

Éléments de carences en matière d'application du Système Comptable Financier au sein des entreprises Algériennes

The date of receipt of the article: 08/10/2017

The date of acceptance for publication: 01/03/2018

Dr. Youcef MAMECHE «Prof. Merizek ADMANE « Dr. Brahim BOUTALEB

- Université d'Alger3 youcef.mameche.dz @gmail.com
- Ecole Supérieure de Commerce merizekesc@hotmail.com
- Université de Boumerdes boutalebbrahimdz@yahoo.fr

Résumé

Nous nous sommes efforcés à travers ce papier, à répondre à la problématique de conformité des pratiques comptables des entreprises algériennes aux normes et aux règles d'évaluation et de présentation des états financiers édictées par les dispositions du Système Comptable Financier (SCF). nous avons tenté d'avoir des éléments de réponse à notre question à travers notre base de données constituée d'un échantillon aléatoire composé de 158 professionnels de différentes entreprises algériennes. Les résultats de notre étude quantitative ont abouti au fait qu'une grosse partie des pratiques comptables des entreprises algériennes ne se conforment pas aux normes et aux règles comptables prévues par le SCF. Ces éléments de carence sont constatés à travers : Le basculement opéré en 2010 du PCN vers le SCF, les annexes, insuffisances en termes d'opérations de crédit-bail, les comptes combinés, le mode de calcul des amortissements, l'approche par composants, les contrats à long terme et l'application de la méthode de l'impôt différé.

Mots clés : SCF, IAS/IFRS, Conformité, Carences.

ملخص

لقد سعينا في هذه الورقة إلى الإجابة عن السؤال الذي يدور حول مدى مطابقة الممارسات المحاسبية للمؤسسات الجزائرية مع معايير وقواعد التقييم وعرض البيانات المالية وفقا لأحكام النظام المحاسبي المالي SCF. وحاولنا إيجاد عناصر الإجابة للإشكالية،

انطلاقاً من قاعدة بيانات مكونة من عينة عشوائية لـ 158 مهني من مؤسسات جزائرية مختلفة. وبينت نتائج الدراسة أن عددا كبيرا من الممارسات المحاسبية لهذه المؤسسات لا تتطابق مع معايير وقواعد التقييم وعرض القوائم المالية وفقا لأحكام النظام المحاسبي المالي SCF، ولوحظت أوجه القصور تلك، من خلال الانتقال الذي تم سنة 2010 من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، وتمثلت في: الملاحق، نقائص في عمليات قرض الايجار، والحسابات المشتركة، وطريقة حساب مخصصات الاهتلاك، مقارنة الاهتلاك بالمكونات، وعقود طويلة الأجل وتطبيق طريقة الضريبة المؤجلة.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي SCF، معايير المحاسبة الدولية/ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IAS/IFRS ، المطابقة، أوجه القصور.

I INTRODUCTION

L'Algérie fascinée par tous ce qui se passe autour d'elle, et actuellement sujette à des mutations politiques, économiques et sociales importantes, veut intégrer l'économie mondiale à travers son ouverture sur l'extérieur, et la création d'un climat d'affaires garantissant l'attraction des investisseurs étrangers, généralement représentés par des filiales des groupes multinationaux. Ces derniers ont exprimé à maintes reprises leurs mécontentements vis-à-vis de l'ancien système comptable algérien (PCN), qui n'était pas en adéquation avec celui de leur pays d'origine, engendrant une dualité de systèmes comptables.

En outre, l'Algérie, en tant que membre de la communauté internationale et intégrée dans le nouveau système économique, était dans l'obligation de s'aligner et de réviser son ancien système comptable national(PCN), inadaptable à la situation des entreprises opérant dans tous les secteurs de l'activité économique.

Approuvé par les instances politiques habilitées, le SCF a été promulgué par la loi 11/07 du 25/11/2007 publiée au journal officiel N°74, son application a été fixée initialement en 2009 puis reportée sur demande des utilisateurs au 01/01/2010 par l'article 62 de l'ordonnance 08-02 du 24/07/2007 portant loi de finance complémentaire de l'année 2008, de même la loi 11/07 dans son article 42 a abrogé toutes les dispositions contraires et notamment l'ordonnance 35/75 du 25/04/1975 portant plan comptable national et cela à compter de la date d'entrée de la loi 11/07 en vigueur.

L'instruction n°02 du 29 octobre 2009 portant première application du système comptable financier, publiée en mois de novembre 2009 par le conseil national de la comptabilité relevant de la Direction générale de la comptabilité du ministère des finances, portant , précise bien dans son introduction que ce nouveau référentiel comptable est compatible avec les normes comptables internationales (IAS/IFRS).

Le SCF couvre 21 normes comptables, sommairement décrites ou simplement annoncées par l'arrêté du 26/08/2008 édictant la

présentation et les règles de comptabilisation et d'évaluation de certaines opérations, dénommées par ce texte « règles spécifiques de comptabilisation et d'évaluation ». Ces normes ne regroupent pas les normes IAS/IFRS en vigueur à ce jour, et n'intègrent pas les modifications intervenues depuis 2004 dans ces normes et applicables depuis 2005¹.

Ainsi, la présente recherche, ayant pour thème " *Éléments de carences en matière d'application du SCF par les entreprises algériennes* ", s'efforce d'apporter des réponses au **questionnement** fondamental suivant :

Dans quelle mesure les normes et les règles d'évaluation et de présentation des états financiers sont respectées par les entreprises algériennes conformément aux dispositions du SCF ?

Afin de répondre à notre problématique, nous proposons **deux hypothèses** qui peuvent être formulées comme suit :

H1 : le processus de basculement opéré en 2010 du PCN vers le SCF semble avoir été un passage de forme « Translation de la nomenclature de comptes ».

H2 : les pratiques comptables des entreprises algériennes ne se conforment pas aux normes et aux règles d'évaluation et de présentation prévues par le SCF, notamment en matière d'annexes, d'opérations de crédit-bail, de comptes combinés, de mode de calcul des dotations aux amortissements, d'approche par composants, de contrats à long terme et d'application de la méthode de l'impôt différé.

L'objectif de cette étude est d'enquêter sur le degré de conformité des entreprises algériennes aux normes et aux règles

¹ Jelloul Boubir.(2015). Du SCF en général et des conséquences comptables de certains principes-conventions de base en particulier . journée d'étude du 21-03-2015 organisée par le Conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes en partenariat avec l'Université Alger 3 .P :36

d'évaluation et de présentation des états financiers prévues par le SCF après son entrée en vigueur en 2010.

