

l'impact des facteurs environnementaux sur les pratiques et systèmes comptables.

Imene TATA -Doctorante - Université d'Alger 3

Résumé:

ce travail vise à clarifier l'influence des facteurs environnementaux sur les pratiques et systèmes comptables dans le cadre de la mutation vers une réforme comptable dictée par les exigences économiques mondiales actuelles.

Partant du principe que la comptabilité fonctionne au milieu d'un système économique, financier et politique, dans une société ayant une culture propre, ce qui implique que les systèmes comptables diffèrent d'un pays à un autre. C'est d'ailleurs pourquoi il est jugé nécessaire de définir chacun des facteurs environnementaux influents pour la bonne conception d'un système comptable adéquat.

Mots clés : *système comptable, pratiques comptables, facteurs environnementaux, adaptation*

Summary :

This study aims to clarify the influence of environmental factors on accounting systems as part of the transition to accounting reform dictated by the current world economic requirements.

knowing that the accounting work in the midst of an economic, financial and political system in a society with its own culture, which means that the accounting systems differ from one country to another.

This is why it is considered necessary to examine each of the influential environmental factors to good design of an adequate accounting system .

Keywords : *accounting system, accounting practices , environmental factors , , adaptation.*

Introduction :

La transparence de l'information financière est le reflet de la réalité économique. Elle constitue le résultat espéré de tout système comptable pour assurer le bon fonctionnement des circuits de financement. Dans un environnement en évolution permanente, les techniques comptables classiques n'arrivent plus à répondre à ces exigences et deviennent incapables de produire des informations parfaitement fiables, d'où la nécessité d'adoption de nouvelles techniques comptables.

Nous proposons, au titre du présent article, une approche qui tend à développer la relation entre les différents facteurs environnementaux pouvant influencer le choix d'adoption de nouveaux systèmes comptables.

La première partie sera consacrée à l'exposition des différentes recherches engagées sur ce sujet, afin d'avoir une vue d'ensemble sur les facteurs environnementaux pouvant influencer un système comptable.

La seconde partie, quant à elle, tend à analyser la manière dont ces facteurs influencent les pratiques et les systèmes comptables.

Enfin, la troisième et dernière partie s'intéresse, dans le cadre de la réforme comptable algérienne, à l'examen de deux facteurs à savoir « fiscal » et « mode de financement ».

I- Quels sont les facteurs environnementaux qui influencent les pratiques et systèmes comptables ?

Cette problématique a suscité de nombreuses études. Dans ce qui suit nous allons exposer les différents travaux réalisés sur le sujet et traitant la relation : « facteurs environnementaux - pratiques et systèmes comptables » et ce dans plusieurs pays.

- Etude de Hassan HassabElnaby, Ruth w, Amal A.Said :

« The impact of environmental factors on accounting development: Egyptian longitudinal study ».

Dans cette étude réalisée à l'université de Virginie aux Etats Unis d'Amérique, en 2003, les chercheurs ont tenté d'analyser la relation entre la comptabilité et son environnement en Egypte. Ils ont inclus dans leur étude quatre facteurs environnementaux, « économique, politique, développement du marché de capitaux et privatisation des entreprises de l'Etat ».

Les résultats de cette recherche montrent qu'il existe une relation positive entre le développement comptable en Egypte et les facteurs économiques et politiques. Cette relation est cependant moins importante pour les deux autres facteurs. Elle n'est pas, pour autant, constante et dépend de l'évolution des différentes phases de la démocratie et des réformes économiques.

- Guohua Zhang:

«Environmental factors in China's financial accounting development since 1949 »

C'est une étude réalisée en 2005 à l'université de Rotterdam en Allemagne. Elle avait pour but de déterminer le facteur le plus influent et le plus contribuant dans le développement comptable chinois. Dans sa thèse, Guohua Zhang, a exposé la nature des facteurs environnementaux influents dans la sphère comptable chinoise et a démon-

tré que le facteur politique était auparavant le facteur le plus influent, mais qui a été substitué au fil des années par le facteur économique qui est redevenu le facteur le plus important.

Elina Barbue :

« Harmonisation comptable internationale et environnement comptable: de l'influence à l'interaction ».

Dans cette étude, réalisée en 2005, Elina Barbue étudie la relation entre plusieurs facteurs environnementaux et l'environnement comptable, ainsi qu'entre ces facteurs les uns avec les autres. Les résultats de cette étude ont confirmé l'influence sur l'harmonisation comptable internationale et ce depuis 1960.

- Hamdi Mhidoub :

« Les effets des facteurs économiques, culturels, et institutionnels sur le développement de la comptabilité en Tunisie ».

