

**Le Système Comptable Financier, Entre innovation managériale et/ou
innovation comptable**

TAHRI Elalia

Docteur en Sciences de Gestion – Université de Nice Sophia Antipolis –
Laboratoire GRM (EA 4711)

MOKHEFI Amine

Docteur en Economie Internationale – Université de Mostaganem –
Laboratoire POIDEX

mokhefiamine@yahoo.fr

Résumé :

Le courant d'innovation a constitué un cadre de référence dans plusieurs domaines de recherche et plus particulièrement, dans les sciences sociales. Le présent article vise à rapprocher le cadre d'innovation de notre champ d'étude, à savoir, l'application d'un nouveau référentiel comptable au sein des entreprises algériennes. Plus précisément, il tente de qualifier le Système Comptable Financier (SCF) d'innovation de type « managérial » et/ou « comptable ». Notre étude qualitative, fondée sur deux études de cas, permet d'apporter des éléments des réponses à l'objet en présence.

Mots clés: Système Comptable Financier (SCF) – Innovation - Innovation managériale – Innovation comptable – Entreprises.

Abstract :

The innovation current has been a framework in several areas of research, especially in the social sciences. This paper aims to make a link between the innovation framework and our field of study, namely, the application of a new accounting framework by Algerian companies. More specifically, it attempts to describe this accounting system as a "managerial" and / or "accountant" innovation. Our qualitative study, based on two case studies, allows us to provide some answers.

Key words: Financial Accounting System (FAS) – Innovation – Managerial innovation – Accounting innovation – Firms.

Introduction

En application de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 (publié dans le Journal Officiel n°19 le 25 mars 2009), l'Algérie a officiellement adopté, depuis le 1^{er} janvier 2010, le Système Comptable Financier (SCF). Effet, le référentiel SCF présente la particularité de s'inscrire dans une nouvelle démarche et son application nécessite d'acquérir des connaissances en matière comptable mais également dans des domaines tels que les mathématiques financières, la gestion financières, les statistiques, la gestion des ressources humaines et le droit. Ces expertises seront nécessaires pour bien comprendre les pratiques commerciales, financières et de gestion des entreprises (employeurs ou clients). Face à ce contexte, une question a été soulevée concernant la nouvelle réalité comptable introduite par l'application du SCF : le référentiel SCF 2010 peut-il être considéré comme une innovation ? Comment peut-on qualifier cette innovation ? S'agit-il d'une innovation managériale ? Représente-t-elle une innovation comptable ? Pour ce faire, nous avons questionné des acteurs de la « Direction Financière & Comptable », au lendemain de l'adoption

du référentiel SCF 2010, cela au sein de deux entreprises algériennes : SONATRACH et ERO. Les réponses sont importantes pour apprécier la portée de l'innovation sur les pratiques des entreprises.

Toutefois, avant d'aborder le cœur de ce travail, il nous semble intéressant, voire primordial, de clarifier le concept d'innovation et de déterminer les différents types d'innovations reconnus.

1. Cadre générale de l'innovation

1.1. Le concept d'innovation

Le concept d'innovation a suscité l'intérêt de nombreux chercheurs en sciences de gestion depuis le début des années soixante. Ce concept est marqué par les travaux de Burns et Stalker¹ sur **la gestion de l'innovation**. D'ailleurs, pour Alcouffe et *al.* (2003, p.2), ce concept a déjà fait l'objet de nombreuses définitions dans la littérature, en première approche, nous pouvons retenir la définition de Rogers (1995) : « *une innovation est une idée, une pratique ou un objet qui est perçu comme nouveau par les acteurs, peu importe s'il l'est vraiment* ». *Le caractère nouveau d'une innovation s'entend ainsi par rapport à la personne ou au groupe de personnes qui considère son adoption* ». Dans ce sens, Alcouffe (2003) notent que l'innovation ne nécessite donc pas de nouveautés en tant que telle. C'est bien plus l'arrangement original d'un certain nombre d'éléments entre eux qui permet de considérer une pratique comme une innovation. Elle peut donc prendre des formes substantiellement différentes d'une entreprise à l'autre.

