

Etudes de cas d'éthique comptable

Solutions

Cas 1 :

Une entreprise, qui réalise des marchés au profit des entreprises publiques et privées, a établi un code d'éthique où elle interdit strictement aux vendeurs toute pratique de corruption de tiers. Le code signé par chaque vendeur dit clairement que si un vendeur ou tout autre cadre est impliqué dans une affaire de corruption, il est clair que l'entreprise ne le soutiendra pas.

Corrélativement, l'entreprise fixe des objectifs très élevés de vente pour chaque vendeur. Chaque vendeur qui n'emporte pas un montant de marchés au niveau des objectifs de chiffres qui lui sont fixés peut être viré.

Solution suggérée :

La politique retenue par la direction de cette entreprise est hypocrite puisqu'elle soutient deux objectifs contradictoires :

- d'une part, elle interdit toute corruption pour l'obtention de marchés,
- de l'autre, si les vendeurs n'obtiennent pas des marchés pour des objectifs élevés, ils sont virés.

Il est probable que la direction cherche à travers le code éthique, qui semblerait en fait n'être qu'un code de façade, de se mettre à l'abri contre les risques inhérents à ses ambitions économiques.

Cas 2 :

Vous êtes stagiaire dans un cabinet. Un chef d'entreprise importante demande votre avis sur le cabinet où vous effectuez votre stage pour lui confier une mission d'assistance comptable et fiscale.

Solution suggérée :

Ce cas soulève trois problèmes :

- 1) Un stagiaire doit-il s'intéresser à la promotion commerciale du cabinet où il effectue son stage ?
- 2) Quelle image doit-il véhiculer du cabinet de stage ?
- 3) Sa position peut-elle avoir des conséquences ultérieures ?

(1) La promotion commerciale du cabinet :

Un stagiaire doit s'exercer à développer ses aptitudes en matière de promotion commerciale selon les règles et limites de la déontologie professionnelle. Aussi a-t-il intérêt à le faire dès qu'il s'engage dans la vie professionnelle, y compris depuis le commencement du stage dans l'objectif d'acquérir des aptitudes importantes pour la réussite de son cabinet, le jour où il exercera pour son compte.

L'expérience montre que ce sont les salariés les meilleurs (sous le statut salarié) tant sur le plan des compétences techniques que commerciales qui rencontrent les plus grandes réussites quand ils se mettent à leur propre compte.

En effet, tout patron est un ancien salarié qui utilise les compétences acquises et développées sous le statut de salarié.

(2) Quelle image véhiculer du cabinet où on effectue son stage : véhiculer de façon raisonnable une image positive du cabinet où l'on effectue son stage rejailit de façon positive sur le stagiaire lui-

même. Néanmoins, en cas de doute sur une compétence particulière ou sur la qualité du travail, il faut s'abstenir de communiquer ce doute à l'extérieur sans pour autant soutenir des idées sans conviction.

(3) Risques ultérieurs : Le stagiaire doit préciser que la décision de confier la mission appartient au chef d'entreprise et celle de l'accepter au maître de stage. S'il se trouve engagé pour rapprocher les deux parties, il doit veiller à se comporter de façon transparente et en conformité avec les règles de bonne conduite et d'éthique professionnelle.

Conclusion : Ce type de test auquel un stagiaire peut se trouver confronté constitue un excellent indicateur du niveau de maturité professionnelle d'un stagiaire.

Cas 3 :

Vous venez de décrocher votre diplôme d'expert-comptable. Lié d'amitié forte avec deux nouveaux diplômés, ils vous proposent de monter un cabinet de groupe.

Solution suggérée :

Ces développements sont fournis par un cahier de l'IFEC (Institut Français des Experts-Comptables).

«Pour l'étudiant qui s'engage dans la préparation aux examens d'expertise comptable, le choix des modalités d'exercice de la profession est rarement arrêté avec certitude.