C'est une étude réalisée en 2007 à l'université Sfax. La problématique de cette étude était de déterminer les facteurs environnementaux contribuant au développement comptable tunisien.

Hamdi Mhidoub a mené une étude statistique analytique en choisissant de tester cinq facteurs « développement économique, culture, environnement institutionnel, privatisation des entreprises publiques et l'ouverture économique ».

Les résultats de cette étude montrent que les facteurs culturels et économiques demeurent les plus influents du développement comptable tunisien.

- Nhu Tuyen Lee :

« Évolution des formes comptables en contexte de transition économique - le cas du Vietnam ».

En 2008, dans le cadre d'obtention d'un doctorat en science de gestion à l'école supérieure de commerce de Paris, Nhu Tuyen Lee réalise une étude visant à interpréter les modèles comptables des mutations économiques qu'a connues le Vietnam. Il a étudié la relation entre les changements économiques et comptables ainsi que l'évolution de ces derniers durant la période 1975-2003.

Selon les résultats obtenus, la comptabilité constitue une mentalité et une pensée économique ne pouvant pas être modifiée sans développer les concepts économique, social et politique lesquels nécessitent une période transitoire considérable.

Ibrahim Moussa :

« Evolution et adaptabilité du système comptable en Lybie par rapport aux changements environnementaux: étude du facteur culturel »

En 2009, pour l'obtention d'un doctorat en science de gestion, Ibrahim Moussa mène une étude visant à tester la pertinence des normes comptables internationales dans le contexte de l'environnement culturel libyen. Il étudie la relation existant entre la culture et le système comptable en se basant sur le modèle de Hofstede et Gray (1988) et constate qu'il y'avait une incompatibilité.

Dès lors, qu'il affirme que la culture constitue une contrainte à l'application de ces normes en Libye. Cependant, les résultats montrent que l'adoption des normes comptables internationales est nécessaire à l'intégration totale de la Lybie dans la

sphère économique mondiale.

- **Nacereddine Sadi:**

« **Epistémologie de la normalisation comptable dans les pays en transition à l'économie de marché : l'expérience d'un pays à ex-orientation socialiste : l'Algérie.**

En 2012, lors d'un congrès organisé par l'Association Francophone de Comptabilité, à Grenoble en France, monsieur Nacereddine Sadi, ex président de l'ordre des experts comptables algérien, mène une intervention dans laquelle il expose les mutations comptables accompagnant les transitions économiques. Il s'intéresse particulièrement aux pays en voie de développement nouvellement industrialisés avec une ex-orientation socialiste (cas de l'Algérie).

Il souligne qu'il est nécessaire de ne pas négliger l'importance des facteurs environnementaux pour la réussite de la réforme comptable

A travers l'exposition de ces différentes études et travaux de recherches, menés par des chercheurs de nationalités et tendances différentes, nous pouvons constater que :

- Le nombre important de recherches qui se sont intéressées au sujet de l'influence des facteurs environnementaux sur les pratiques et systèmes comptables.
- Les résultats de ces recherches attestent et confirment l'existence de cette influence.
- Chaque étude a démontré qu'un ou plusieurs facteurs, étaient plus influents que d'autres dans un pays donné. Ceci justifie la diversité des pratiques et systèmes comptables d'un pays à l'autre.

Par ailleurs, il faut souligner que toutes ces études se sont basées sur des travaux de recherches plus anciens, parmi lesquelles, nous pouvons citer : **-Engelmann(1962), Enthoven(1965), Lowe(1967) et Linowes(1969)**, ils ont choisi de travailler sur le facteur : « niveau de développement économique des pays ».

- **Seidler(1967) et Mueller(1968)** ont choisi l'examen de quatre facteurs : « développement de l'économie, la complexité des affaires, la persuasion politique et les systèmes législatifs ».

- **Previts(1975)** a évoqué un large ensemble de facteurs : stabilité de la monnaie, la nature de la propriété, le niveau de la sophistication managériale, la taille et la complexité de l'entreprise, la vitesse de l'innovation technologique et commerciale, la nature de la législation comptable, le statut de la profession comptable, le niveau général de l'éducation, la maîtrise d'une connaissance financière suffisante justifiant la complexification des rapports financiers demandés aux entreprises et enfin le contexte légal des affaires et de la finance.

- **Nair et Frank(1979)** ont démontré l'existence d'une relation cohérente entre les variables économiques et culturelles permettant la réalisation des groupements de pays.

- **Gray (1988)** a créé la première théorie culturelle en comptabilité. Un an plus tard, **Perera(1989)** a appliqué son approche dans les pays développés.

- **Ball** (1995) et **Nobes**(1998) ont travaillé sur les facteurs « nature du financement et culture ».