Les éléments de réponse de la présente étude pourrait présenter de **l'intérêt** pour les autorités compétentes en Algérie afin de leur apporter une vue d'ensemble sur l'application du SCF en Algérie dans le but d'améliorer la qualité de l'information financière produite au sein de l'environnement économique algérien.

L'importance de cette étude provient de l'importance de la qualité de l'information financière produite par les entreprises, et qui devrait être communiquée aux différents utilisateurs des états financiers. En effet, l'information financière divulguée par les entreprises contribue à réguler la relation existant entre une entreprise et son environnement (Celine Michaïlesco,1999)¹.

Le cadre conceptuel de l'IASB (2010) précise que l'objectif de l'information financière est de fournir des informations utiles aux investisseurs, aux prêteurs et aux autres créanciers actuels et potentiels aux fins de leur prise de décisions sur la fourniture de ressources à l'entité. Ces décisions ont trait à l'achat, à la vente ou à la conservation de titres de capitaux propres ou de créance, et à la fourniture ou au règlement de prêts et d'autres formes de crédit.

Notre étude trouve son intérêt dans le fait qu'elle contribue à mettre en évidence et analyser la réalité des pratiques comptables des entreprises algériennes et leur conformités aux normes et aux règles d'évaluation et de présentation des états financiers prévues par le nouveau référentiel comptable algérien.

II REVUE DE LA LITTERATURE

Dans la mesure où **la revue de la littérature** constitue un stade capital afin de dévoiler les travaux et les études menés en la matière, une revue de la littérature comptable **internationale** a été poursuivie

¹ Celine Michaïlesco.(1999). The determinants of the quality of accounting information disclosed by French listed companies. 1999 EAA Congress, Bordeaux, France. pp: 1-20.

par nos soins tout en se focalisant principalement sur les seuls travaux s'intéressant au cas de la conformité des pays aux normes comptables IAS/IFRS.

*Volkan & Oğuzhan (2014)*¹ ont examiné le degré de conformité des sociétés turques, cotées en bourse, avec les normes internationales d'information financière (IFRS) tout en se basant sur l'analyse des états financiers de l'année 2011 d'un échantillon de 168 sociétés. Les résultats ont dévoilé un degré de non-conformité considérable. En outre, ils ont confirmé que la conformité aux IFRS est liée positivement à la nature des cabinets d'audit dans la mesure où les sociétés optant pour les BIG 4 sont plus conformes aux normes IFRS que les autres sociétés.

*Uyar et al. (2016)*² ont essayé d'analyser les facteurs pouvant impacter le degré de conformité des sociétés turques avec les normes comptables internationales (IAS) et les normes internationales d'information financière (IFRS). Ils ont eu recours au questionnaire comme outil de recueil de données de l'étude, destiné aux grandes sociétés turques cotées en bourse. Les résultats de l'étude ont démontré que le statut de l'entreprise, sa taille, la formation du personnel et la propriété étrangère sont des déterminants significatifs pour la conformité aux normes IAS/IFRS.

*Samaha et Khlif (2016)*³ ont voulu examiner une synthèse des théories et des études empiriques traitant de l'adoption et du respect des normes IFRS dans les pays en développement afin de fournir des orientations pour les recherches futures, et ce à travers quatre principaux courants, à savoir : les motifs de l'adoption des normes

¹ Volkan Demir ; and Oğuzhan Bahadır .(2014). An investigation of compliance with International Financial Reporting Standards by listed companies in Turkey. Accounting and Management Information Systems.Vol. 13, No. 1, pp. 4–34.

² Uyar, A; Kilic, M; Gokcen, BA.(2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. economic research-ekonomiska istrazivanja. Vol. 29, No. 1, pp. 148–168.

³ [Khaled Samaha](#), [Hichem Khlif](#), (2016). "Adoption of and compliance with IFRS in developing countries: A synthesis of theories and directions for future research", Journal of Accounting in Emerging Economies, Vol. 6 (1), pp.33-49.

IAS/IFRS, les caractéristiques de l'entreprise et le degré de conformité, les conséquences économiques de l'adoption des normes IAS/IFRS et en quatrième lieu l'utilisation de la réglementation comme mécanisme d'exécution pour surveiller la conformité aux normes IAS/IFRS. Les chercheurs ont conclu que la décision macro-économique d'adoption des normes IAS/IFRS peut être justifiée par deux principales théories : la théorie économique du réseau (Katz et Shapiro, 1985) et l'isomorphisme (DiMaggio et Powell, 1991). Cependant, les données empiriques dans les pays en développement pour confirmer ces théories sont limitées. Quant au deuxième volet relatif aux caractéristiques de l'entreprise et le degré de conformité, les chercheurs ont constaté que les résultats sont mitigés. Pour le troisième niveau ayant trait aux conséquences économiques de l'adoption des normes IAS/IFRS, il semble que les preuves restent limitées dans les pays en développement, en particulier en ce qui concerne l'impact de l'adoption des IFRS sur l'investissement direct étranger, le coût du capital et la gestion des résultats. Les résultats paraissent aussi limités pour le quatrième niveau de l'étude. En effet, Il a été démontré dans des très rares études que les normes internationales ne sont optimales que si la conformité est surveillée et imposée par des institutions efficaces.

*L'étude de Mihaela et al. (2014)*¹ avait pour objet de discuter l'introduction des normes comptables internationales IAS/IFRS au sein de l'économie roumaine et d'évaluer le degré de réalisation des avantages attendus par la mise en place de ces normes. Les chercheurs ont constaté que l'environnement économique roumain est, dans une certaine mesure, ouvert aux IFRS et optimiste quant à leur potentiel, bien qu'il existe des problèmes de conformité et des facteurs institutionnels qui peuvent diminuer leurs avantages. D'après les auteurs, il existe aussi des résultats empiriques préliminaires documentant une augmentation de la transparence et

¹ Mihaela Ionaşcu, Ion Ionaşcu, Marian Săcărin and Mihaela Minu (2014). IFRS adoption in developing countries: the case of Romania. *Accounting and Management Information Systems*. Vol. 13(2), pp. 311–350.

de la pertinence de l'information financière ainsi qu'une diminution du coût du capital.

