

La qualité de l'information financière en vertu de l'adoption du SCF et des
normes d'audit NAA

Etude empirique d'un échantillon des professionnels en Algérie

ZAAFRANE Mansouria

Dr. LALMI Fatima

Doctorante

Maître de conférences « A »

Université de Mostaganem

Université de Mostaganem

dr.zaafranesoria@hotmail.fr

lalmi.fatima@yahoo.fr

Résumé :

Cette étude a pour objectif de montrer la contribution du système comptable financier (SCF) et l'adoption des normes algériennes d'audit (NAA) à l'augmentation du degré de la qualité de l'information financière divulguée dans les états financiers de l'entreprise. En utilisant une étude empirique d'un échantillon des professionnels dans le domaine, il est confirmé que l'application du système comptable financier (SCF) et les normes algériennes d'audit (NAA) ont tendance à augmenter la qualité informationnelle contenue dans les états financiers des entreprises en Algérie.

Mots clés : Qualité de l'information financière, SCF, NAA, IAS-IFRS, ISA.

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) و تبني المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) في رفع درجة المعلومة المالية التي تتضمنها القوائم المالية للمؤسسة. من خلال دراسة تطبيقية لمجموعة من المهنيين في المجال، تأكد أن تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) و المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) تميل الى رفع جودة المعلومة المالية الواردة في القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية.

الكلمات المفتاحية: جودة المعلومة المالية، تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF)، المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)، المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS). المعايير الدولية للتدقيق (ISA).

Introduction :

L'Algérie comme d'autres pays, afin d'améliorer la qualité de l'information financière et les services issus de l'exercice du commissariat aux comptes, elle s'est engagée à une réforme de la comptabilité traduite par l'adoption d'un nouveau référentiel de comptabilité, celui du système comptable financier (SCF), inspiré du référentiel comptable international (IAS/IFRS). Ainsi de la mise en œuvre d'une adaptation des normes d'audit internationales (ISA) du référentiel comptable international IFAC. Il s'agit de l'adoption des normes algériennes d'audit (NAA).

En effet, il va de soi que le référentiel comptable SCF fondé purement sur le référentiel comptable international (IAS/IFRS) se doit d'être audité selon un référentiel d'audit (NAA) inspiré des normes internationales (ISA), afin d'assurer aux utilisateurs des états financiers de l'entité auditée, que la mission d'audit externe, procède aux diligences requises par la normalisation internationale. Il est à rappeler que la réforme de la comptabilité et de l'audit s'inscrit dans la déclaration du NEPAD du 08/07/2001 par laquelle les chefs d'Etats de l'Unité Africaine, dont le Président de la république algérienne, montrèrent leur intention d'adopter des référentiels internationaux en la matière, considérés notamment comme « une exigence minimale ».

Au-delà, la recherche de la qualité de l'information financière au profit de ses différents utilisateurs a nécessité toute une réforme des référentiels, et ce afin d'améliorer la pratique comptable par les professionnels. Dans ce contexte, les normes internationales prises par le SCF et les normes algériennes d'audit NAA inspiré des normes internationales ISA aident en grande partie à divulguer une information financière de haute qualité.

A ce stade nous posons la problématique suivante : « A quelle degré la qualité de l'information financière est assurée à travers l'application du système comptable financier et les normes d'audit algériennes ? ». Autrement dit, comment la contribution

du SCF et des normes NAA peut-ils augmenter la qualité de l'information financière contenues dans les états financiers ?

Afin de répondre à notre problématique, nous suggérons les hypothèses suivantes :

- Le SCF peut assurer la qualité de l'information financière divulguée dans les états financiers ;
- Le SCF seul ne peut augmenter le degré de la qualité informationnelle des états financiers ;
- La normalisation internationale de comptabilité et de l'audit externe permet de garantir la qualité de l'information financière.

Cependant une étude empirique sur un échantillon des professionnels (commissaires aux comptes et préparateurs des états financiers) était menée afin de tester les hypothèses de la recherche en utilisant un logiciel de traitement statistique (SPSS version.20).

1. Conceptualisation du système comptable financier (SCF) :

La normalisation par la loi comme était avant l'adoption du système comptable financier (SCF) ne suffisait pas l'autorisation d'une information de bonne qualité. Alors, il était indispensable de faire recours à l'adoption des normes internationales et l'unification du langage comptable selon un référentiel international. De ce fait le 25 novembre 2007, la loi 07-11 a été créée pour normaliser la comptabilité des entreprises économiques en Algérie. Cette loi a pour vocation l'adoption des normes comptables internationales IAS et les normes internationales du reporting financier IFRS, cette loi a été applicable à partir du premier janvier 2010, 3 ans après sa promulgation.

Le système comptable financier se caractérise par un ensemble d'avantages qui se résument comme suit¹ :

- Prise en considération des normes existantes et appliquées à travers le monde.
- Détermination d'un cadre conceptuel avec la détermination du champ d'application, la présentation des états financiers, les principes comptables et les conventions comptables.
- Le modèle des états financiers à élaborer : Bilan - Comptes de résultats - Etats de variation de la trésorerie et état de variation des capitaux propres.
- La nomenclature des comptes ainsi que les principes de leur fonctionnement.
- L'organisation comptable.