Aussi, en s'appuyant sur la distinction opérée par Schumpeter entre une innovation et une invention, Alter (2000) constate que l'invention est une découverte et la conception de quelque chose de fondamentalement nouveau alors que l'innovation fait, au contraire, référence à la mise sur le marché de cette nouveauté. L'innovation constitue donc un processus beaucoup plus social que ne l'est l'invention (Alter 2000).

Toujours selon Alter (2000, p.17), « *L'invention a pour but de traiter une question d'une manière abstraite, indépendamment de son contexte économique et social. L'innovation est le processus par lequel un corps social s'empare ou ne s'empare pas de l'invention (...). Plus encore, c'est l'état de tension permanente entre les possibilités que représentent l'invention et les choix collectifs qui en sont progressivement tirés. Elle représente le sens que les hommes affectent à un bien* ».

Le concept d'innovation ayant été appréhendé, il convient à présent de s'interroger sur les différents types d'innovations reconnus.

1.2. Les différents types d'innovations

Damanpour (1991) distingue dans ses travaux de recherche trois paires de types d'innovations ; il s'agit de l'Innovation technique vs. Innovation managériale, Innovation de produit vs. Innovation de procédé - ou de *process* et Innovation radicale vs. Innovation incrémentale. Ces différents types d'innovations sont résumés dans le tableau ci-après.

¹ Burns et Stalker (1961), « The Management of Innovation », Tavistock Publications, Londres.

Typologies des innovations	Définitions
<p>Innovation technique vs. Innovation managériale</p>	<p><i>Innovation technique</i> n'est pas l'innovation résultant de la technologie. C'est une innovation qui concerne le système technique de l'entreprise, elle est directement liée à ses activités principales (Damanpour et Evan 1984 ; Damanpour, 1991). Considérée comme un moyen de changement et d'amélioration de la performance du système technique de l'entreprise, une innovation technique peut être un nouveau produit/service ou encore l'introduction d'un nouvel élément dans le processus de production.</p> <p><i>Innovation managériale</i> concerne le système social de l'entreprise (Damanpour et Evan, 1984), c'est à dire les relations d'interactions entre les personnes ayant des tâches et des objectifs particuliers (Cummings et srivastva, 1977, cité par Damanpour et Evan, 1984). Elle concerne aussi la structure organisationnelle et les processus administratifs (Damanpour, 1991) ou encore les règles, les rôles, les procédures et les structures qui régissent la communication et les échanges entre les personnes d'une part, et entre l'entreprise et l'environnement d'autre part. Etant indirectement liée à l'activité principale de l'entreprise et directement liée à son management (Damanpour et Evan, 1984), elle peut être l'implantation d'un nouveau système de recrutement, d'allocation des ressources, de structure des tâches, d'autorité, ou de rémunération (Evan, 1966, cité par Damanpour et Evan, 1984).</p>
<p>Innovation de produit vs. Innovation de process</p>	<p><i>Innovation de produit</i> peut être un nouveau produit/service réalisé dans le but de satisfaire les besoins du marché (Damanpour, 1991).</p> <p><i>Innovation de procédé - ou de process</i> – concerne l'introduction d'un nouvel élément à l'organisation de la production ou aux opérations de prestation des services (Damanpour, 1991). Cela peut concerner les spécificités des tâches, les mécanismes des flux d'information ou encore les équipements utilisés dans la fabrication des produits ou la prestation des services (Knight, 1967 ; Utterback et Abernathy, 1975, cité par Damanpour, 1991).</p>
<p>Innovation radicale vs. Innovation incrémentale</p>	<p><i>Innovation radicale</i> est une innovation qui produit un changement fondamental dans les activités de l'entreprise et, engendre une rupture claire avec les pratiques existantes. Les innovations radicales sont des innovations de réorientation</p>

	(Normann, 1971). <i>Innovation incrémentale</i> est une innovation qui n'engendre que peu de changement dans les pratiques existantes sans bouleverser les conditions d'usage (Dewar et Dutton, 1986 ; Ettlé et <i>al.</i> , 1984, cité par Damanpour, 1991). Cette innovation est souvent le fruit de la volonté de l'entreprise de maintenir son progrès technologique sur ses concurrents.
--	---

Tableau 1 : Typologies des innovations (Source : Rahmouni (2008) pp.56-57)

Au regard de ces différents types d'innovation, nous pouvons situer directement le référentiel SCF 2010 dans l' « innovation managériale ». Plus de détails seront présentés dans la section suivante.