Exercice individuel libéral ou en groupe

Les critères de choix entre l'exercice libéral ou l'exercice en groupe ne résident pas essentiellement dans la nature ou le niveau des missions¹, dans l'intérêt intellectuel de ces dernières, ni dans la rémunération de l'activité, mais, ils sont avant tout fonction, à notre avis, d'éléments de nature psychologique ou sociologique liés à la personnalité du futur professionnel. Des considérations strictement personnelles, que le jeune professionnel est seul à connaître, seront le plus souvent déterminantes dans les options à prendre.

L'exercice de la profession d'expert-comptable est en réalité indépendant des problèmes de structure professionnelle, ainsi que du statut juridique ou fiscal adopté. Il est caractérisé par l'éthique professionnelle, facteur d'indépendance. C'est un aspect sur lequel nous ne saurions trop insister.

L'indépendance est à la fois intellectuelle et matérielle. Pour l'assurer, le jeune expert-comptable doit faire preuve des capacités nécessaires à la maîtrise de son existence professionnelle, quelle que soit la forme d'exercice choisie.

Pourquoi s'associer ?

L'association apparaît comme une nouvelle étape de l'évolution de la profession d'expert-comptable. Il ne faut pas se cacher qu'elle comporte de nombreuses difficultés. Actuellement, la réussite d'une association ne peut résulter que d'une volonté très ferme de la part des futurs associés. A la recherche de l'amélioration de l'efficacité des prestations professionnelles, dans une structure dont la pérennité ne soit pas menacée, s'opposent les contraintes de mise en commun des méthodes de travail et de vie en collectivité. Le besoin d'indépendance des associés fixe les limites de l'association.

Les motivations

Indépendamment des considérations effectives, les motivations qui conduisent à l'association sont issues, en général, de l'ambition personnelle de chacun des futurs associés ; elles peuvent être généralement regroupées sous deux aspects :

- le souci de développer une structure dont la pérennité ne soit pas exclusivement dépendante de celle des individus ;
- la recherche de services de grande qualité.

Sécurité accrue

Le souci de développer une structure dont la pérennité ne soit pas liée aux seules qualités des individus sous-entend que l'existence de la structure ne risque pas d'être menacée par le départ d'un

¹ Encore que certains missions, notamment dans le domaine de l'audit, impliquent la mise en œuvre d'effectifs importants qu'en ne rencontre que rarement dans les cabinets d'exercice libéral.

associé ou son éventuelle indisponibilité. D'autre part, la structure correspond à une sécurité personnelle accrue pour chaque associé. Cette sécurité est d'autant plus importante que le nombre d'associés est lui-même important. Elle ne doit, toutefois, pas consister en un refus du risque.

Par ailleurs, dans une structure d'association, la souplesse de l'organisation permet de s'adapter à un plus grand nombre de situations. D'autant plus que chaque expert-comptable acquiert une meilleure disponibilité pour :

- apporter rapidement, à ses mandants, son assistance dans tous les domaines où il est compétent ;
- assurer le maintien de la promotion sociale de ses collaborateurs.

L'association doit, en principe, permettre un meilleur équilibre entre la vie personnelle et l'activité professionnelle. Car, le transfert de certains travaux, notamment d'administration du cabinet, s'opère de l'expert à la structure.

Il est enfin nécessaire que les associés aient une réelle volonté de parvenir à l'équilibre recherché. La qualité du travail de chacun sera liée au respect de cet équilibre. **Un excès de temps de travail peut en effet être sanctionné par de mauvaises relations avec les clients et les collaborateurs.**

Meilleure efficacité

L'existence d'une structure bien conçue assure la pérennité du service rendu aux clients, comme de la situation des collaborateurs. La responsabilité à l'égard des clients n'est pas atténuée dans le cadre de l'exercice en association. Au contraire, l'association crée une responsabilité supplémentaire : celle des associés entre eux. L'attitude de chaque associé doit tenir compte, dans toutes circonstances, des autres partenaires.