Les états financiers selon le SCF qui se figurent en 5 éléments : le bilan, le compte de résultats, le tableau des flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux propres et les annexes, ont pour objectif de renforcer l'information financière au profit de ses différents utilisateurs. Le SCF donc permet, la transparence et la crédibilité de l'information financière publiée par l'entreprise.

Les caractéristiques qualitatives de l'information financière selon le SCF se définissent en quatre caractéristiques essentielles, il s'agit de l'intelligibilité, la pertinence, la fiabilité et la comparabilité². Ces caractéristiques déterminent la qualité et l'utilité de l'information financière contenues dans les états financiers³. Cependant, la qualité de l'information financière est définie comme étant un ensemble de

¹ KHELLAF Lakhdar, (2013-2014), **Les normes internationales de comptabilité (IAS-IFRS) et leur application en Algérie, Cas du système comptable et financier algérien (SCF)**, thèse de doctorat, Université EL Hadj Lakhdar- Batna, p : 154.

² La loi 07- 11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, JO n°74.

³ OBERT Robert, (2011), « Le nouveau cadre conceptuel de l'IASB », Revue Française de Comptabilité, N°439, pp : 26-30.

caractéristiques, hiérarchisées entre elles, pour aider l'investisseur à prendre une décision d'investissement de ressources dans une entreprise¹.

2. Quelle harmonisation du SCF avec la profession d'audit externe ?

Le passage de l'ancien plan comptable algérien (PCN) à un nouveau référentiel comptable (SCF) a rendu la mission d'audit incompatible quant à la certification des comptes élaborés selon le SCF, du fait que la comptabilité financière des entreprises est devenue normalisée. L'application du SCF a permis la promulgation de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé. En déterminant les conditions et modalités d'exercices des professions précédentes².

Cette réglementation seule ne peut remplir le vide entre les deux professions (la comptabilité et l'audit externe), il était essentiel de s'externaliser et de standardiser l'audit externe de son tour, tout en s'inspirant des normes d'audit internationales (ISA). Dans cette mesure, l'Ordre des experts comptable algérien a demandé une adhésion à l'IFAC afin d'adopter les normes internationales d'audit ISA au référentiel national comme une initiative de la normalisation de la profession d'audit.

Les normes ISA ont fait l'objet de transposition en Algérie. De ce fait, L'Algérie a publié des nouvelles normes d'audit inspirées des normes internationales d'audit ISA à travers une autre nomination plus appropriée (NAA : Normes Algériennes d'Audit), ces normes sont nées de la décision du Monsieur le Ministre des Finances portant la

¹ Céline Michaillesco, (2009), « Qualité de l'information comptable », Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, pp : 1023 - 1033.

² La loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Journal officiel N°42.

décision N° 02 du 04 Février 2016. La décision concerne les premières normes NAA, il s'agit des suivantes ¹ :

- NAA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit ;
- NAA 505 : Confirmations externes ;
- NAA 560 : Evènements postérieures à la clôture ;
- NAA 580 : Déclarations écrites.

Ces quatre premières normes ont été récemment suivies par un bouquet de quatre autres normes, sont déterminées comme les suivantes :

- NAA 300 : Planification d'un audit d'états financiers ;
- NAA 500 : Eléments probants ;
- NAA 510 : Missions d'audit initiales-soldes d'ouverture ;
- NAA 700 : Fondements de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers.

L'harmonisation entre la comptabilité et la mission du commissariat aux comptes en Algérie est au début de son chemin via l'adoption des normes algériennes d'audit (NAA), ces normes sont en développement en fur et à mesure du temps.

3. Approche empirique de la qualité de l'information financière en vertu du SCF et des normes NAA :

Afin de cerner notre sujet de recherche et atteindre l'objectif souligné, nous avons utilisé un questionnaire comme outil de recherche qui a été distribué sur deux catégories de professionnels. La première catégorie représente les directeurs des services comptables et financiers des entreprises algériennes, quant à la deuxième catégorie, il s'agit des commissaires aux comptes (CAC) et experts comptables (EC). Dans ce questionnaire on peut trouver plusieurs types de questions ayant but de faire

¹ Ordre National des Experts Comptables, via le site web : <http://www.cn-onec.dz> , consulté le 18/03/2016 à 21:00.

un état des lieux global. Couvrant un cadre informationnel sur la personne contactée, des questions générales sur son niveau et sa spécialité de l'étude, son expérience, ainsi que sur sa capacité professionnelle dans le domaine d'audit reflétant sa connaissance en matière des normes internationales de comptabilité et de l'audit d'une part et le système comptable financier (SCF) et les normes algériennes d'audit (NAA) d'une autre part.

Les limites de l'étude :

Notre étude a eu lieu dans trois différentes régions du pays, à savoir, l'ouest de l'Algérie (les wilayas de Mostaganem, Oran, Mascara, Sidi bel abbés, Ain Témouchent et Tlemcen), le centre (les wilayas d'Alger, Boumerdes et Bouira), l'est (les wilayas de Mila, Constantine, Sétif, Bordj Bouariridj et Msila). Son champ spatial a duré dix (10) mois de l'année (2016), cette période s'étalait du décembre 2015 jusqu'à octobre 2016. En s'intéressant aux réponses et observations en premier temps des commissaires aux comptes et experts comptables exerçant en Algérie. En deuxième temps de directeurs des services comptabilité & finance des entreprises algériennes.