*Mazni et al.(2012)*¹ ont tenté d'examiner le degré de conformité entreprises Malaisiennes aux exigences de divulgation prévues par les normes comptables internationales (IAS/IFRS) , d'identifier les normes objet de non-conformité par la majorité des entreprises Malaisiennes et de comprendre les raisons de non-conformité des entreprises. L'étude s'est basée sur les rapports annuels des sociétés cotées en bourse ainsi que le recours aux interviews avec les praticiens comptables. Les résultats ont montré qu'aucune des entreprises examinées ne se conforme intégralement aux exigences de divulgation prévues par les normes comptables internationales (IAS/IFRS). En outre, les normes relatives à la dépréciation des actifs, au leasing et aux avantages du personnel constituent les normes pour les quelles les entreprises trouvent des difficultés énormes pour s'y conformer. L'étude a démontré aussi que le fait d'adopter les normes comptables internationales (IAS/IFRS) ne signifie pas nécessairement que les états financiers sont transparents.

L'étude de *Madawaki.A (2012)*² a porté sur la présentation du processus d'adoption des normes internationales d'information financière (IFRS) au Nigeria comme étant un pays en voie de développement. Les outils de recueil de données utilisés sont les enquêtes littéraires (literature survey) et les sources d'archives (archival sources). L'auteur affirme que l'adoption du Nigeria des normes IAS/IFRS est justifiée par le fait de vouloir attirer les investissements directs étrangers et réduire les coûts des affaires. il a conclu que le renforcement de l'éducation et de la formation, la création d'un organisme indépendant chargé de surveiller et

¹ Mazni Abdullah,Noor Adwa Sulaiman, Kamisah Ismail and Noor Sharoja Sapiei (2012). Compliance with International Financial Reporting Standards (IFRSs) In A Developing Country: Evidence from Malaysia. *Journal of Accounting Perspectives*.Vol.5, pp:23-34.

² MaMadawaki. Abdulkadir (2012). Adoption of International Financial Reporting Standards in Developing Countries: The Case of Nigeria. *International Journal of Business and Management*. Vol.7(3).pp:152-161.

d'appliquer les normes comptables internationales s'avèrent plus que nécessaires afin de confronter les défis de la mise en œuvre des IFRS.

*A.A.Ballas & C.Tzovas (2010)*¹ ont eu recours à un échantillon de 32 entreprises grecques afin d'étudier leur conformité aux exigences de divulgation prévues par les normes IAS/IFRS. Ils ont constaté, qu'en moyenne, les entreprises se conforment à deux tiers des exigences de divulgation prévues par les normes IAS/IFRS. En outre, la conformité est influencée positivement et significativement par le statut (cotée ou non cotée en bourse) et la taille de l'entreprise.

D'après *Ioannis Tsalavoutas (2011)*², le type du cabinet d'audit (Big4 ou autre), la variation positive du résultat retraité (IFRS 2004) et la variation négative au niveau des capitaux propres retraités (IFRS 2004) sont les facteurs déterminants de la conformité des entreprises grecques aux normes comptables internationales (IAS/IFRS). Les résultats ont été obtenus après avoir été procédé à une étude empirique portant sur 153 entreprises grecques cotées en bourse au titre de l'année 2005.

L'étude de *Mazni.A et al. (2013)*³ avait pour but d'enquêter sur les pratiques de divulgation de l'information financière des entreprises Malaisiennes et le degré de leur conformité aux normes IAS/IFRS. Elle a porté sur 225 entreprises cotées en bourse et elle a abouti au résultat conformément auquel la majorité des entreprises constituant l'échantillon de l'étude ne se conforment pas aux exigences de divulgation de l'information financière prévues par les

¹ A. A.Ballas ,Christos Tzovas (2010). An empirical investigation of Greek firms' compliance to IFRS disclosure requirements. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*. VOL.2(01).pp:40-62.

² Ioannis Tsalavoutas (2011). Transition to IFRS and compliance with mandatory disclosure requirements: What is the signal?. *Advances in Accounting*. VOL.27 (02).pp:390-405.

³ Mazni Abdullah, Noor adwa Sulaiman, Noor Sharoja Sapiei and Marizah Minhat (2013). Some Observations on Mandatory Disclosure Practices of Malaysian Public Listed Companies. *Middle-East Journal of Scientific Research*. Vol.217 (09).pp:1228-1236.

normes IAS/IFRS, et ce contradictoirement à ce qui est déclaré par la direction générale qui ne cesse d'annoncer la conformité des états financiers aux normes IAS/IFRS.

Quant à la revue de la littérature comptable *nationale*, nous pouvons citer les travaux d'**Ahmed Gaid & Saidi (2015)**¹ portant sur le degré de conformité des entreprises algériennes avec les exigences de divulgation des politiques comptables prévues par le SCF. L'étude a porté sur 38 entreprises algériennes. Les résultats de l'étude ont montré que 81.93% des entreprises algériennes sont compatibles avec les exigences de divulgation des politiques comptables prévues par le nouveau référentiel algérien.

Saib et al. (2015)² ont examiné l'impact de l'application du nouveau référentiel algérien sur les pratiques comptables au sein des banques algériennes. Les données nécessaires à l'étude ont été obtenues à partir d'un questionnaire. Les résultats de l'étude ont révélé la conformité des pratiques comptables des banques algériennes aux règles et normes de comptabilisation et de divulgation comptable prévues par le SCF.

¹ أحمد قايد نور الدين، عبد الحليم سعيدي. (2015). "مدى التزام المؤسسات في الجزائر بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي: دراسة عينة من المؤسسات". مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلة سداسية علمية محكمة ومتخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية والتجارية والتسيير تصدرها كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة محمد بوضياف بالمسيلة - الجزائر، العدد 13

² بن عمارة نوال، عطية العربي، سايب عبد الله. (2015). "واقع الممارسة المحاسبية في القطاع البنكي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية. مجلة أكاديمية نصف سنوية محكمة أسست عام 2014، تصدرها كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالتنسيق مع مخبر متطلبات تأهيل وتنمية الاقتصاديات النامية في ظل الانفتاح الاقتصادي العالمي بجامعة قاصدي مرياح، ورقلة-الجزائر، العدد 43.

*Ben Yidir et al. (2016)*¹ ont évalué la conformité des pratiques des sociétés pétrolières algériennes avec les exigences de divulgation des politiques comptables prévues par le SCF, en se basant sur un échantillon de 38 entreprises. Leurs résultats ont indiqué la compatibilité des pratiques comptables des sociétés pétrolières par rapports aux exigences de divulgation des politiques comptables nationales.