Une structure correcte favorise la réalisation des investissements intellectuels de nature à améliorer les prestations à la clientèle. Ces investissements intellectuels pourront engendrer des spécialisations mais l'intérêt du cabinet sera de diversifier les spécialisations pour éviter qu'un secteur économique ne représente une partie trop importante du chiffre d'affaires. Dans un groupe, les spécialisations naissent d'elles-mêmes car la disponibilité est plus grande, les goûts et affinités sont plus nombreux, l'information et la formation sont plus accessibles. Toutefois, elles doivent être limitées de façon à préserver une compétence générale pour des expériences nouvelles. De plus, pour les collaborateurs, une spécialisation trop poussée nuirait à leur formation.

Dans la direction d'une société d'expertise, il est des domaines, comme la gestion de la trésorerie par exemple, où la responsabilité doit être concentrée. A l'inverse, les relations publiques doivent être le fait de l'ensemble des associés. Il ne peut exister d'association réelle si les associés ne sont pas directement concernés par ce domaine : la variété des âges et des tempéraments des associés favorisera l'harmonie des relations avec l'ensemble de la clientèle du cabinet.

Une société comportant de nombreux associés implique un dynamisme accru : émulation des associés, développement des connaissances pour conserver un niveau homogène. La structure permet de mettre en place des méthodes de travail plus rationnelles en vue d'accomplir dans les meilleures conditions des missions de toute compétence.

La constitution d'équipes de travail développe l'esprit collectif, l'habitude de la délégation et favorise l'emploi de chacun à des fonctions qui correspondent à ses ambitions. La structure apportera plus de mobilité aux postes, au bénéfice tant des collaborateurs que du cabinet.

Les contraintes

Pour que l'association puisse réussir, il ne suffit pas que chacun des candidats soit profondément motivé. Pour franchir les obstacles qui se dresseront, il est indispensable que la «volonté de réussir» des candidats à l'association soit totale. Aussi, «l'affectio societatis» doit-il être affirmé et chacun des associés doit-il contribuer au risque financier comme à l'effort d'investissement.

D'aucuns comparent l'association à un mariage : la maturité et la réflexion semblent autant nécessaires pour un mariage que pour une association. D'autres pensent que les associés peuvent avoir des motivations négatives et positives : négatives, dans la mesure où l'association est seulement un moyen de résoudre des problèmes individuels ; positives, lorsque l'association est la traduction d'une volonté d'adaptation des structures professionnelles à l'évolution des missions. Ces deux motivations contraires ne sont pas incompatibles si les aspects positifs sont prépondérants.

Il importe, avant tout, qu'une haute conception de l'éthique professionnelle soit assurée ainsi qu'une communauté de vues sur les finalités de l'association.

Connaissance mutuelle

L'association est l'aboutissement d'une rencontre favorable et d'une réflexion commune entre professionnels qui s'estiment. La confiance mutuelle ne peut résulter que d'une fréquentation suffisante qui permettra aux candidats à l'association d'apprécier s'ils sont faits pour exercer ensemble. La période de «fiançailles» permettra aux candidats à l'association d'éviter les aléas du «coup de foudre» ; car il a déjà été constaté que même l'amitié peut disparaître en cas d'échec. La réussite n'est d'ailleurs pas conditionnée par une similitude totale des caractères et des objectifs ; la notion de complémentarité et de diversité des individus ne doit donc pas être écartée.

L'amitié ou l'estime qui conduira des confrères à l'association, ne doit pas seulement traduire une affinité en terme d'harmonie des caractères ; elle doit résulter également d'un rapprochement des méthodes de travail et d'une conception commune de l'éthique professionnelle. Chaque associé apporte des connaissances techniques, la mise en commun de celles-ci provoque de nouvelles réflexions et recherches pour la mise au point de méthodes propres au cabinet.