Les interviews :

Cette étude a rendu compte à passer des interviews qui nous ont permis d'approfondir et préciser les réponses reçues des répondants, ainsi de consulter des documents de travail importants qui renforcent la fiabilité et la qualité des informations. Par ailleurs, ces interviews nous permettaient d'élargir nos connaissances en matière d'audit externe et la qualité de l'information financière. La majorité des interviews que nous avons assisté étaient avec des auditeurs externes (CAC et EC) et ont duré de 30 minutes à 1 heure selon leur disponibilité. Ainsi que nous avons contacté des commissaires aux comptes et des cadres des entreprises ayant lien avec les services comptables et financier via les réseaux sociaux où nous avons partagé les

connaissances et les expériences que nous l'avons trouvé très utiles afin de construire une argumentation raisonnable compte tenu des résultats attendus.

Résultats de la distribution du questionnaire :

Nous avons distribué 100 questionnaires par différentes voies de distribution : main à main, par email et par les réseaux sociaux, et ce par nous même et à travers l'aide de nos collègues et amis. Ainsi que nous avons assisté des entretiens avec les personnes concernées afin d'enrichir et améliorer nos informations et échanger les connaissances. Nous avons pu récupérer 80 questionnaires de l'ensemble de la population et qui sont valable pour le traitement. Dans ce cas notre étude se limite à 80 questionnaires.

Outils et méthodes de traitement statistique des données :

Afin de traiter les données et les informations de nos questionnaires récupérés, nous avons fait recours à l'utilisation d'un logiciel de traitement statistique SPSS. SPSS signifie Statistical package for the Social Sciences, est un logiciel très complet et intégré pour réaliser la totalité des tests statistiques habituellement utilisés en sciences sociales. Ainsi que nous avons utilisé le logiciel Microsoft Office Excel version 2007, dans le classement et le transfert des données des questionnaires.

Résultats des tests du questionnaire

Nous avons quantifié les réponses pour les items des axes selon l'échelle de Likert (2), c'est-à-dire de donner un nombre à chacun des choix de réponses comme présenté dans les tableaux ci-dessous. Il s'agit des réponses oui / non pour le premier axe. Pour le deuxième et troisième axe : tout à fait d'accord, d'accord, neutre, pas d'accord et tout à fait pas d'accord.

Tableau 01 : Le degré de l'échelle de Likert

La réponse	Non	Oui
Le degré	0	1

Source : Réalisé par les auteurs

Donc nous avons donné le degré 0 pour la réponse « Non » et le degré 1 pour la réponse « Oui », et cela en considérant que la réponse « Non » comme négative et la réponse « Oui » comme positive.

Stabilité du questionnaire (Reliability):

Avant de commencer le traitement des données, nous avons réalisé le test de stabilité du questionnaire par la méthode du coefficient Alpha de Cronbach (Cronbach's Alpha Coefficient), ce test signifie que si le questionnaire se redistribuer sur l'échantillon plusieurs fois dans les mêmes circonstances et conditions donnera les mêmes résultats.

Le coefficient Apha de Cronbach sur les items selon l'échelle de Likert 2 qui sont de 13 items nous a donné une valeur de 0,631, qui est jugée comme étant acceptable, puisque suivant ce coefficient les valeurs sont acceptées à partir de 0,60.

Tableau 02 : La moyenne et les pourcentages du premier axe

N°	Paragraphe	Pourcentage (%)		La moyenne arithmétique	Pourcentage de la moyenne arithmétique
		Oui	Non		
01	Est-ce-que l'adoption des normes comptables internationales en Algérie peut- elle améliorer la pratique comptable ?	96,2	3,8	0,96	32

02	Est-ce-que le SCF a contribué à faciliter la lecture des états financiers ?	88,7	11,3	0,89	30
03	Le SCF aide-t-il réellement à faire des comparaisons entre les exercices financiers de l'entreprise elle-même et entre d'autres entreprises ?	95	05	0,95	32
04	Les informations présentées dans les états financiers ont-elles le sens de transparence, de pertinence et reflètent-elles l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise ?	43,7	56,3	0,44	15
05	Le système comptable financier SCF a-t-il aidé le CAC à émettre son opinion ?	92,5	07,5	0,93	31
06	Pensez-vous que les normes NAA sont complémentaires aux normes IFRS ?	86,2	13,7	0,86	29
07	Est-ce-que les normes NAA sont conformes aux normes ISA ?	83,7	16,3	0,84	28
08	Les normes NAA sont-elles adaptable à la profession du	85	15	0,85	28

	CAC en Algérie ?				
09	Est-ce-que les normes NAA sont suffisantes pour garantir la divulgation d'une information financière de haute qualité ?	81,2	18,8	0,81	27
10	Les normes NAA actuelles mises en vigueur répondent-elles aux attentes du CAC ?	71,2	28,8	0,71	24
11	L'adoption des normes du rapport du CAC et des normes NAA améliorent-elles le reporting financier?	93,7	06,3	0,94	31
12	L'évaluation en juste valeur influence-t-elle l'opinion exprimée par le CAC ?	91,2	08,8	0,91	30
13	Etes-vous d'accord que l'application des normes NAA encourage l'externalisation des cabinets d'audit à l'échelle internationale ?	95	05	0,95	32
Σ	Axe	84,87	15,13	0,85	28