Notre étude se caractérise par le fait qu'elle est menée en Algérie, comme étant un pays en voie de développement et dont son économie est en pleine transition à l'économie de marché. En outre, elle porte sur un échantillon aléatoire d'entreprises algériennes (hors secteurs pétrolier, bancaire et d'assurances) appliquant le SCF depuis son entrée en vigueur en 2010, d'où notre souci sur le degré de la conformité de leurs états financiers conformément aux dispositions et aux exigences du SCF. De surcroît, elle se différencie par rapports aux travaux nationaux dans la mesure où elle enquête la conformité des pratiques comptables des entreprises algériennes avec des éléments qui n'ont pas fait l'objet d'études précédentes. En effet, notre étude évalue la compatibilité des pratiques comptables algériennes avec les règles d'évaluation et de présentation des états financiers prévues par le SCF, notamment Le basculement opéré en 2010 du PCN vers le SCF, les annexes aux états financiers, les opérations de crédit-bail, les comptes combinés, le mode de calcul des dotations aux amortissements, l'approche par composants, les contrats à long terme et l'application de la méthode de l'impôt différé.

III ANALYSE DES PRINCIPALES NOVATIONS DU SYSTEME COMPTABLE FINANCIER

¹ فارس بن يدير، هشام شلغام، سايب طيب مداني. (2016). "واقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر: دراسة لعينة من الشركات البترولية في الجزائر"، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية. دورية علمية سنوية تصدر محكمة تصدر عن جامعة قاصدي مرباح، ورقلة-الجزائر، العدد 02.

Nous allons consacrer ce compartiment à la problématique de qualification du SCF d'innovation comptable, ainsi qu'à la présentation des principales nouveautés apportées par ce nouveau référentiel algérien.

1) Qualification du SCF d'innovation comptable

La question de la qualification du nouveau Système Comptable Financier algérien d'innovation comptable a été soulevée par Tahri (2014)¹ qui a tenté d'apporter des éléments de réponses afin de qualifier le SCF d'innovation de type comptable tout en s'appuyant sur les travaux de Lafontaine (2003)² qui considère qu'une innovation comptable est une innovation managériale qui a des caractéristiques supplémentaires en termes de domaine d'application de la technique étudiée et des personnes responsables de la mise en œuvre de la technique³. Ainsi, Lafontaine impose deux conditions primordiales pour qualifier une innovation managériale d'innovation comptable, à savoir :⁴

- a) l'innovation managériale est une composante des Systèmes d'Information Comptable (SIC) des organisations ;
- b) la perception de l'innovation managériale par les professionnels de la comptabilité, comme une technique qui a modifié ou qui va modifier à terme le contenu de leurs missions, leurs pratiques et le périmètre de leur responsabilité.

Ainsi, **Tahri** a adopté, dans le cadre d'évaluer la portée de l'innovation sur les pratiques comptables des entreprises

¹ Tahir Eleila. (2014). Le Système Comptable Financier, entre Innovation Managériale et/ou innovation Comptable. Revue des études humaines et sociales éditée par l'Université Hassiba Benbouali de Chlef Algérie. N° 12. pp. 3- 8.

² Lafontaine Jean-Philippe. (2003). Les techniques de comptabilité environnementale, entre innovations comptables et innovations managériales. Revue contrôle - Audit / Numéro spécial. pp. 111- 127.

³ Lafontaine Jean-Philippe. Op-cit. p :115

⁴ Lafontaine Jean-Philippe. Op-cit. p :115

algériennes, une démarche qualitative portant sur une série d'entretiens réalisés auprès des entreprises algériennes en 2011, c'est-à-dire un an après l'entrée en vigueur du SCF. Les résultats de l'étude ont affirmé que le nouveau référentiel algérien constitue une innovation comptable dans la mesure où il s'accorde avec les critères évoqués par Lafontaine (confirmés par les résultats des entretiens menés), à savoir son intégration dans le dispositif de la comptabilité financière et sa soumission à la compétence des directeurs des services comptables¹. En outre, l'étude souligne aussi que ce nouveau référentiel peut être qualifié d'innovation managériale définie comme étant « un programme, un produit ou une technique qui est perçu comme nouveau par l'individu ou le groupe d'individus considérant son adoption et qui, au sein de l'organisation où elle est mise en place, affecte la nature, la localisation et/ou la quantité de l'information disponible pour la prise de décision »².

2) Présentation des éléments d'innovation comptable du SCF

Le système comptable financier algérien se caractérise par l'adoption de l'option internationale dans la mesure où il prend en considération la majeure partie des normes IAS/IFRS notamment en matière d'évaluation et de présentation des états financiers. Ainsi, ce nouveau référentiel introduit des innovations comptables très importantes aussi bien au niveau de forme qu'au niveau de fond. Les principales nouveautés apportées par le SCF peuvent être présentées succinctement comme suit :

a) introduction de la méthode des composantes

¹ Tahir Eleila. Op-cit. p. 8.

² Alcouffé, S., Berland, N., Levant, Y. (2003). «Les facteurs de diffusion des innovations managériales en comptabilité et contrôle de gestion: une étude comparative», Comptabilité – Contrôle – Audit, Numéro spécial, Tome 9.p: 09

Cette méthode consiste à décomposer le prix d'acquisition d'une immobilisation en plusieurs composants significatifs selon la durée de vie spécifique. Le SCF précise que « les composants d'un actif sont traités comme des éléments séparés s'ils sont des durées d'utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent »¹. Les différents composants doivent donc avoir une valeur et un caractère significatifs.

b) introduction de la méthode des démantèlements

conformément à cette méthode, les entreprise doivent provisionner les coûts de démantèlement, d'enlèvement, d'installation ou de remise en état de site encourus du fait d'une obligation incombant à l'entreprise en raison d'une dégradation immédiate de l'environnement, en contrepartie d'un actif immobilisé(au débit). Cette charge future fera l'objet d'amortissement sur la durée d'utilisation de l'installation ou du site. En effet, le SCF souligne que « le coût de démantèlement d'une installation à la fin de sa durée d'utilité ou le coût de rénovation d'un site est à ajouter au cout de production ou d'acquisition de l'immobilisation concernée si ce démantèlement constitue une obligation pour l'entité »².

c) introduction du principe d'« impairment des actifs »

Le principe d'impairment des actifs consiste à soumettre les actifs à long terme (immobilisations corporelles & immobilisation incorporelles) à des tests de dépréciation annuels dans la mesure où un indice de dépréciation aura été relevé. Ainsi, conformément aux dispositions du SCF, « lorsque la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable nette d'amortissement, cette dernière doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Le montant de l'excédent de la valeur comptable sur la valeur recouvrable constitue une perte de valeur »³.