- **Gbenedio P.O. et al**(1998) ont illustré trente sept facteurs d'influence de l'harmonisation comptable et les ont regroupés en facteurs économiques, sociaux, politiques, légaux et culturels. Ils ont également analysé leur impact dans les pays développés et ceux en voie de développement.

- **Baydoun**(1995) a fait une analyse comparative des modifications de l'environnement économique, politique, social et des affaires entre la France et le Liban. Il a conclu que l'influence de ces environnements est évidente.

- **Luther**(1996) a procédé à l'exploration du développement de la réglementation et de la pratique comptable dans les industries extractives dans cinq pays. Selon lui, le facteur principal expliquant la lenteur du processus d'harmonisation comptable serait d'ordre politique.

En définitif, nous pouvons récapituler par dire que les facteurs environnementaux de type « politiques, économiques, financiers, législatifs, fiscaux, culturels et sociaux » influencent les systèmes comptables.

II- Comment influencent les facteurs environnementaux les systèmes comptables?

On va essayer dans cette partie d'expliquer cette influence à travers les éléments environnementaux ci-après cités, bien qu'il en existe plusieurs autres :

- le système juridique,
- la fiscalité,
- le mode de financement des entreprises,
- l'inflation,
- Le système politique et économique:
- Le colonialisme,
- La profession comptable ;

1. Le système juridique:

On distingue dans les systèmes juridiques deux orientations :

La première, dans les pays de droit coutumier, où les systèmes juridiques ne cherchent pas à donner des règles comptables détaillées applicables à des problèmes particuliers que pourraient rencontrer les entreprises, mais formulent plutôt des règles générales applicables à un grand nombre de cas de figure. C'est le système en vigueur dans tous les pays anglo-saxons.

La deuxième orientation est celle aperçue dans les pays de droit codifié, qui se caractérisent par une législation particulièrement détaillée qui laisse beaucoup moins de place à l'interprétation des juges. C'est pourquoi Lawrence (1996) a indiqué que le système légal constitue une contrainte au développement des normes comptables internationales, dans les pays où les règles comptables sont promulguées par une législation détaillée. Cela constitue par conséquent l'un des plus grands problèmes pour les organismes comptables internationaux qui cherchent à accroître l'harmonisation comptable. On constate donc que la première orientation donne un large espace d'éla-

boration d'instructions à ces différentes institutions comptables, chose qui permettra une meilleure transparence et des délais plus courts contrairement à la deuxième orientation.

2. La fiscalité :

Différentes études ont montré que la fiscalité influence les systèmes comptables. Dans certains pays, la législation fiscale détermine les pratiques comptables, en demandant aux entreprises de déclarer leurs produits, dépenses et résultats, le montant de la taxe à payer peut donc être déterminé et acquitté. Dans d'autres pays, il y'a séparation entre la fiscalité et la comptabilité financière.

Donc, dans les pays où il existe une relation étroite entre la fiscalité et la comptabilité, les entreprises tendent à adopter des pratiques comptables très prudentes (conservatrices) afin de minimiser leurs charges fiscales , ce qui mène à des résultats moins transparents et rend la fiscalité une contrainte devant la bonne application des systèmes comptables.

3. Le mode de financement des entreprises:

Certains chercheurs ont confirmé que la structure de propriété des entreprises constitue une des causes majeures de différence entre les pratiques comptables, Mueller(1968) et Nobes (1983).

En effet, dans les pays où le marché financier est structuré, celui-ci constitue la première source de financement, le système comptable appliqué a pour objectif alors de satisfaire les intérêts des investisseurs, par conséquent, la qualité de l'information comptable publiée est meilleure (Roberts et al). Cependant, dans les pays où la famille, l'État et les banques constituent la source principale de financement, la comptabilité est présumée assurer le rôle de la protection des intérêts des créiteurs, le niveau de publication des informations comptables est désormais faible (Doupnik et Salter, 1995).

4. L'inflation :

Plusieurs recherches ont reconnu l'influence de l'inflation sur les pratiques comptables (Gensse, 1985). Celle-ci est toujours associée à la croissance économique et influence sur le système comptable (Radebaugh et Gray, 1997). Son impact se manifeste essentiellement au niveau des méthodes d'évaluation (Raffournier, 2000).

Pour les entreprises installées dans des pays où l'inflation est faible, l'évaluation au coût historique constitue la règle applicable, en revanche, les entreprises situées dans les pays qui structurellement, connaissent une inflation importante (Amérique du sud notamment) ces entreprises ont tendance à pratiquer des réévaluations répétitives de leurs actifs. Ces réévaluations sont des pratiques courantes et sont recommandées par les normes comptables internationales dans les économies qui connaissent des taux d'inflation élevés.