Source : Réalisé par les auteurs, SPSS

A partir du tableau 02, nous tirons les suivants :

-La moyenne du paragraphe n°01 « Est-ce-que l'adoption des normes comptables internationales en Algérie peut- elle améliorer la pratique comptable ? » égale à 0,96 du degré global qui égale à 1. Ainsi que le pourcentage de la moyenne égale à 32% qui inférieur au degré moyen (50%), ce qui représente 96,2% des professionnels qui sont d'accord que l'adoption des normes comptables internationales (IAS/IFRS) améliore la pratique comptable, et 03,8% des professionnels qui ne sont pas d'accord. Cette divergence revient à plusieurs causes, à savoir :

- La non homogénéité de certaines normes comptables internationales avec le contexte économique algérien,
- Les difficultés d'adaptation des entreprises avec le système comptable financier (SCF),
- La non prise de toutes les normes comptables internationales par le système comptable financier (SCF),
- Le manque de formations des comptables des entreprises.

-La moyenne du paragraphe n°02 « Est-ce-que le SCF a contribué à faciliter la lecture des états financiers ? » égale à 0,89 du degré global qui égale à 1, et le pourcentage de la moyenne est de 30% du degré moyen (50%). Ce qui représente 88,7% des professionnels qui sont d'accord que le SCF a contribué à faciliter la lecture des états financiers, et 11,3 pour ceux qui ne sont pas d'accord. Cela a été le résultat de plusieurs facteurs :

- La non préformation de la majorité de comptables des entreprises avant l'application du SCF,

-Il s'agit de ne pas savoir appliquer correctement les méthodes et estimations comptables,

-Les difficultés d'application du SCF sur certaines opérations notamment pour les entreprises de taille moyenne (PME).

- Pour le paragraphe n°03 « Le SCF aide-t-il réellement à faire des comparaisons entre les exercices financiers de l'entreprise elle-même et entre d'autres entreprises ? », sa moyenne égale à 0,95 du degré global qui égale à 1, ainsi que le pourcentage de cette moyenne est 32% du degré moyen (50%). Cela signifie que 95% des professionnels sont d'accord que le SCF aide à faire des états de comparaison entre les exercices de l'entreprise même, et entre cette dernière et d'autres entreprises. Tandis que 05% des professionnels ne sont pas d'accord. Cela revient pratiquement aux mêmes causes des deux derniers paragraphes.

-Le paragraphe n°04 « Les informations présentées dans les états financiers ont-elles le sens de transparence, de pertinence et reflètent-elles l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise ? », la moyenne égale à 0,44, donc inférieur à 0,5 pour le degré global (01), et d'un pourcentage de la moyenne de 15% seulement du degré moyen (50%). Ce qui signifie que la majorité des professionnels d'un taux de 56,3% ne sont pas d'accord que les informations financières contenues dans les états financiers sont transparentes, pertinente et reflètent l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise. Par contre 43,7% sont d'accord avec la transparence, la pertinence et l'image fidèle des informations financières des états financiers. Cette distinction est la cause des mêmes causes des paragraphes en haut, de plus d'autres professionnels ont ajouté les suivants :

-La possibilité des fausses manipulations comptables de la part des directeurs comptables & financiers, ce qui nécessite une révision extérieure qui confirme ou infirme la transparence, la pertinence et l'image fidèle des informations financières contenues dans les états financiers de l'entreprise,

-La possibilité d'erreurs humaines dans le contrôle interne de l'entreprise et par conséquent des informations divulguées.

- Le paragraphe n°05 « Le système comptable financier SCF a-t-il aidé le CAC à émettre son opinion ? » sa moyenne égale à 0,93 du degré global qui égale à 01, dont son pourcentage est de 31% du degré moyen (50%), ce qui signifie que 92,5% des professionnels sont d'accord que le système comptables financiers (SCF) a aidé le CAC à émettre son opinion et 07,5% qui ne sont pas d'accord.

Le SCF a pu aider le CAC à formuler son opinion car il a facilité la lecture des états financiers, et permet de faire la comparaison entre les informations financières des états financiers.

-Le paragraphe n°06 « Pensez-vous que les normes NAA sont complémentaires aux normes IFRS ? ». La moyenne de ce paragraphe est égale à 0,86 du degré global qui égale à 01 et d'un pourcentage de 29% du degré moyen (50%), cela veut dire que 86,2% des professionnels sont d'accord que les normes d'audit algériennes (NAA) sont complémentaires aux normes internationales IFRS, et 13,7% des professionnels ne sont pas d'accord.

Certains professionnels ne trouvent pas un lien fort entre les normes d'audit algériennes NAA et les normes internationales IFRS prises par le système comptable financier (SCF). D'autres ont exprimé qu'il est nécessaire que la mission d'audit externe doit être normalisée dorénavant que la comptabilité est normalisée. Selon la majorité des professionnels, si les deux (02) professions (Comptabilité et audit externe) sont normalisées, cela renforce la qualité de l'information financière.