¹ § 121/4 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :08

² § 121/5 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :08

³ § 112/7 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :07

d) Utilisation obligatoire de la méthode à l'avancement pour les contrats à long terme

Le SCF note, dans son paragraphe 133/2, que les charges et les produits concernant une opération effectuée dans le cadre d'un contrat à long terme sont comptabilisés au rythme de l'avancement de l'opération de façon à dégager un résultat comptable au fur et à mesure de la réalisation de l'opération¹. Les contrats à long terme portent sur la réalisation d'un ensemble de biens ou services dont les dates de démarrage et d'achèvement se situent dans des exercices différents (contrats de construction, contrats de remise en état d'actif, contrats de prestations de services).²

e) Introduction de la méthode des impôts différés

La notion des impôts différés constitue une grande innovation au niveau du SCF qui précise que l'imposition différée est une méthode comptable qui consiste à comptabiliser en charge la charge d'impôt sur le résultat comptable imputable aux seules opérations de l'exercice³. Ainsi, la comptabilisation de l'impôt sur les bénéfices des sociétés devrait être subdivisée, à la lumière des dispositions du SCF, en un impôt exigible (IBS à payer) et en un impôt différé payable (impôt différé passif) ou recouvrable (impôt différé actif)⁴.

f) Caractérisation des contrats de leasing⁵

Pour les contrats de crédit-bail, le SCF fixe des règles de caractérisation qui sont conformes à celle des IAS/IFRS :

- Transfert final de la propriété,
- Bargain Option (prix intéressant de l'option finale dès le début),
- Durée de location qui recouvre la durée de vie du bien,

¹ § 133/2 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ; p :16

² § 133/1 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ; p :16

³ § 134/1 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ; p :16

⁴ § 134/2 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ; p :16

⁵ KPMG (2013). Guide investir en Algérie. P :153.

- Somme des paiements minimaux actualisés proche de la juste valeur du bien,
- Spécificité des biens.

Les retraitements exigés par le SCF sont conformes à la pratique internationale :

- L'actif est immobilisé chez le preneur, à sa juste valeur,
- Une dette est reconnue pour le même montant au départ,
- Le loyer est annulé,
- Des charges financières et un amortissement s'y substituent,
- La différence entre le loyer annulé et les frais financiers est traitée comme un remboursement du principal, et déduite de la dette.

g) Notes aux annexes

Le SCF prévoit une véritable annexe très proche des prescriptions IAS/IFRS, incluant une présentation des principales règles comptables appliquées, des informations sur les engagements ainsi que le détail des postes importants assorti d'explications¹. En effet, l'annexe des états financiers devrait comporter les points suivants :²

- Les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers,
- Les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres,

¹ KPMG (2013). Op-Cit. P :137.

² § 260/1 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :23

- Les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants,
- Les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

h) Mode de calcul d'amortissements

Le SCF prévoit que le montant amortissable doit prendre en considération la valeur résiduelle probable de l'actif à l'issue de sa durée d'utilité et dans la mesure où cette valeur résiduelle peut être déterminée de façon fiable¹. En outre, les modes d'amortissement autorisés par le SCF sont le mode linéaire, le mode progressif, le mode dégressif et le mode des unités de production. Ce dernier constitue une innovation majeure au niveau du SCF dans la mesure où il correspond à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif. De surcroît, le SCF rappelle l'obligation du réexamen du mode d'amortissement, de la durée d'utilité et de la valeur résiduelle à l'issue de la durée d'utilité appliqués aux immobilisations².

i) Changements de méthodes & d'estimations comptables

Le SCF distingue entre deux (02) types de changement, à savoir : les changements de méthodes et les changements d'estimations. Alors que les changements de méthodes ont un impact comptable sur les reports à nouveau pour la partie se rapportant au passé après approbation par les organes de gestion habilités³, les changements d'estimations comptable impactent le compte de résultat de la période aussi bien pour la partie relative au passé qu'à la partie ayant trait à la période comptable en cours⁴.

¹ § 121/7 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :08

² § 121/8 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :08

³ § 138/4 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :18

⁴ § 138/1 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :18

Le SCF définit les changements d'estimation comme étant des changements fondés sur de nouvelles informations ou sur une meilleure expérience et qui permettent d'obtenir une meilleure information. Quand aux changements de méthodes comptables, ils sont définis comme étant des changements concernant les modifications de principes, bases, conventions, règles, et pratiques spécifiques appliquées par une entité pour établir et présenter ses états financiers¹.

IV METHODES

Afin de vérifier nos hypothèses et d'apporter des éléments de réponse à notre problématique, nous avons adopté l'approche descriptive et analytique.

Notre étude s'est basée sur le questionnaire comme outil de collecte des données nécessaires pour avancer les éléments de réponse à notre questionnement principal. En outre, les principales méthodes analytiques utilisées afin d'analyser notre base de données sont les suivantes : les statistiques descriptives (la moyenne, l'écart-type, le coefficient de variation...ect), le test de fiabilité (coefficient Alpha de Cronbach), la méthode « One-Simple Test » ainsi que le coefficient de corrélation Pearson, et tout en s'appuyant sur le logiciel « SPSS Statistics 20 » pour traiter les données ayant trait à notre questionnaire composés de neuf éléments mesurés sur une échelle de Likert en deux points.

Quant à notre base de données finale est constituée d'un échantillon aléatoire composé de 170 entreprises au sein desquelles nous avons distribué des questionnaires aux professionnels chargés des états financiers afin d'avoir des éléments de réponses à propos de la conformité des états financiers aux dispositions du SCF.

¹ § 138/1 & 138/2 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :18

La taille de notre échantillon a été déterminée sur la base l'équation suivante ¹ :

$$n = z^2 * p (1-p) / e^2$$

Où :

n: est la taille de l'échantillon

z : est la surface où l'on retrouve 1-" de la courbe normale (Z") et donc 1,96 lorsque le seuil de confiance accepté est de 95%,

p : est la proportion de personnes ayant le comportement dont on estime la précision

e : est la marge d'erreur que l'on est prêt à accepter.