5. Le système politique et économique:

Le système politique du pays constitue l'un des facteurs les plus influents des normes et pratiques comptables (Radebaugh, 1975). Les différences entre les systèmes politiques sont reflétées par les différentes manières d'organiser et de contrôler l'économie. Ceci influence, par conséquent, les objectifs et le rôle de la comptabilité.

Les régimes politiques, comme les systèmes économiques, varient d'une extrême à l'autre. Les systèmes économiques varient de la dépendance totale des forces du marché (Etats-Unis) jusqu'à un contrôle central (Chine). Entre ces deux extrêmes, il y'a divers degrés d'intervention des gouvernements. Ces différences d'implication dans l'économie entraînent des besoins distincts en information, d'où la multitude des systèmes comptables.

Selon Ainajjar(1986), le type du régime politique influence les pratiques comptables, ainsi, il est normal que les normes comptables appropriées pour les économies de marché soient différentes de celles qui seraient optimales pour les économies centralisées. Dans ces dernières, les principes, les méthodes et les techniques d'évaluation comptables sont rigides et contrôlés par l'État, ce type de pratiques a pour objectif de faciliter la planification et les procédures de contrôle.

Les régimes communistes sont profondément impliqués dans le développement des systèmes comptables, pour mieux contrôler leurs économies. Les régimes socialistes le sont aussi, mais leurs exigences envers la comptabilité sont moins rigides. Par contre, les régimes capitalistes sont moins susceptibles de contrôler les pratiques comptables pour atteindre les objectifs politiques (Berry, 1982). Ceci nous laisse dire que les pratiques comptables sont menées à travers des orientations économiques qui sont politiquement décidées.

6. Le colonialisme :

La colonisation constitue un facteur important de transfert des systèmes comptables dans les pays en voie de développement (Engelmann1962 ; Hove1986 ; Chaderton et Taylor1993). Selon Hove, la comptabilité a été non seulement exportée à travers la colonisation, mais elle a été également imposée aux pays les moins développés, sans prendre en considération leurs besoins.

L'imposition d'un système comptable par le pouvoir colonial pourrait être inappropriée et préjudiciable au développement économique des pays colonisés. Les chercheurs le confirment d'ailleurs, pour les pays en voie de développement qui adopteraient ou appliqueraient des systèmes de pays développés, sans modification ni adaptation aux besoins de leurs pays (Briston1978 ; Hagigi et Wiliams1993).

7. La profession comptable :

La compétence, le nombre, la force des praticiens et l'histoire de la profession comptable d'un pays ont un effet sur la pratique comptable. Une profession déficiente peut amener le gouvernement à intervenir (Gray1988).