-Le paragraphe n°07 « Est-ce-que les normes NAA sont conformes aux normes ISA ? ». La moyenne de ce paragraphe égale à 0,84 de l'ensemble du degré global qui égal à 01, et d'un pourcentage de moyenne de 28% du degré moyen (50%). Ce qui représente 83,7% des professionnels qui sont d'accord que les normes d'audit

algériennes (NAA) sont conformes aux normes d'audit internationales (ISA), et 16,3% des professionnels qui ne sont pas d'accord.

La majorité des professionnels ont exprimé que les normes d'audit algériennes (NAA) sont inspirées des normes d'audit internationales (ISA) et en grande partie conforme à ceux internationales, sauf qu'il s'agit d'adopter d'autres normes dans l'avenir.

-Le paragraphe n°08 « Les normes NAA sont-elles adaptable à la profession du CAC en Algérie ? ». La moyenne de ce paragraphe est 0,85 du degré global qui égal à 01, et d'un pourcentage de la moyenne de 28% du degré moyen (50%). C'est-à-dire que 85% des professionnels sont d'accord que les normes NAA adoptées sont adaptables à la profession du CAC algérien, et 15% qui sont contre.

La majorité des professionnels ont exprimé leur accord en termes d'adaptabilité des normes algériennes d'audit (NAA) et la nature de la profession du CAC algérien, et que ces normes facilitent la mission d'audit externe et protègent le CAC.

-Le paragraphe n°09 « Est-ce-que les normes NAA sont suffisantes pour garantir la divulgation d'une information financière de haute qualité ? ». La moyenne pour ce dernier est égale à 0,81 parmi le degré global qui égal à 01, ainsi que le pourcentage de la moyenne pour ce paragraphe est de 27% du degré moyen (50%), ce qui signifie que 81,2% des professionnels sont d'accord que les normes NAA permet de garantir une information financière divulguée de haute qualité. Or 18,8% des professionnels ne sont pas d'accord, et que cela revient selon ces derniers, que les normes seules ne peuvent permettre d'assurer la qualité de l'information financière.

Pour la majorité des professionnels les normes NAA sont susceptibles de garantir la qualité de l'information financière en parallèle avec les normes IFRS prises par les SCF, et non seulement par les normes d'audit algériennes NAA.

-Le paragraphe n°10 « Les normes NAA actuelles mises en vigueur répondent-elles aux attentes du CAC ? », sa moyenne égale à 0,71 de l'ensemble du degré global (01),

et d'un pourcentage de moyenne qui atteint 24% du degré moyen (50%). Cela représente 71,2% des professionnels qui ont exprimé leur accord que les normes NAA actuelles répondent aux attentes et préoccupation du CAC algérien. Par contre, 28,8% ne sont pas d'accord. Ces derniers ont remis en cause que les normes NAA actuelles ne sont pas suffisantes, et qu'il s'agit d'autres normes aussi doivent voir le jour, pour compléter les présentes normes (NAA 210, NAA 300, NAA 500, NAA 505, NAA 510, NAA 560, NAA 580, et NAA 700).

-Le paragraphe n°11 « L'adoption des normes du rapport du CAC et des normes NAA améliorent-elles le reporting financier? ». La moyenne de ce paragraphe égale à 0,94 qui très proche au degré global qui égal à 01, où le pourcentage de la moyenne est de 31% parmi le degré moyen (50%). Qui se traduit par 93,7% des professionnels qui voient que l'adoption des normes du rapport du CAC et des normes NAA, améliorent le rapport financier. Contrairement à 06,3% qui ne sont pas d'accord.

Pour la majorité des professionnels l'existence de deux (02) types de normes du rapport encourage la qualité de ce dernier et contribue à la qualité de l'information financière certifié par l'auditeur externe. Par ailleurs, la question qui se pose est pourquoi en Algérie il existe deux (02) types de normes de rapport, si les deux (02) servent aux mêmes objectifs et traitent le même sujet (rapport du CAC). Comme nous l'avons dit que cela revient pour renforcer la qualité de l'information divulguée dans le rapport du CAC, ou bien parce que les normes du rapport du CAC ont été mises en vigueur avant l'adoption des normes NAA et plus précisément la norme (NAA 700 : Fondements de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers).

-Le paragraphe n°12 « L'évaluation en juste valeur influence-t-elle l'opinion exprimée par le CAC ? ». Ce paragraphe est de moyenne qui égale à 0,91 de l'ensemble du degré global qui égal à 01, son pourcentage est de 30% du degré moyen (50%). Il s'agit donc,

de 91,2% qui voient que l'évaluation en juste valeur influence l'opinion du exprimé par le CAC, et 08,8 qui ne sont pas d'accord.

Pour la grande majorité des professionnels, il existe un impact de la juste valeur sur la formulation de l'opinion du CAC, car la juste valeur prendre en considération les faits économiques dont le CAC doit avoir des connaissances en économie et en bourses et d'autres domaines contrairement à l'évaluation en coût historique, ce qui nécessite d'être vigilant et plus compétent pour se forger son opinion. Ainsi que les normes d'audit internationales ISA a pris en considération l'audit de ce type d'évaluation dans la norme ISA 540 qui détermine l'audit des estimations comptables en juste valeur.