Ainsi, avec une marge d'erreur maximale de 7.5% et à un niveau de confiance de 95%, la taille de notre échantillon peut être déterminée comme suit : $n = z^2 * p (1-p) / e^2$

$$= (1,96)^2 * 0,5 * (1-0,5) / (0,075)^2$$

$$n = 170,737$$

De ce fait, 170 questionnaires ont été distribués à un nombre restreint de professionnels d'entreprises algériennes, 158 questionnaires ont été maintenus à des fins d'analyses, d'interprétations et de discussions, d'où un taux de retour de 92%.

V RESULTATS & DISCUSSIONS

Nous allons tenter de répondre à l'objectif principal de notre étude tout en essayant de jeter une vue d'ensemble sur les caractéristiques l'échantillon de notre étude objet de notre questionnaire, avant de passer aux tests, analyses et interprétations adéquats.

¹ Claire Durand (2002). Méthodes de sondage - SOL3017 : notes de cours. Département de sociologie. Université de Montréal. P :10.

1) Caractéristiques descriptives de l'échantillon

a) Présentation des éléments de l'échantillon en fonction des diplômes académiques

L'analyse statistique descriptive de notre échantillon a abouti à la synthèse en matière de diplômes académiques comme suit :

Diplôme	Fréquence	%
CMTC	20	12,7%
Licence	134	84,8%
Magistère	4	2,5%
Totaux	158	100%

Tableau (01) : Eléments de l'échantillon en fonction des diplômes académiques

D'après *le tableau (01)*, les résultats statistiques relatifs aux diplômes académiques montrent que 12.70% des éléments de notre échantillon sont titulaires de « Certificat de Maitrise des Techniques Comptables -CMTC », alors que 84.40% sont diplômés de Licence, tandis que les résultats mettent en évidence la faible proportion des diplômés de Magistère, soit 2.5%.

b) Présentation des éléments de l'échantillon en fonction des diplômes professionnels

L'analyse statistique descriptive de notre échantillon a abouti à la synthèse en matière de diplômes professionnelles telle qu'elle est présentée au niveau du tableau n° 02. En effet, A travers **le tableau (02)**, nous pouvons observer que l'écrasante majorité des éléments de notre échantillon (soit : 62%) sont sans diplôme professionnels, alors que 27.80% sont titulaires du diplôme «Expert-comptable finaliste » tandis que 10.10% sont des Commissaires aux Comptes – CAC.

Diplôme	Fréquence	%
CAC	16	10,1%
Expert-comptable finaliste	44	27,8%
Sans diploma	98	62%
Totaux	158	100%

Tableau (02) : Eléments de l'échantillon en fonction des diplômes professionnels

2) Analyse de Fiabilité

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.735	9

Item-Total Statistics

Items	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1 : Mode de Passage	15.88	.489	.143	.748
X2 : Notes aux annexes	15.87	.524	.000	.747
X3 : Traitement leasing	15.87	.519	-.014	.757
X4 : Comptes combinés	15.87	.524	.000	.747
X5 : Approche par composants	15.89	.479	.092	.769
X6 : Calcul amortissements	15.88	.349	.797	.631
X7 : Contrats à long terme	15.89	.326	.723	.638
X8 : Fiscalité différée	15.91	.290	.767	.623
X9 : Perte de valeur	15.88	.349	.797	.631

Tableau (03) : Analyse de Fiabilité des mesures : le coefficient Alpha de Cronbach

Le tableau (03) ci-dessus présente Le coefficient de fiabilité pour notre échelle, il montre que la valeur de du coefficient **Alpha de Cronbach** est de 0.735 dépassant ainsi le seuil minimum requis de 0.70¹. Ainsi, nous pouvons dire que nous obtenons, pour cette

¹ Nunnally, J. C. (1978). Psychometric theory .2nd ed. New York: McGraw-Hill.p :245

échelle composée de neuf (09) éléments, une cohérence interne satisfaisante.

3) Tests, Analyses et interprétation des résultats de l'étude

En se basant sur la méthode « One-Simple Test », nous allons tester l'hypothèse suivante :

$H_0 : \mu_1 = 1.5$: le % des entreprises qui sont conformes au SCF égale 50%

H_1 : Si non : le % des entreprises qui sont conformes au SCF est différent de 50%

Conformément aux résultats fournis par *le tableau n°04*, nous constatons clairement que la grande majorité des entreprises algériennes ne sont pas conformes aux normes et aux règles d'évaluation et de présentation des états financiers conformément aux dispositions du SCF :

- a) *Le passage* opéré en 2010 du PCN vers le SCF fut marqué par l'adoption de la quasi-totalité des entreprises algériennes de l'approche se basant sur un passage de forme « Translation de la nomenclature de comptes » au détriment de celle basée sur un passage aussi bien de forme que de fond « règles et méthode d'évaluation, modes de présentations,... ».
- b) Plusieurs entreprises algériennes violent les dispositions du SCF¹ relatives *aux annexes aux états financiers*. en effet, peu d'entreprises qui procèdent à la présentation des états financiers avec des annexes renseignées d'une façon fiable et sincères.

¹ Paragraphe 210/1 de l'Arrêté du 23 Rajab 1429 correspondant au 26 Juillet 2008 Fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes ; JO n° 19 du 25 Mars 2009 ;p :15

One-Sample Statistics

Items	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X1 : Mode de Passage	158	1.99	.112	.009
X2 : Notes aux annexes	158	2.00	.000 ^a	.000
X3 : Traitement leasing	158	1.99	.080	.006
X4 : Comptes combinés	158	2.00	.000 ^a	.000
X5 : Approche par composants	158	1.97	.158	.013
X6 : Calcul amortissements	158	1.99	.159	.013
X7 : Contrats à long terme	158	1.97	.194	.015
X8 : Fiscalité différée	158	1.96	.222	.018
X9 : Perte de valeur	158	1.99	.159	.013

a. t cannot be computed because the standard deviation is 0.