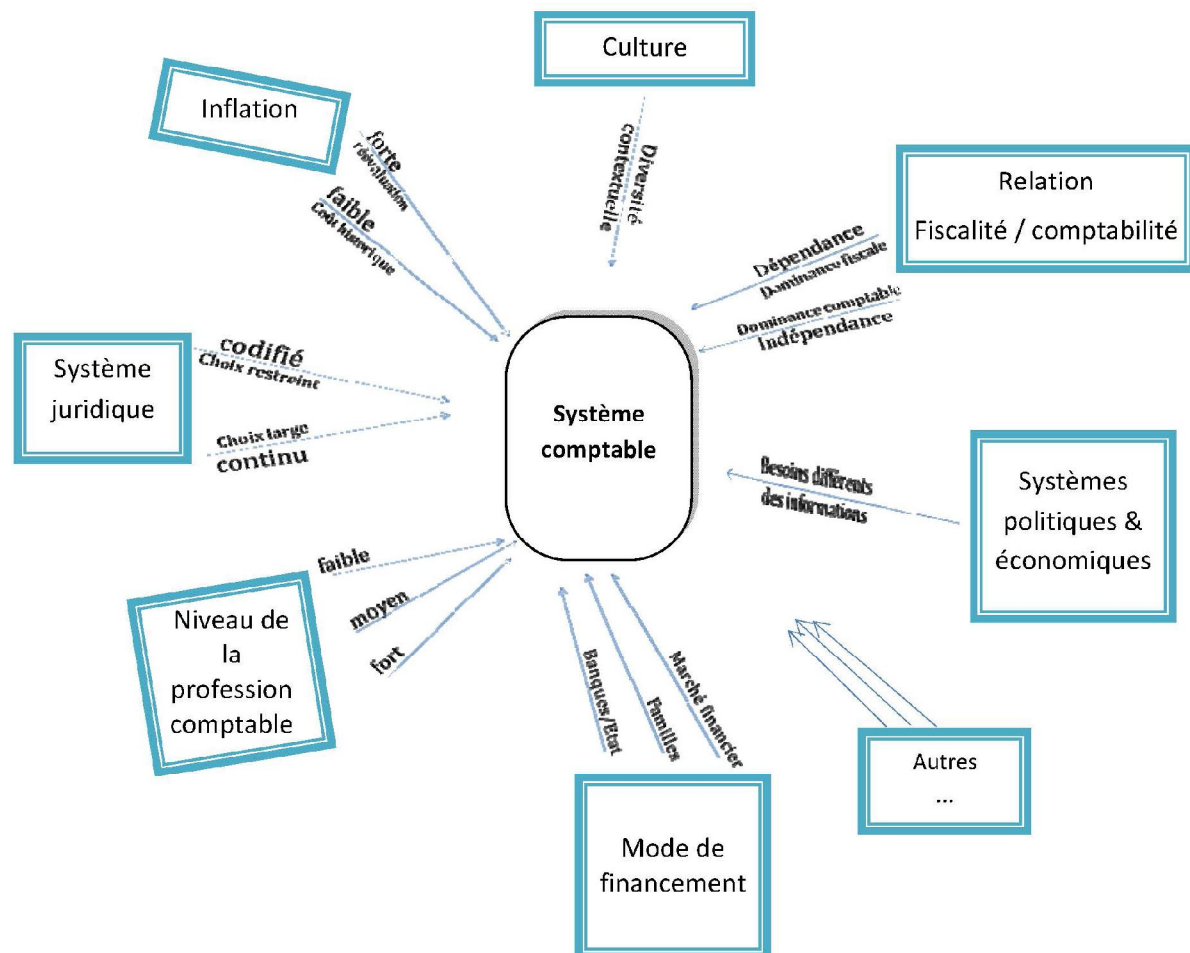
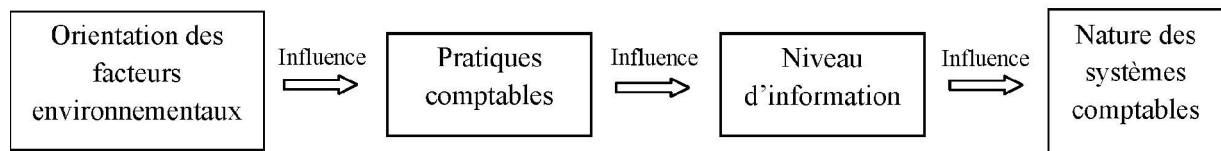
Donc, plus le niveau de la profession comptable est élevé plus son pouvoir d'influencer les pratiques comptables est élevé et vice versa.

8 . La culture :

Pour expliquer l'influence de la culture sur les valeurs et les pratiques comptables plusieurs études se sont appuyées sur le modèle de Hofstede et Gray (1988) ; Hofstede en 1980 a mis en évidence quatre valeurs culturelles caractérisant la culture de chaque pays, en 1988 Gray relie les valeurs culturelles identifiées par Hofstede aux quatre valeurs comptables : le professionnalisme contre le contrôle légal, l'uniformité opposée à la flexibilité, la prudence contre l'optimisme et enfin

le secret contre la transparence.

A la fin on peut synthétiser la relation d'influence qui existe entre les facteurs environnementaux et les pratiques des systèmes comptables dans les deux schémas suivants :



Source : Schémas établi par le chercheur, en se référant à l'étude d'Ibrahim Moussa.

III- Comment les facteurs « fiscal » et « modes de financement » influencent-ils le system comptable financier algérien ?

Pour ne pas rester en autarcie avec les mouvements d'internationalisation et de globalisation des différents marchés, l'Algérie est entrée dans un processus de réformes dans différents domaines, et a décidé de réformer son ancien référentiel comptable (PCN) servant à des fins dans la plupart des cas fiscales, par le nouveau référentiel comptable (SCF) dans le cadre du passage d'une économie planifiée vers une économie de marché en s'inspirant des normes comptables internationales IAS/IFRS.

Contrairement à l'ancien système comptable fondé sur une conception qui prend en charge surtout les contraintes juridiques et fiscales, le nouveau système comptable s'attache plutôt à la transcription de manière fidèle des transactions et autres événements, conformément à leur substance et à leur réalité économique, afin de répondre aux besoins des investisseurs qui cherchent une information transparente¹

La question qui se pose : « est-ce que l'environnement comptable algérien, avec ses différents facteurs, permet de bien adopter le SCF ? » surtout avec son application timide et limitée.

On va s'intéresser, ci-après, à l'illustration des deux facteurs « fiscal » et « mode de financement des entreprises » et voir s'ils ne constituent pas un obstacle devant l'application du SCF.