2. Etude des cas

Notre question de recherche nous a conduits à privilégier une démarche qualitative reposant sur l'étude des cas. Cette démarche a alors été menée à travers la mobilisation d'outils de collecte d'informations, à savoir la série d'entretiens réalisée en 2011 au sein de deux entreprises : SONTARCH¹ et ERO².

2.1. Le référentiel SCF 2010 est-il une innovation ?

Cette partie est consacrée à la qualification du référentiel SCF 2010 d'innovation. En effet, si les acteurs interviewés perçoivent le référentiel SCF 2010 comme étant une nouveauté, il s'agit bien d'une innovation. Pour autant, lors des études de cas réalisées au sein de la SONATRACH et de l'ERO, nous avons pu remarquer que le référentiel SCF 2010 n'est pas véritablement considéré comme une innovation bien que le « Sous-directeur Normalisation comptable » de SONATRACH, Chef de projet de l'application SCF, en date du 13/01/2011, en réponse à notre interrogation sur les avantages du passage au référentiel en question, nous indiquait que :

Entretien du 13/01/2011 – Sous-directeur Normalisation Comptable – Chef de Projet SCF – SONATRACH

Le passage au SCF comporte-t-il des avantages ? Si, oui lesquels ?

Oui, ce passage au SCF à des avantages très importants. Je vous explique ça par un exemple concret : nos immobilisations qui n'ont produit aucun avantage économique, le référentiel en vigueur préconise de les décomposer. Au moins, garder uniquement

¹ La SONATRACH est une entreprise publique algérienne, érigée sous la forme juridique d'une Société Par Actions (S.P.A), de recherche, d'exploitation, de transport par canalisation, de transformation et de commercialisation des hydrocarbures et de leurs dérivés. C'est l'acteur majeur de l'industrie pétrolière par le décret n°66/292 du 22 septembre 1966.

² L'ERO est une Entreprise Publique Economique (EPE), créée en 1970. La forme juridique qui lui a été donnée est celle d'une Société Par Actions (SPA) dont le capital s'élève à 600 millions de Dinars Algériens (DA). Elle oeuvre dans la récupération, le traitement, la transformation et la revalorisation de produits métalliques recyclables rebutés ou réformés.

le patrimoine réel qui produit, qui donne des avantages économiques et il crée une valeur ajoutée. A ce titre, on présente la situation à une date donnée, au 31/12 par exemple. C'est une situation qui reflète la réalité, ce n'est pas comme dans le cadre du PCN 1975 où l'entreprise a un patrimoine gonflé, mais sur le terrain, elle possède 20% ou 30% de moins. C'est l'une des nouveautés que l'on perçoit dans l'application de SCF.

Aussi, lors de l'application du référentiel SCF 2010, les acteurs des entreprises étudiées témoignent de différents changements. Nous pouvons prendre encore l'exemple de SONATRACH à travers les propos tenus par la même personne interviewé.

Entretien du 13/01/2011 – Sous-directeur Normalisation Comptable – Chef de Projet SCF - SONATRACH

Au-delà de votre service, avez-vous perçu des perturbations ?

Je sais que c'est un problème pour la direction comptable et finances, parce que ça demande une montée en compétence des équipes concernées. Ça pose également des problèmes de stress. On a observé un changement lourd au niveau de la comptabilité (...). Il y a une certaine tension chez les gens (...) vu la difficulté de ce changement, quelques démarches ont été imputées. A cette pression qui a été mise et à ce degré d'exigence qui fait qu'il y a des gens qui n'ont plus été à la hauteur de leur mission.