One-Sample Test

Items	Test Value = 1.5					
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval	
					of the Difference	
					Lower	Upper
X1 : Mode de Passage	54.621	157	.000	.487	.47	.50
X2 : Notes aux annexes	78.000	157	.000	.494	.48	.51
X3 : Traitement leasing	37.863	157	.000	.475	.45	.50
X4 : Comptes combinés	38.500	157	.000	.487	.46	.51
X5 : Approche par composants	30.782	157	.000	.475	.44	.51
X6 : Calcul amortissements	26.102	157	.000	.462	.43	.50
X7 : Contrats à long terme	38.500	157	.000	.487	.46	.51

Tableau 04 : Résultats du teste « One-Simple Test »

- c) En matière *d'opération de leasing*, les entreprises algériennes demeurent toujours fidèles aux dispositions fiscales au détriment des règles et normes comptables édictées par le SCF et conformément auxquelles les contrats de leasing doivent être comptabilisés suivant le principe de « la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique ».
- d) Le SCF imposent aux entités qui¹ « forment un ensemble économique soumis à un même centre stratégique de décisions situé ou non sur le territoire national, sans qu'existent entre elles de liens juridiques de domination, d'établir et de présenter des comptes obligatoirement dénommés « *comptes combinés* », comme s'il s'agissait d'une seule entité. Or cette technique de combinaison comptable ne trouve pas son application au sein de nos entreprises algériennes d'autant plus que l'environnement économique algérien est composé particulièrement des PME dont la majeure partie est constituée par des entreprises familiales.
- e) *L'approche par composants* conformément à laquelle « les composants d'un actif sont traités comme des éléments séparés s'ils ont des durées d'utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent »² demeurent perpétuellement appliquée que par peu d'entreprises d'autant plus que les dispositions de la législation fiscale algérienne maintiennent toujours le silence envers cette question.
- f) Le SCF prévoit que les *dotations aux amortissements sont calculées* sur la base de la durée d'utilité de l'actif tout en tenant compte de sa valeur résiduelle probable à l'issue de la période d'utilité. Or , une grande partie des entreprises algériennes optent pour la durée d'utilisation lors du calcul des dotations aux amortissements tout en ignorant le montant de la

¹ § 132/19 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Idem ;p :15

² § 121/4 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Idem ;p :08

valeur résiduel et le rythme réel de consommation des avantages économiques.

- g) Les charges et les produits concernant une opération effectuée dans le cadre *d'un contrat à long terme* sont comptabilisés selon la méthode à l'avancement¹ dont la mise en application requiert l'existence d'outils de gestion, de système de calcul de coûts et de contrôle interne permettant de valider le pourcentage d'avancement et de réviser, au fur et à mesure de l'avancement, des estimations de charges de produits et de résultats². Cependant, les pratiques de certaines entreprises algériennes, notamment les PME, ne sont pas conformes à cette nouvelle méthode, et maintiennent toujours la méthode à l'achèvement, du fait de sa simplification. En outre, elles ne procèdent pas à la constitution d'une provision pour redressement fiscal.
- h) *L'imposition différée* est une méthode comptable qui consiste à comptabiliser en charges la charge d'impôt sur le résultat imputable aux seules opérations de l'exercice³. Cette méthode, marquée par des difficultés et complexités techniques et dont l'application requiert une organisation, formation et des compétences spécifiques, insuffisamment appliquée par les entreprises algériennes d'autant plus que le législateur fiscal algérien n'oblige pas les entreprises à appliquer cette méthode.

Ces résultats de non-conformité peuvent être justifiés en partie par la nature des entreprises algériennes constituant le tissu économique algérien. En effet, les résultats du recensement économique (2011) montrent que près de 93,6% des entités ont un chiffre d'affaires annuel inférieur à 20 millions de DA (très petites entreprises). Quant aux entités économiques dont le chiffre d'affaires se situe entre 20 millions de DA et 2 milliard de DA (Petites & Moyennes Entreprises –PME), elles représentent environ

¹ § 133/2 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :16

² Article 140/01 du CIDTA

³ § 134/1 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008 Op-Cit ;p :16

6,30% du nombre total d'entités recensées. De surcroît, le recensement révèle que le tissu économique algérien est fortement dominé par les personnes physiques (95%) alors que les personnes morales représentent seulement 5%. De ce fait, la simplification du système comptable financier et son adaptation au contexte environnemental économique algérien s'avèrent primordiales. Il y a lieu de souligner, dans ce contexte, que l'union européenne avait imposé l'application des normes IAS/IFRS, à partir du 01 janvier 2005, seulement aux groupes d'entreprises cotées en bourse. C'est dans cet ordre d'idées que l'IASB a publié, en date du 09 juillet 2009, une norme internationale d'information financière (IFRS) à l'intention des petites et moyennes entités (PME), représentant plus de 95 % de l'ensemble des entreprises tant dans les pays développés que dans ceux en développement, désignée comme « l'IFRS pour les PME » moins complexe que les autres normes IAS/IFRS par plusieurs aspects.

VI CONCLUSION

Nous nous sommes efforcés à travers ce papier, à répondre à la question s'articulant autour du degré de conformité des pratiques comptables des entreprises algériennes aux normes et aux règles d'évaluation et de présentation des états financiers édictées par les dispositions du Système Comptable Financier Algérien (SCF).

Après avoir passé en revue les principaux travaux et études se rapportant à notre problématique de conformité aussi bien au niveau international qu'à l'échelle nationale, ainsi que l'analyse des principales innovations apportées par le SCF tout en clarifiant les règles et les principes comptables y afférentes, nous avons tenté d'avoir des éléments de réponse à notre problématique à travers notre base de données constituée d'un échantillon aléatoire composé de 158 professionnels de différentes entreprises algériennes.

Les résultats de notre étude quantitative ont abouti au fait qu'une grosse partie des entreprises algériennes ne se conforment pas aux normes et aux règles d'évaluation et de présentation des états financiers conformément aux dispositions du SCF mis en œuvre à partir du 01.01.2010. en effet, les résultats empiriques ont mis en relief des éléments de carences lors de du basculement opéré en 2010 du PCN vers le SCF, violation des dispositions relatives aux annexes aux états financiers, insuffisances techniques en matière de traitement comptable des opérations de crédit-bail, non application de la technique de combinaison comptable, insuffisances comptables pour le mode de calcul des dotations aux amortissements ainsi que pour la mise en œuvre de l'approche par composants, maintien de la méthode à l'achèvement au détriment de la méthode à l'avancement dans le cadre des contrats à long terme et l'application insuffisante de la méthode de l'impôt différé au sein des entreprises algériennes.