- Le facteur fiscal :

Selon monsieur Nacer Eddine Sadi, expert comptable et ancien président de l'ordre des experts comptables en Algérie « Le nouveau système comptable financier ne paraît pas être en déconnexion avec les lois fiscales, au sens où l'impact de la fiscalité sur les choix comptables paraît toujours présent, si on se réfère à l'article 6 de la loi de finances complémentaire de 2009 instituant un article 141ter au sein du Code des impôts directs et taxes assimilées qui stipule que : « *Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le système comptable financier, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles fiscales applicables pour l'assiette de l'impôt* ».

Cette disposition fiscale pourrait remettre en cause des choix comptables découlant des nouvelles règles introduites par le SCF, c'est le cas notamment des notions « d'image fidèle », du critère de « significativité », du principe de « prééminence de la substance sur la forme juridique » et de la notion de « juste valeur » lesquelles consacrent une ouverture vers une approche économique des états financiers qui peuvent être en contradiction avec les règles fiscales.

La connexion « comptabilité-fiscalité » va conduire les entreprises à faire des arbitrages dans leurs choix comptables, qui naturellement iront dans le sens des exigences fiscales, d'où le risque de perte du sens des innovations majeures introduites par le nouveau système comptable et financier (SCF)².

Ceci est constaté notamment dans l'une des plus grandes compagnies algériennes «SONATRACH» qui a opté pour le coût historique lors de la réévaluation de ses immobilisations dans un pays où le niveau d'inflation est élevé, malgré que le SCF offre une marge de choix, et cela dans le but d'éviter de supporter des charges fiscales supplémentaires puisque tout écart de réévaluation est imposable selon le réfé-

rentiel algérien.

Pour faire adapter le système fiscal aux règles du nouveau référentiel comptable, l'administration fiscale a apporté des modifications aux articles suivants du code des impôts directs et taxes assimilées : 138ter, 140, 141, 143, 144, 169-174, 185 et 186. Malgré cela, il demeure constaté la nécessité d'introduire de nouvelles dispositions ainsi que l'ajustement de certaines règles à cause de leur non conformité avec les principes du système comptable, notamment en ce qui concerne les règles d'enregistrement des charges déductibles, d'enregistrement des investissements et d'enregistrement à la juste valeur³.

Il est constaté donc, que l'administration fiscale n'est pas encore arrivée à se retrouver avec la nouvelle philosophie du système comptable financier et que le facteur fiscal influence négativement le système comptable et l'empêche de réaliser certains de ses principaux objectifs. Ceci confirme clairement les résultats de la théorie comptable relative à ce facteur.

- Le facteur « mode de financement des entreprises »:

Pour satisfaire ses besoins de financement, l'entreprise dispose d'une panoplie de ressources financières qu'elle peut choisir. Elles peuvent être internes par le réinvestissement des bénéfices non distribués (autofinancement) ou externes par le recours au marché financier ou le secteur bancaire.⁴

En Algérie, l'adoption en 1990 de la loi sur la monnaie et le crédit a permis la réhabilitation du système bancaire, ce qui a favorisé l'épanouissement d'un secteur bancaire privé et l'autonomie des banques publiques, suivi par la constitution d'une bourse des valeurs mobilières, entrée en activité en novembre 1997⁵.

Toutefois, malgré la simplification des conditions d'adhésion et les avantages fiscaux introduits par les récentes lois de finances aux entreprises cotées en bourse, le niveau des transactions dans la bourse d'Alger reste relativement faible et classe la bourse algérienne parmi les plus petites places boursières au monde, avec l'adhésion de six entreprises seulement :⁶

- ERIAD Sétif , entreprise publique agroalimentaire , septembre 1999.
- SAIDAL, groupe pharmaceutique public, septembre 1999.
- l'EGHEL-Aurassi, société de gestion de l'hôtel public, Février 2000.
- SPA Dahli, société dans le secteur immobilier des affaires, Janvier 2009.
- ALLIANCE Assurances, entreprise privée d'assurance, Mars 2011.
- NCA ROUIBA, entreprise privée agroalimentaire, Avril 2013.

Par ailleurs, une série de mesures visant à booster le marché financier en Algérie ont été annoncées par Monsieur Yazid Benmouhoub, Directeur Général de la Bourse d'Alger concernant l'introduction de huit (8) nouvelles entreprises publiques durant le second semestre de 2014 et la signature d'un protocole d'accord avec Euronext, anciennement Bourse de Paris, et la conclusion prochainement d'un partenariat avec la Bourse de Tunis⁷.

On constate donc que le nombre de sociétés cotées reste modeste et les niveaux des échanges et de capitalisations boursières demeurent relativement faibles, compte tenu du nombre colossal des émetteurs potentiellement éligibles au marché boursier

et du niveau appréciable de l'épargne nationale que recèle notre économie.