Une des difficultés généralement rencontrées dans l'exploitation des connaissances techniques réside dans la multiplicité des méthodes à l'intérieur du cabinet. Un des soucis du groupe sera d'intégrer au maximum les connaissances utiles tout en préservant l'unicité des méthodes du cabinet.

Pour parvenir à ce but, la confrontation des méthodes de travail peut difficilement être réalisée de façon informelle. La nécessaire fréquentation peut parfois trouver une solution dans l'exercice de travaux ponctuels en commun, dans des réflexions sur l'exercice et les finalités de la profession, voire dans un groupement de moyens. Néanmoins, cette période ne saurait durer trop longtemps sans risquer d'aboutir à l'irrésolution.

Compétence technique

La compétence technique est normalement consacrée par l'obtention du diplôme d'expertise comptable. Toutefois, sous réserve de respecter les règles relatives aux sociétés d'expertise comptable ainsi que celles relatives au nombre d'associés membres de l'Ordre, il est concevable de réaliser une association avec des professionnels non titulaires du diplôme (candidats au mémoire, informaticiens, juristes par exemple).

Dans tous les cas, l'évaluation de la compétence pratique sera faite en fonction de l'expérience et au travers de la technicité et de l'efficacité dans les missions antérieures. En aucun cas, cette compétence ne peut être dissociée de la conscience professionnelle.

Age

La maturité psychologique des futurs associés doit traduire leur capacité à mesurer les conséquences des engagements à prendre.

Une pyramide des âges harmonieuse favorisera presque toujours une meilleure compréhension entre les associés du groupe. Par ailleurs, l'écart d'âge doit permettre une collaboration de longue durée.

Origine des associés

L'esprit de tolérance nécessaire entre les associés doit permettre une entente en dépit de la diversité des origines et des tempéraments. Qu'il s'agisse de l'éducation, du milieu familial ou social, de la formation, du caractère, de la personnalité, des ambitions, des goûts, du mode de vie, l'acquis affectif et socioculturel des futurs associés les distingue les uns des autres.

A la diversité des origines des associés, s'ajoute celle de leurs conjoints. Les épouses (la profession étant peu féminisée) ne sont pas toujours sensibles aux motivations qui conduisent leurs maris à s'associer. Afin d'éviter les difficultés pouvant en résulter, il semble préférable de ne pas associer les conjoints aux activités professionnelles du groupe, sans pour autant devoir les écarter de toute information sur la vie professionnelle.

Les limites

L'association peut entraîner une relative amputation de l'indépendance de chacun des associés : il va sans dire que l'individualisme, fortement ancré dans les modes de pensée de certains professionnels indépendants, n'est pas de mise dans le cadre d'une association.

En effet, les décisions de chaque associé concernant l'en-semble du groupe, et en premier lieu, les «partenaires» ; cette situation requiert donc une autodiscipline, qui marquera les limites de l'indépendance individuelle. Néanmoins, cette indépendance doit subsister partiellement, dans la mesure où l'accord est réalisé sur la finalité de l'association comme sur les limites de la liberté d'action de chaque associé.

Sur le plan technique, le libre-arbitre de l'expert doit être préservé, dans le cadre d'une éthique commune au groupe, pour les dossiers dont il a la responsabilité. De même, l'indépendance relative de chaque associé doit s'étendre à la liberté de choisir les clients ou de cesser toute collaboration si la situation le commande.

L'exercice individuel

La formule de l'exercice individuel correspond pour beaucoup à l'image traditionnelle de l'expert-comptable «libéral» et indépendant. Il exerce avec quelques collaborateurs qualifiés des missions d'assistance et de conseil. L'individualisme qui caractérise les professions libérales est généralement la motivation essentielle de cette forme d'exercice.