-Le paragraphe n°13 « Etes-vous d'accord que l'application des normes NAA encourage l'externalisation des cabinets d'audit à l'échelle internationale ? ». La moyenne du paragraphe égale à 0,95 du degré global qui égal à 01, et d'un pourcentage de moyenne qui est de 32% du degré moyen (50%). Ce qui signifie que 95% des professionnels sont d'accord et optimistes que l'application des normes d'audit NAA encourage l'externalisation des cabinets d'audit algériens à l'échelle internationale. Sauf 05% qui ne sont pas d'accord, selon ces derniers il reste beaucoup à faire pour habilitier les cabinets d'audit algériens à l'international.

La grande majorité des professionnels sont optimistes que l'application des normes NAA permet aux cabinets d'audit algériens à s'internationaliser à la rigueur des grands réseaux internationaux, puisqu'il existe déjà le réseau KPMG en Algérie.

-En général, la moyenne du premier axe pour l'ensemble des questions qu'il intègre égale à 0,85 qui est approximative au degré global qui égal à 01, ainsi que le pourcentage moyen est de 28% du degré moyen (50%), en signifiant que 84,87% des professionnels en grosso modo sont d'accord avec les questions de cet axe, tandis que 15,13% qui ont exprimé leur désaccord envers les questions posées.

Pour confirmer ces résultats, nous avons utilisé le test de Chi carré (Chi square), afin de tester s'il existe une différence statistiquement significative pour l'ensemble d'items du premier axe. Les résultats de ce test sont présentés dans le tableau 03.

Tableau 03 : Résultats du test de Chi carré (Chi2)

N°	Paragraphe	Valeur de Chi 2	Valeur significative Sig
01	Est-ce-que l'adoption des normes comptables internationales en Algérie peut- elle améliorer la pratique comptable ?	68,450	0,000
02	Est-ce-que le SCF a contribué à faciliter la lecture des états financiers ?	48,050	0,000
03	Le SCF aide-t-il réellement à faire des comparaisons entre les exercices financiers de l'entreprise elle-même et entre d'autres entreprises ?	64,800	0,000
04	Les informations présentées dans les états financiers ont-elles le sens de transparence, de pertinence et reflètent-elles l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise ?	1,250	0,264
05	Le système comptable financier SCF a-t-aidé le CAC à émettre son opinion ?	57,800	0,000
06	Pensez-vous que les normes NAA sont complémentaires aux normes IFRS ?	42,050	0,000
07	Est-ce-que les normes NAA sont conformes aux normes ISA ?	36,450	0,000

08	Les normes NAA sont-elles adaptable à la profession du CAC en Algérie ?	39,200	0,000
09	Est-ce-que les normes NAA sont suffisantes pour garantir la divulgation d'une information financière de haute qualité ?	31,250	0,000
10	Les normes NAA actuelles mises en vigueur répondent-elles aux attentes du CAC ?	14,450	0,000
11	L'adoption des normes du rapport du CAC et des normes NAA améliorent-elles le reporting financier?	61,250	0,000
12	L'évaluation en juste valeur influence-t-elle l'opinion exprimée par le CAC ?	54,450	0,000
13	Etes-vous d'accord que l'application des normes NAA encourage l'externalisation des cabinets d'audit à l'échelle internationale ?	64,800	0,000
Σ	Axe	107,750	0,000

Source : Conception personnelle en fonction du logiciel SPSS

Selon le tableau ci-dessus, les résultats du test sont les suivants :

-Pour le premier paragraphe « Est-ce-que l'adoption des normes comptables internationales en Algérie peut- elle améliorer la pratique comptable ? ». La valeur de Chi 2 s'élève à 68,450, donc elle est significative. Ainsi que la valeur significative (Sig = 0,000) est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Selon la règle qui prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et d'accepter l'hypothèse alternative, le résultat est d'accepter l'hypothèse alternative: il existe une différence statistiquement significative que l'adoption des normes comptables internationales en Algérie peut améliorer la pratique comptable.

-Le paragraphe n°02 « Est-ce-que le SCF a contribué à faciliter la lecture des états financiers ? ». La valeur de Chi 2 a atteint 48,050, ce qui veut dire qu'elle est significative. Et la valeur significative (Sig) est égale 0,000, donc elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Dans ce cas, la règle prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et d'accepter l'hypothèse alternative, le résultat est d'accepter l'hypothèse alternative : il existe une différence statistiquement significative que le SCF a contribué à faciliter la lecture des états financiers.

-Le paragraphe n°03 « Le SCF aide-t-il réellement à faire des comparaisons entre les exercices financiers de l'entreprise elle-même et entre d'autres entreprises ? ». La valeur de Chi 2 pour ce paragraphe est de 64,800, donc significative. Ainsi que sa valeur significative (Sig = 0,000), elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Et selon la règle qui prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative. On doit accepter l'hypothèse alternative qu'il existe une différence statistiquement significative que le SCF aide réellement à faire des comparaisons entre les exercices financiers de l'entreprise elle-même et entre d'autres entreprises.

-Le paragraphe n°04 « Les informations présentées dans les états financiers ont-elles le sens de transparence, de pertinence et reflètent-elles l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise ? ». Sa valeur de Chi 2 égale à 1,250, donc moins significative. De ce fait la valeur significative (Sig = 0,264), elle est supérieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Et selon la règle qui prévoit d'accepter l'hypothèse nulle et de rejeter l'hypothèse alternative. On doit accepter l'hypothèse nulle qu'il n'existe pas une différence statistiquement significative que les informations présentées dans les états financiers ont le sens de transparence, de pertinence et reflètent l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise.