En se référant au recensement économique de l'année 2011, on constate que l'entreprise algérienne s'oriente principalement à l'autofinancement de ses activités, avec un taux de 88% et un recours au financement bancaire et aux subventions de l'État de seulement 3,5% et 5% respectivement.

Cette orientation peut s'expliquer par plusieurs facteurs:

- Une mentalité et culture d'investissement très limitée et arriérée, justifiée par un rejet de la notion de partenariat chez l'individu algérien, commençant par le simple citoyen qui ne pense pas à faire participer son surplus d'argent avec d'autres personnes, même-si c'est rentable.

De plus, cette façon de penser pousse l'individu algérien à ne pas prendre les risques du marché financier (achat/vente de titres boursiers) mais il va plutôt préférer épargner son argent ou l'investir lui même dans des projets non financiers tels que le foncier, l'agriculture, la construction...etc. Ce comportement a ainsi influencé le facteur **demande** de la bourse algérienne.

- La forme juridique des entreprises algériennes, en majorité individuelles, vu le facteur culturel déjà cité, les investisseurs font de l'ouverture de leur capital social la dernière porte à frapper en cas de besoin de financement.

Ce constat est confirmé par le nombre d'entreprises physiques de 869.164 contre 90.554 entreprises morales, cette situation a vraiment affecté le facteur **offre** du marché financier algérien.

- La nature du système économique algérien, dominé par les pratiques informelles, où beaucoup d'entreprises tendent vers la divulgation non transparente des informations financières, ce qui ne reflète pas leur image fidèle. Ces pratiques visent particulièrement l'évasion fiscale, ce qui n'est pas du tout en ligne avec les principes de la bourse, basés essentiellement sur la transparence.

- Le manque de transparence dans la gestion des sociétés algériennes constitue un obstacle immense, et les informations sont réduites au strict minimum exigé par la loi. Même des sociétés cotées et censées être assujetties au règlement de la bourse en matière de transparence, publient des informations financières plus ou moins réelles⁸.

- Les contraintes juridiques, caractérisées notamment par un retard considérable dans l'élaboration des textes et règlements actualisés en adéquation avec les besoins du marché et de l'économie. Ajouté à cela, les multiples contraintes bureaucratiques et l'insuffisance des actions de sensibilisation visant la promotion de la culture d'investissement par le biais du marché financier.

- L'efficience du marché financier est fortement liée à la confiance affichée par les investisseurs aux informations disponibles⁹, car la divulgation des informations permet de valoriser et évaluer les résultats et d'orienter, par conséquent, les décideurs sur les actions d'investissement à entreprendre.

Cette situation nous permet de conclure que les entreprises algériennes s'intéressent, lors de l'établissement des états financiers, à garantir les intérêts de l'administration fiscale et des créanciers en premier lieu, plutôt qu'à garantir ceux des investisseurs,

ce qui implique forcément que l'information divulguée ne soit pas exacte, et donc ne répond pas aux aspirations du système comptable financier qui a été adopté pour permettre une qualité meilleure et une transparence des informations divulguées.

Des deux facteurs analysés nous pouvons conclure que la partie destinataire de l'information comptable (propriétaires, administration fiscale, banques, investisseurs ...) demeure l'élément déterminant par rapport à la véracité des données divulguées. Aussi, il est clair de l'analyse des statistiques déjà citées, que les entreprises n'accordent pas d'importance particulière aux informations comptables et financières, vu que les dirigeants sont, souvent, eux mêmes les propriétaires (les sociétés sont familiales).

De même pour les investisseurs, qui s'abstiennent d'investir dans le marché financier à cause de sa faiblesse et sa déficience, alors qu'il devait plutôt fournir des données réelles sur la performance financière des entreprises et leur position concurrentielles. Aussi les banques doivent connaître l'état de santé de l'entreprise afin de mesurer les risques d'insolvabilité, mais ce besoin est très faible suite à la réticence de ce mode de financement.

Ceci nous permet de constater l'étendu de l'impact du facteur « mode de financement des entreprises » sur les pratiques comptables lors de l'établissement des états financiers, et son impact sur le système comptable lui même en l'empêchant d'atteindre les objectifs pour lesquels il a été adopté.

Enfin, nous pouvons dire que ce facteur « mode de financement » peut jouer un rôle déterminant, à l'égard des pratiques comptables et du système comptable financier, à travers notamment, le renforcement des mesures réglementaires visant à garantir une transparence dans la divulgation de l'information comptable et l'élargissement de son champ d'application, ce qui dynamisera le marché financier.