La caricature qui consiste à présenter l'exercice individuel comme une voie d'échec face à l'exercice en groupe, chemin de la réussite, est trop simple pour être vraie. Il faut savoir que les structures issues de l'association de professionnels permettent d'accéder à certaines «grandes missions» bien que la voie soit difficile. La solution traditionnelle de l'exercice individuel reste largement, et pour longtemps sans doute le choix naturel de nombreux jeunes diplômés.

L'exercice individuel peut être la conséquence d'une conception personnelle du jeune professionnel qui, informé des avantages de l'association, y est opposé ou n'est pas convaincu de sa nécessité en ce qui le concerne. Mais, il peut aussi résulter d'un manque d'information sur les avantages de l'association ou encore intervenir à la suite d'un échec avec toutes les conséquences que cela comporte.

Ce choix peut également correspondre à une position d'attente : convaincu des avantages que présente le cabinet de groupe, le jeune expert-comptable n'a pas encore réussi à réaliser son projet, faute d'opportunité de rapprochement ou parce qu'il n'a pas pu ou su surmonter les innombrables difficultés qui précèdent sa réalisation.

Ce choix n'est cependant pas irréversible puisqu'il existe des possibilités ultérieures de rapprochement de cabinets. Il traduit, à un moment précis de la carrière du jeune diplômé, le résultat de motivations personnelles et des circonstances.

La liberté

C'est une des raisons principales du choix de l'exercice individuel. L'indépendance qui figure dans la devise de l'Ordre des experts-comptables (science, conscience, indépendance) est certainement une des caractéristiques essentielles auxquelles sont profondément attachés tous les membres des professions libérales. Aux yeux de beaucoup, à tort ou à raison, cette indépendance ne souffre d'aucune restriction, aussi faible soit-elle.

Le refus d'aliéner la moindre parcelle de la liberté de penser, de décider, d'organiser, conduit naturellement les «champions» de l'individualisme absolu et de l'indépendance totale à n'envisager d'autre forme d'exercice que celui du professionnel solitaire, maître absolu de son destin et responsable unique des conséquences de ses décisions. Il faut avouer que cette attitude - un peu simplifiée et caricaturée - correspond plus ou moins à la philosophie d'une majorité de membres des professions libérales et notamment d'experts-comptables. Cette conception traditionnelle de l'exercice de la profession est au demeurant parfaitement légitime et estimable. Elle produit d'excellents professionnels.

Les motivations techniques

L'exercice en groupe n'est pas indispensable pour celui qui désire se limiter à un petit nombre de missions traditionnelles de généraliste ou exploiter un créneau de spécialiste. Les cabinets individuels auront toujours leur place dans ce type de mission et il en existe beaucoup dans les principaux pays industrialisés, notamment aux USA.

L'indépendance

Certains experts-comptables considèrent qu'ils ne doivent pas être contraints d'accepter n'importe quelle mission pour faire fonctionner leur cabinet et estiment qu'ils pourraient en être autrement dans

un cabinet de groupe. Par ailleurs, ils considèrent que le fait qu'aucun de leurs clients ne représente un niveau élevé d'honoraires préserve leur indépendance. Cette conception n'est pas partagée par tous. Certains pensent en effet que le respect de strictes règles d'éthique suffit dans tous les cas à conserver l'indépendance.

Les pièges de l'exercice en groupe

De nombreux professionnels, en particulier parmi les jeunes diplômés, estiment, comme dans d'autres professions, que la solution de l'exercice de l'expertise comptable en groupe présente des avantages très séduisants.

Toutefois, ils prennent également conscience des dangers de l'aventure :

- difficulté de concilier association et individualisme ;
- difficulté de partager en bonne harmonie les pouvoirs et les fruits d'une activité commune ;
- difficulté de vivre durablement les aléas et les concessions inhérents à la vie en groupe ;
- nombreux cas d'échecs de tentatives d'exercice en groupe.

Aussi, malgré la séduction de ce mode d'exercice, beaucoup de jeunes diplômés préfèrent ne pas encourir le risque, quitte à renoncer à jamais aux riches perspectives de l'association».