A la lumière des résultats obtenus, qui nous ont permis de contribuer à mettre en relief la réalité des pratiques comptables des entreprises algériennes après l'entrée en vigueur du SCF (2010), nous pouvons avancer les recommandations suivantes :

- Simplification du SCF et son adaptation à la nature des entreprises constituant le tissu économique algérien afin d'éviter à ces entités des coûts estimés trop élevés (par rapport aux avantages informationnels) inhérents à l'application de certaines méthodes compliquées (impôts différés, approche par composantes...ect) ;
- Veiller à l'actualisation du référentiel algérien par rapport aux dernières évolutions sur la scène comptable internationale à travers la mise en place des organes se chargeant de la veille comptable et financière, voire de l'intelligence comptable ;
- S'assurer de la coordination entre l'administration fiscale (textes fiscaux), le code de commerce et la Chambre Nationale des Commissaires aux comptes à l'effet de garantir la bonne application des règles et des normes édictées par le SCF ;

- Renforcer la formation des professionnels notamment au niveau des entreprises privées dont la culture de formation professionnelles continue est quasiment inexistante.
- Entreprendre et consolider les campagnes de sensibilisation en faveur des managers d'entreprises et des professionnels (dont leur esprit est toujours rattaché à l'aspect fiscal) en vue d'instaurer graduellement la nouvelle culture comptable financière véhiculée par le SCF.

BIBLIOGRAPHIE

A. En langue Etrangère

1. A.A.Ballas ,Christos Tzovas (2010). An empirical investigation of Greek firms' compliance to IFRS disclosure requirements. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*. Vol.2(01).pp:40-62.
2. Alcouffe, S., Berland, N., Levant, Y. (2003). «Les facteurs de diffusion des innovations managériales en comptabilité et contrôle de gestion: une étude comparative», *Comptabilité – Contrôle – Audit*, Numéro spécial, Tome 9.p: 09
3. Article 140/01 du code d'impôts directes et de taxes assimilés (CIDTA).
4. Celine Michaïlesco.(1999). The determinants of the quality of accounting information disclosed by French listed companies. 1999 EAA Congress, Bordeaux, France. pp: 1-20.
5. Claire Durand (2002). Méthodes de sondage - SOL3017 : notes de cours. Département de sociologie. Université de Montréal. P :10.
6. Ioannis Tsalavoutas (2011). Transition to IFRS and compliance with mandatory disclosure requirements: What is the signal?. *Advances in Accounting*. VOL.27 (02).pp:390-405.
7. Jelloul Boubir.(2015). Du SCF en général et des conséquences comptables de certains principes-conventions de base en particulier . journée d'étude du 21-03- 2015 organisée par le Conseil national de la chambre nationale des commissaires aux chambre

- nationale des commissaires aux comptes en partenariat avec l'Université Alger 3 .P :36
8. [Khaled Samaha](#), [Hichem Khelif](#), (2016). "Adoption of and compliance with IFRS in developing countries: A synthesis of theories and directions for future research", *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 6 (1), pp.33-49.
 9. Lafontaine Jean-Philippe. (2003). Les techniques de comptabilité environnementale, entre innovations comptables et innovations managériales. *Revue contrôle - Audit / Numéro spécial*. pp. 111-127.
 10. MaMadawaki. Abdulkadir (2012). Adoption of International Financial Reporting Standards in Developing Countries: The Case of Nigeria. *International Journal of Business and Management*. Vol.7(3).pp:152-161.
 11. Mazni Abdullah, Noor adwa Sulaiman, Noor Sharoja Sapiei and Marizah Minhat (2013). Some Observations on Mandatory Disclosure Practices of Malaysian Public Listed Companies. *Middle-East Journal of Scientific Research*. Vol.217 (09).pp:1228-1236.
 12. Mazni Abdullah, Noor Adwa Sulaiman, Kamisah Ismail and Noor Sharoja Sapiei (2012). Compliance with International Financial Reporting Standards (IFRSs) In A Developing Country: Evidence from Malaysia. *Journal of Accounting Perspectives*. Vol.5, pp:23-34.
 13. Mihaela Ionașcu, Ion Ionașcu, Marian Săcărin and Mihaela Minu (2014). IFRS adoption in developing countries: the case of Romania. *Accounting and Management Information Systems* . Vol. 13(2), pp. 311–350.
 14. Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric theory* .2nd ed.. New York: McGraw-Hill.
 15. Paragraphe 210/1 de l'Arrêté du 23 Rajab 1429 correspondant au 26 Juillet 2008 Fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes ; JO n° 19 du 25 Mars 2009 ;p :15
 16. Tahir Eleila. (2014). Le Système Comptable Financier, entre Innovation Managériale et/ou innovation Comptable. *Revue des*

études humaines et sociales -C/ littérature et philosophie.N° 12. pp. 3- 8.

17. Uyar, A; Kilic, M; Gokcen, BA.(2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. economic research-ekonomska istrazivanja. Vol. 29, No. 1, pp. 148–168.
18. Volkan Demir ; and Oğuzhan Bahadır .(2014). An investigation of compliance with International Financial Reporting Standards by listed companies in Turkey. Accounting and Management Information Systems.Vol. 13, No. 1, pp. 4–34.

B. En langue Arabe

1. أحمد قايد نور الدين، عبد الحليم سعيدي. (2015). "مدى التزام المؤسسات في الجزائر بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي: دراسة عينة من المؤسسات". مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلة سداسية علمية محكمة ومتخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية والتجارية والتسيير تصدرها كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير -جامعة محمد بوضياف بالمسيلة - الجزائر، العدد 13
2. بن عمارة نوال، عطية العربي ، سايب عبد الله .(2015). "واقع الممارسة المحاسبية في القطاع البنكي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية. مجلة أكاديمية نصف سنوية محكمة أسست عام 2014، تصدرها كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالتنسيق مع مخبر متطلبات تأهيل وتنمية الاقتصاديات النامية في ظل الانفتاح الاقتصادي العالمي بجامعة قاصدي مرباح، ورقلة-الجزائر، العدد43.
3. فارس بن يدير ، هشام شلغام ، سايب طيب مداني .(2016). "واقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر: دراسة لعينة من الشركات البترولية في الجزائر"، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية. دورية علمية سنوية تصدر محكمة تصدر عن جامعة قاصدي مرباح، ورقلة-الجزائر، العدد02.