CONCLUSION:

Les travaux de recherches menés ces dernières années ont montré l'influence des facteurs environnementaux (économiques, financiers, politiques, culturels, législatifs, sociaux, fiscaux, etc.) sur l'efficacité et la performance des systèmes comptables. Etant donné que les caractéristiques environnementales diffèrent d'un pays à un autre, ceci implique, en cas d'adoption d'un nouveau système comptable, qu'il est nécessaire de l'adapter aux spécificités environnementales du pays afin d'atteindre les objectifs escomptés.

L'Algérie de sa part, et après adoption du SCF dans le cadre de la réforme comptable, doit introduire une série de procédures dans le domaine fiscal et le domaine de financement des entreprises. Ces deux facteurs paraissent, selon cette analyse basée sur les études précédentes, comme facteurs freinant la bonne application du SCF.

Ceci nécessite donc des mesures sérieuses qui pourront assurer une qualité meilleure de l'information comptable divulguée, en dissociant notamment le résultat comptable du résultat fiscal et en réunissant les conditions qui favorisent le développement du marché financier

(Endnotes)

- 1- Hassan Hassab Elnaby, Ruth w, Amal A.Said ,The impact of environmental factors on accounting development: Egyptian longitudinal study ,critical perspectives on Accounting , Virginia state university,2003
- 2- Guohua Zhang ,Environnemental factors in China's financial accounting development since 1949,Rotterdam,2005.
- 3-Elena Barbu, Harmonisation comptable internationale et environnement comptable: de l'influence à l'interaction, Cahier de recherche, numéro : 2005- 07, Orléans
- 4- Hamdi Mhidoub,Les effets des facteurs économiques, culturels, et institutionnels sur le développement de la comptabilité en Tunisie, thèse de master,université de Sfax , 2007.
- 5- Nhu Tuyen Lee ,Évolution des formes comptables en contexte de transition économique
- 6- le cas du Vietnam- , thèse de doctorat, université de Paris,2008.
- 7- Ibrahim moussa, Evolution et adaptabilité du système comptable en Libye par rapport aux changements environnementaux: étude du facteur culturel, thèse de doctorat, université d'Auvergne, France, 2009.
- 8- Nacer Eddine Sadi, Épistémologie de la normalisation comptable dans les pays en transition à l'économie de marché:L'expérience d'un PED du sud à ex –orientation socialiste :l'Algerie, communication Congrès AFC , Grenoble , 2012 .
- 9- Elena Barbu,op cit, pages 4/ 5.
- 10- Idem.
- 11- Ibrahim Moussa, op cit, page 105 /106
- 12- Ball R., Kothari S., Robinm A., 1999, The Effect of International Institutional Factors on Properties Accounting Earnings, The Journal of Accounting and Economics, 29, No.1. cite par Laila Nadji Madjid El Fetlaoui ; , ايجولونكتل امهفيكت تار شؤمو تمساحملا تمثيد تامول عمل , <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=72782>.
- 13- Ibrahim Moussa, op cit, page 106.
- 14- Ibidem, page 107.
- 15- idem.
- 16 - Ibidem, page 109.
- 17- Ibidem, page 111 /112.
- 18- Ibidem, page 112.
- 19- Laila Nadji Madjid El Fetlaoui, op cit, page 290.
- 20- Benaicha badis, Hamid fatma, Facteur culturel et pratiques comptables en Algérie, revue du chercheur, N°13 -2013, pages 31.
- 21- Amel Benyekhlef, Le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale, revue du chercheur, N°08-2010, pages 31-32.
- 22- Nacer Eddine Sadi, op cit, page 21.
- 23- د.جاوحدورضا، حمدي جلييلة ايمان، آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي و الجهود المبذولة لتكثيفه، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، 05 ماي 2013، ص 10
- 23- Berkhal Safia, Les relations Banques/entreprises publiques: portées et limites, thèse de magister, université Mouloud Mammeri,2012, page6.
- 24- <http://www.sgbv.dz/>
- 25- http://fr.wikipedia.org/wiki/Bourse_d'Alger

26- Hocine Lamriben, Les premiers visas accordés au second semestre, el Watan ,24/04/2014,

27- B.Mahdi ,Quelques unes des raisons qui empechent le decollage de la bourse d'Alger (Opinion),25/05/2014, le Maghreb émergent , 25/05/2014, <http://www.maghrebemergent.info/finances/bourses/item/37661-quelques-unes-des-raisons-qui-empechent-le-decollage-de-la-bourse-d-alger-opinion.html>

-د.جاوحد ورضا، حمدي جليلة ايمان، آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي و الجهود المبذولة لتكليفه، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة قي الجزائر، 05 ماي 2013، ص 10