De plus, lors de l'entretien du 15/02/2011, lorsque nous évoquons les modifications des pratiques comptables par l'application du SCF 2010, le Directeur Financier et Comptable (DFC) de l'ERO nous informait que :

Entretien du 15/02/2011 – Directeur Financier et Comptable – Chef de Projet SCF – ERO L'application du SCF implique-t-elle une modification des pratiques comptables ?

Tout à fait. Les pratiques comptables ont beaucoup, beaucoup changé dans l'entreprise (...) C'est un bon exercice.

L'application du référentiel SCF 2010 induit donc pour le DFC des modifications des pratiques. Par voie de conséquence, le référentiel SCF 2010 est perçu comme nouveau pour les acteurs y associés. Ce constat, le Sous-directeur Normalisation comptable de SONATRACH l'a confirmé en date du 13/01/2011.

Entretien du 13/01/2011 – Sous-directeur Normalisation Comptable – Chef de Projet SCF - SONATRACH

Qu'avez-vous pensé lorsque vous appris son introduction au sein de l'entreprise ?

Il semblait difficile, son introduction n'était pas facile. J'ai travaillé 18 ans en PCN, alors ce n'est pas facile, en une nuit, de passer à un nouveau système comptable,

c'est-à-dire de réaliser le passage au SCF. En ce qui me concerne, j'avais peur, notamment pour son appropriation.

Le référentiel SCF 2010 peut être qualifié d'innovation, selon la définition de Rogers et en se basant également sur les entretiens réalisés lors de notre recherche. Nous pouvons dire que c'est bien dans la façon d'utiliser le référentiel SCF 2010 et d'arranger les différents éléments ensemble que réside l'innovation. A cet effet, nous considérons que le référentiel comptable algérien relève de l'innovation. Pour les raisons que nous venons d'évoquer, il est, dès lors, possible d'accepter le référentiel SCF 2010 comme une innovation mais de quel type : managériale ou comptable ?

2.2. Arguments d'assimilation du référentiel SCF 2010 en tant qu'innovation managériale

Afin d'apporter des arguments suffisants aidant à qualifier le référentiel SCF 2010 d'innovation managériale, nous revenons encore une fois sur le concept d'innovation managériale. La plupart des définitions de l'innovation managériale (Kimberly, 1981 ; Van de Ven, 1986 et Kremen-Bolton, 1993) insistent, d'une part, sur la nature des innovations managérielles (idées, programmes, structures, procédures) et, d'autre part, sur le fait que pour qu'il y ait innovation, il suffit que l'innovation présente un caractère nouveau pour l'organisation qui l'adopte (Zaltma, Duncan, Holbeck 1973).

Comme vu précédemment dans le tableau 1, le concept d'innovation managériale a également fait l'objet de nombreuses définitions dans la littérature. Cependant, nous retiendrons la définition d'Alcouffe et al. (2003, p.9) qui considère l'innovation managériale comme « *un programme, un produit ou une technique qui est perçue 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* ». Concernant le référentiel SCF 2010, ce dernier s'accorde à la définition proposée par Alcouffe et al. (2003).

Nous poursuivrons également notre étude en démontrant que le référentiel SCF 2010 satisfait également à la définition formulée par Godowski (2003). En effet, l'auteur indique qu'une technique de gestion peut être assimilée à une innovation managériale si trois conditions sont respectées :

- elle doit être une idée nouvelle qui peut être soit une recombinaison d'idées anciennes, soit un schéma qui modifie l'ordre du présent, soit une formule ou une approche unique perçue comme nouvelle par les individus concernés ;
- elle doit exercer un impact direct sur le mode de management ;
- elle doit contribuer à augmenter le stock de connaissances dont disposent les acteurs.

Il ressort de tout cela que l'innovation managériale répond à deux critères : la manière dont est utilisé le référentiel SCF 2010 et celle dont sont arrangés ensemble les différents éléments. Il n'en reste pas moins que l'on peut se demander si ce référentiel est une innovation comptable ?