-Le paragraphe n°05 « Le système comptable financier SCF a-t-aidé le CAC à émettre son opinion ? ». La valeur de Chi 2 pour ce paragraphe égale à 57,800, donc elle est plus significative. La valeur significative (Sig = 0,000), elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. La règle dans ce cas, prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et d'accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que le système comptable financier SCF a aidé le CAC à émettre son opinion.

-Le paragraphe n°06 « Pensez-vous que? ». La valeur de Chi 2 a atteint 42,050, donc admise comme significative. La valeur significative (Sig = 0,000), elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Selon la règle qui prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et d'accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que les normes d'audit algériennes (NAA) sont complémentaires aux normes comptables et financières (IFRS).

-Le paragraphe n°07 « Est-ce-que les normes NAA sont conformes aux normes ISA ? ». Sa valeur de Chi 2 est de 36,450, ce qui veut dire significative. Ainsi que la valeur significative (Sig = 0,000), elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. La règle prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et d'accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que les normes d'audit algériennes (NAA) sont conformes aux normes d'audit internationales (ISA).

-Le paragraphe n°08 « Les normes NAA sont-elles adaptable à la profession du CAC en Algérie ? ». La valeur de Chi 2 pour ce paragraphe égale à 39,200, admise comme significative. Et par conséquent la valeur significative (Sig = 0,000), elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. La règle prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et d'accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que les normes d'audit NAA sont-elles adaptable à la profession du CAC en Algérie.

-Le paragraphe n°09 « Est-ce-que les normes NAA sont suffisantes pour garantir la divulgation d'une information financière de haute qualité ? ». Pour ce paragraphe la valeur de Chi 2 égale à 31,250 et acceptée comme significative. Et la valeur significative (Sig = 0,000), donc elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Selon la règle qui prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que les normes d'audit NAA sont suffisantes pour garantir la divulgation d'une information financière de haute qualité.

-Le paragraphe n°10 « Les normes NAA actuelles mises en vigueur répondent-elles aux attentes du CAC ? ». La valeur de Chi 2 pour ce dernier a atteint 14,450. Ainsi que la valeur significative (Sig = 0,000), donc elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Selon la règle qui indique de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que les normes d'audit NAA actuelles mises en vigueur répondent aux attentes du CAC.

-Le paragraphe n°11 « L'adoption des normes du rapport du CAC et des normes NAA améliorent-elles le reporting financier ? ». La valeur de Chi 2 s'élève à 61,250, elle est significative. Dont, la valeur significative (Sig = 0,000), donc elle est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. La règle indique de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que l'adoption des normes du rapport du CAC et des normes NAA améliorent-elles le reporting financier.

-Le paragraphe n°12 « L'évaluation en juste valeur influence-t-elle l'opinion exprimée par le CAC ? ». Pour ce dernier la valeur de Chi 2 a atteint 54,450, elle est admise comme significative. Et la valeur significative (Sig = 0,000), donc inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. La règle indique de rejeter l'hypothèse nulle et accepter

l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que l'évaluation en juste valeur influence l'opinion exprimée par le CAC.

-Le paragraphe n°13 « Etes-vous d'accord que l'application des normes NAA encourage l'externalisation des cabinets d'audit à l'échelle internationale ? ». Sa valeur de Chi 2 s'élève à 64,800, donc elle est plus significative. Ce qui engendre une valeur significative (Sig = 0,000), cette dernière est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$. La règle dans ce cas prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative que l'application des normes NAA encourage l'externalisation des cabinets d'audit à l'échelle internationale.

De façon générale, la valeur de Chi 2 pour l'ensemble d'items du premier axe « La qualité de l'information financière en vertu de l'application des normes internationales IFRS et ISA » égale à 107,750, elle est donc plus significative. Ainsi que la valeur significative (Sig = 0,000), est inférieur au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Alors que la règle dans ce cas prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative. Le résultat indique qu'il existe une différence statistiquement significative que Les normes internationales IFRS prise par le SCF et les normes d'audit NAA inspirées des normes d'audit internationales ISA ont un impact sur la qualité de l'information financière.

Résultat des hypothèses: Selon les résultats du test de Chi carré (Chi 2) pour les items du questionnaire, il existe une différence statistiquement significative que la normalisation internationale de comptabilité et de l'audit externe permet de garantir la qualité de l'information financière. Ce qui confirme et prouve la validité de la troisième hypothèse.

Conclusion générale :

Les résultats des hypothèses de cette recherche autour la qualité de l'information financière en vertu de l'application du système comptable financier (SCF) et la mise en vigueur des normes algériennes d'audit (NAA), montrent clairement qu'il existe une forte relation entre la qualité de l'information financière et la normalisation de la comptabilité et de l'audit externe en Algérie.