La démarche rationnelle pour la réalisation d'un projet d'entreprise et le choix de solutions appropriées consiste à :

(1) Définir les objectifs poursuivis ;

(2) Apprécier les risques et contraintes.

Cette démarche est valable pour toute action rationnelle.

A la lumière des objectifs, des risques et contraintes, le promoteur d'un projet se fixe une stratégie et établit un plan d'affaires.

Exemple : Deux amis se mettent ensemble pour créer une petite entreprise commerciale.

a) Les objectifs :

- (1)** Etre fier de l'entreprise et en tirer une satisfaction personnelle.
- (2)** Etre en mesure de fonctionner continûment en tant qu'entreprise indépendante.
- (3)** Créer une entreprise qui permet aux deux associés d'avoir une activité professionnelle.
- (4)** Exercer les compétences de chacun dans une ambiance agréable.
- (5)** Réaliser un revenu satisfaisant qui augmentera de façon progressive.
- (6)** Donner une valeur croissante à l'entreprise permettant de tirer une bonne plus-value du capital en cas de cession de l'entreprise.
- (7)** Vivre une expérience enrichissante qui permettrait à chacun des deux associés de reprendre sa carrière ailleurs en cas d'échec de l'entreprise.

b) Les risques et contraintes :

- (1)** Mésententes entre les deux associés qui pourrait compromettre leur amitié ou rendre difficile la poursuite d'un travail commun au sein de l'entreprise.
- (2)** Perte financière majeure.
- (3)** Démarrage difficile.
- (4)** Perte de direction de l'entreprise en raison de la nécessité de faire appel à de nouveaux investisseurs.
- (5)** Croissance trop forte entraînant des difficultés de maîtrise.
- (6)** Horaire de travail trop chargé qui pourrait compromettre la vie de famille et la qualité de vie des associés.
- (7)** Multiplication des déplacements professionnels.
- (8)** Problèmes éthiques.

Cas 4 :

Une importante entreprise de réalisation des travaux enregistre accidentellement un gros déficit en raison de la réalisation d'un marché faisant appel à un nouveau savoir faire qu'elle n'avait pas.

Le secteur dans lequel évolue l'entreprise est considéré à fort risque après le dépôt de bilan de l'entreprise leader.

Vous assistez au débat suivant qui se déroule en conseil en présence du commissaire aux comptes :

- Le Président : Il nous faudra trouver une solution pour réduire le déficit affiché, sinon les banques vont lâcher.
- Un administrateur : Monsieur le commissaire aux comptes pourra certainement nous sortir de l'impasse.
- Le Président : Nous avons constaté à l'analyse de la structure du déficit qu'il se compose de :
 - 800 MD de déficit d'exploitation.
 - 800 MD de constitution de provisions pour risques.
- Un administrateur : Il me semble que la solution puisse être trouvée en dotant la provision par prélèvement sur les réserves comme l'autorise la nouvelle norme sur la correction des erreurs fondamentales sauf que l'on débitera un compte de réserve par le crédit du compte de provisions pour risques.
- Le CAC : Je ne pourrai accepter cette solution que si elle fait l'objet d'une décision au conseil à l'unanimité.

Trois ans après, l'entreprise est prospère et cette histoire est présentée comme une anecdote.

Solution suggérée :

Le cas pose les problèmes suivants :

1. L'environnement d'une entreprise déficitaire favorise-t-il les écarts par rapport à l'éthique des affaires ?
2. Les confusions relatives à la perception du rôle du CAC.
3. Les problèmes inhérents à l'environnement de l'entreprise et le dilemme posé par le cas.
4. La validité technique de la solution retenue.
5. Le CAC s'est-il comporté avec professionnalisme ?

1. L'environnement d'une entreprise déficitaire peut favoriser les entorses à l'éthique des affaires

En effet, dans la tourmente des difficultés, certains dirigeants n'hésitent pas à recourir à ce qui leur semble une bonne solution même si ladite solution enfreint à l'éthique.