2.3. Référentiel SCF 2010 et innovation comptable

Lafontaine (2003) considère qu'une innovation comptable est une innovation managériale qui a des caractéristiques supplémentaires. Cela veut dire que si le référentiel SCF 2010 peut être assimilé à une innovation managériale, elle n'en constitue pas pour autant, automatiquement, une innovation comptable. D'après Lafontaine (2003, p.62), « *Pour qu'il y ait innovation comptable, il faut ajouter deux autres points dans la définition, l'un portant sur le domaine d'application de la technique étudiée et l'autre sur les personnes responsables de la mise en œuvre de la technique* ». Toujours, selon Lafontaine (2003), une innovation managériale sera aussi une innovation comptable si elle respecte deux conditions supplémentaires :

- elle doit être une composante des Systèmes d'Information Comptable (SIC) des organisations ;
- elle doit être perçue par les professionnels de la comptabilité (comptables, contrôleurs de gestion, auditeurs financiers ou normalisateurs) qui la perçoivent 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.

Le référentiel SCF 2010 peut être assimilé à une innovation comptable car il respecte les points évoqués précédemment, à savoir son intégration dans le dispositif de la comptabilité financière et sa soumission à la compétence des directeurs des services comptables.

Conclusion

Dans cet article, nous avons présenté une réflexion à propos d'une innovation de type « managérial » et « comptable » en particulier. Le référentiel SCF 2010 appliqué par les entreprises algériennes est l'innovation en étude. En s'appuyant sur les deux cas étudiés, SONTRACH et ERO, nous avons pu qualifier le SCF 2010 comme étant une innovation du type managérial et comptable.

Nous espérons avoir, au moins en partie, répondu à la question soulevée dans cet article. Il serait pertinent aussi de conduire des recherches plus détaillées aux niveaux de l'implantation du référentiel SCF 2010 au sein des organisations concernées, cela afin que ce travail puisse devenir une référence.

Références bibliographique

Alcouffe, S. (2003). "La recherche sur les innovations managériales en comptabilité et contrôle de gestion : proposition d'un modèle théorique intégrant les perspectives de diffusion d'adoption et de mise en œuvre de l'innovation", *Comptabilité – Contrôle – Audit*. Numéro spéciale « les innovations managériales ».

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 : 7-26.

- Alter, N. (2000).** "L'innovation ordinaire". Paris PUF Sociologies.
- Burns, T., Stalker, G. (1961).** "The Management of Innovation". Tavistock Publications, Londres.
- Damanpour, F. (1991).** "Organizational innovation: a meta-analysis of effects of determinants and moderators". Academy of Management Journal, p. 555-590.
- Godowski, C. (2003).** "Essai sur la dynamique d'assimilation des innovations managériales. Le cas des approches par activités", Comptabilité – Contrôle – Audit, Tome 9 : 71-86.
- Lafontaine, J.Ph. (2003).** "Les techniques de comptabilité environnementale, entre innovations comptables et innovations managériales", Comptabilité – Contrôle – Audit, Tome 9 : 111-127.
- Rahmouni, A.F.A. (2008).** "La mise en œuvre de la comptabilité par activités dans les entreprises françaises : caractéristiques et facteurs d'adoption et de succès". Doctorat en sciences de gestion, Université de Toulon-Var.
- Kimberly, J.R. (1981).** "Managerial innovation". In Handbook of organizational design (Eds, Nystrom, P.C., Starbuck, W.H.). Oxford: Oxford University Press, 84-104.
- Van de Ven, A. (1986).** "Central Problems in the Management of Innovation". Management Science, Vol : 32, n°5, mai.
- Kremen-Bolton, M. (1993).** Imitation Versus Innovation: Lessons to be learned from the Japanese. Organizational Dynamics, Winter: 30-45.
- Zaltma, G., Duncan, R., Holbeck, J. (1973).** "Innovations and organizations". Wiley.