A partir des résultats empiriques de cette étude, il est nécessaire de conclure les fins suivantes qui semblent être importantes à communiquer :

-La qualité de l'information financière est un produit final qui intéresse toutes les parties qui utilisent les états financiers. La qualité de l'information financière ne peut être atteindre qu'à travers un ensemble de facteurs qui rentrent dans le processus de l'élaboration de cette information financière. Il s'agit en premier temps, d'un référentiel comptable sophistiqué à l'égard des normes comptables internationales (ISA) et des normes internationales de l'information financières (IFRS).

D'après cette étude nous avons constaté que l'existence de ces normes a amélioré la qualité de l'information financière en termes d'uniformité et de comparabilité. Les normes internationales IAS/IFRS pises par le SCF ont permis de transmettre l'information comptable en information financière, caractérisée par la pertinence, la fiabilité et la comparabilité. Cette normalisation de la comptabilité a réduit l'asymétrie de l'information à l'égard des investisseurs.

La juste valeur a exercé de sa part un effet plus significatif dans l'évaluation des actifs et des passifs. En ce sens, les professionnels confrontent une nouvelle méthode d'évaluation comptable qui demande assez de connaissance pour ces professionnels, et qui ne peut être appliquée qu'à présence des marchés financiers actifs. Cette méthode a engendré un point de conflit entre les professionnels, compte tenu que la grande majorité des entreprises algériennes ne sont pas cotées, dont l'évaluation en

coût historique résistent de plus en plus, ce qui entrave l'application de la bonne foi des méthodes décrites par les normes internationales IFRS.

Par ailleurs, l'application du SCF qui intègre des normes internationales IAS/IFRS, rend compte à la réalité économique. De plus à l'évaluation en juste valeur, le SCF a permis d'émerger un nouveau changement significatif, celui du principe de la prédominance à la substance sur l'apparence. Ce dernier privilégie la réalité économique des transactions par rapport à leur apparence juridique. Donc le SCF porte davantage pour les entreprises et pour les utilisateurs des états financiers.

D'un autre côté, l'application de ces normes a facilité la lisibilité des états financiers pour les CAC. Ces derniers ont exprimé leur satisfaction vis-à-vis les outils du système comptable financier (SCF), en termes du contenu informationnel, de comparabilité de l'information financière, etc. Ainsi qu'il s'agit d'adopter une approche d'audit qui prend en compte les risques dus des différentes méthodes et évaluations imposées par les normes IFRS, et de renforcer le jugement professionnel en la matière. En deuxième temps, il s'agit de l'application des normes d'audit algériennes (NAA) inspirées des normes d'audit internationales (ISA) et leur impact sur la qualité de l'information financière. Les normes d'audit internationales (ISA), contribuent à accroître la qualité de l'information financière divulguée par les entreprises. Elles font l'objet d'aider l'auditeur externe à mieux maîtriser les risques qui peuvent parvenir lors sa mission d'audit, et plus précisément lors le processus d'audit.

L'auditeur dans sa mission est à la recherche des risques qui peuvent altérer l'information financière, il doit s'assurer de l'application des lois et règlements comme l'indique la norme ISA 250 (Prise en compte des textes législatifs et réglementaires dans un audit des états financiers), afin de détecter d'éventuelle non-conformité qui peut conduire à des anomalies significatives dans les états financiers. Ainsi, les risques provenant d'actes de fraudes et de corruption indiquée que l'indique la norme ISA

240, de même le CAC doit identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives (ISA 315), déterminer le seuil de signification (ISA 320), et concevoir des réponses à ces risques (ISA 330). A ce stade, les normes d'audit aident l'auditeur à détecter les risques au service de valider la qualité de l'information financière établie par les préparateurs des états financiers.

D'ailleurs, il existe un lien de complémentarité entre les normes d'audit internationales (ISA) et les normes d'information financière internationales (IFRS). On distingue cette complémentarité dans la prise en compte des normes d'audit internationales (ISA) l'audit de l'IFRS 13 (Evaluation de la juste valeur) et l'IAS 08 (Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs) par la norme ISA 540 (Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptable en juste valeur et des informations fournies les concernant). Donc, l'auditeur est sensé de suivre une approche d'évaluation de la juste valeur et des autres méthodes d'évaluation en répondant à ce qui est imposé par la norme d'audit (ISA 540).

Les normes NAA actuelles ne sont pas complètes quant à la source d'inspiration des normes d'audit internationales (ISA). Néanmoins, il y'a l'impression d'adopter le reste des normes manquantes en complétant les huit (08) normes NAA existantes à savoir : NAA 210, NAA 300, NAA 500, NAA 505, NAA 510, NAA 560, NAA 580, et NAA 700.

Bibliographie :

ˆ Céline Michaïlesco, (2009), « Qualité de l'information comptable », Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, pp : 1023 - 1033.

ˆ KHELLAF Lakhdar, (2013-2014), **Les normes internationales de comptabilité (IAS-IFRS) et leur application en Algérie, Cas du système comptable et financier algérien (SCF)**, thèse de doctorat, Université EL Hadj Lakhdar- Batna, p : 154.

ˆ La loi 07- 11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, JO n°74.

ˆ La loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Journal officiel N°42.

ˆ OBERT Robert, (2011), « Le nouveau cadre conceptuel de l'IASB », Revue Française de Comptabilité, N°439, pp : 26-30.

ˆ Ordre National des Experts Comptables, via le site web : <http://www.cn-onec.dz> , consulté le 18/03/2016 à 21 :00.