2. Les confusions relatives à la mission du CAC

Il ressort du débat en conseil que le CAC n'est pas perçu comme un professionnel chargé de valider les informations financières mais plutôt comme un conseil de l'entreprise prêt à contribuer à la recherche de solution y compris discutable.

Cette situation nous pousse vers le questionnement suivant : le comportement et les signaux émis par le CAC favorisent-ils le développement de telles confusions dans les esprits ?

3. Les problèmes inhérents à l'environnement de l'entreprise et le dilemme posé par le cas

Le cas précise que le gros déficit dégagé est dû à des circonstances non récurrentes et que par conséquent il est raisonnablement sûr que la situation ne se reproduira plus.

En fait, si l'entreprise possède les ressources humaines adéquates, une équipe dirigeante compétente et ayant la volonté de relever le défi, il y a fort à croire que la difficulté sera dépassée et que

l'entreprise retrouve sa prospérité, que les événements ultérieurs sont venus confirmer. Dans ce cas, l'entreprise a besoin d'un environnement capable de juger de façon adéquate de la situation et des circonstances autrement dit développant davantage de logique d'efficacité que de logique de responsabilité et acceptant la prise de risque.

Or la direction a jugé qu'elle risque un blocage en cas de divulgation du déficit dans toute son ampleur ! Il est bien évident que le cas est d'autant plus intrigant que la suite des événements est favorable à l'entreprise.

4. La validité technique de la solution retenue

Selon les normes comptables, seules les corrections d'erreurs fondamentales sont portées en correction des résultats reportés en net d'impôt, le traitement retenu est par conséquent erroné. En outre, même si tel traitement était autorisé, la présentation correcte des résultats après modifications comptables telle que prévue par le système comptable tunisien dévoile le montant total du déficit 1.600 MD. Il est par conséquent probable que l'entreprise s'est limitée à présenter le résultat net sans les effets des modifications comptables, ce qui ajoute une autre entorse au modèle d'état de résultat tunisien basé sur le concept de résultat global. De même, une analyse financière élémentaire permet d'identifier l'artifice comptable utilisé.

En revanche, tout indique dans le cas que l'entreprise était en situation de constater un actif fiscal différé au titre de l'économie d'impôt sur les sociétés inhérente au déficit accidentel soit : $1.600 \times 35\% = 560$ MD ; ce qui réduirait d'autant le déficit réel ; ce que les normes comptables tunisiennes n'autorisent qu'implicitement alors que les normes comptables internationales et la plupart des normes comptables dans les pays développés retiennent un tel traitement.

5. Evaluation du comportement du CAC

Son comportement paraît critiquable à plusieurs points de vue :

- 1) Tout d'abord, son comportement favorise le développement de certaines confusions quant à la nature exacte de sa mission. En effet, il était nécessaire qu'il explique aux membres du conseil la nature et la portée exactes de sa mission pour remettre de l'ordre dans les esprits.
- 2) Le fait d'exiger l'accord unanime des administrateurs permet d'éviter les désaccords ultérieurs entre administrateurs mais ne modifie en rien la mission du CAC qui consiste à contrôler la validité de l'information financière publiée par le conseil. Sa mission consiste à contrôler la validité de l'information qui dépend de sa valeur intrinsèque (fiabilité) et non de la majorité avec laquelle le conseil prend ses décisions.
- 3) Il convient d'examiner le rapport du CAC pour voir s'il a porté toutes les informations nécessaires sur le traitement appliqué auquel cas on peut dire que bien que l'avis de certification soit non approprié, l'information fournie dans le rapport permet de corriger, d'une certaine manière l'information.
- 4) Dans tous les cas de figure, la CAC ne s'est pas comportée en conformité avec les normes professionnelles et les règles de l'éthique comptable.