

**EVOLUTION DU MODELE COMPTABLE
EN ALGERIE : UNE QUETE DE
CONVERGENCE AUX NORMES
INTERNATIONALES DANS UN CONTEXTE
DE REFORMES ECONOMIQUES.**

**ACCOUNTING CONVENTION AND
ACCOUNTING PRACTICE IN THE CONTEXT
OF A CHANGE OF REPOSITORY. STUDY OF A
SAMPLE OF COMPANIES IN ALGERIA**

Imene MELLAL*

Doctorante, Université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed (Algérie)
Email : Mellalimene4@gmail.com

Mounira OUARAS

Docteur, Université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed (Algérie)
Ouaras.mounira@gmail.com

| | | |
|--|---|--|
| <i>Date de Réception :</i> 10/02/2021 | <i>Date d'acceptation :</i> 06/04/2021 | <i>Date de Publication</i> 31/12/2022 |
|--|---|--|

Abstract: This article presents an analysis of the literature review on the evolution of the accounting model in Algeria. We present the convergence process to international accounting standards. This analysis and the explanations given are based on economic reforms and interpreted through institutional theory and the isomorphism phenomenon.

Keywords: Accounting models, Financial Accounting Systems, National Accounting Plan, Economic Reforms and the Phenomenon of Isomorphism.

JEL classification Codes : M400, M410

Résumé : Nous présentons dans cet article une analyse de la revue de la littérature concernant l'évolution du modèle comptable en Algérie. Nous

* Auteur Correspondant

EVOLUTION DU MODELE COMPTABLE EN ALGERIE : UNE QUETE DE
CONVERGENCE AUX NORMES INTERNATIONALES DANS UN CONTEXTE DE
REFORMES ECONOMIQUES

présentons le processus de convergence aux normes comptables internationales. Cette analyse et les explications formulées sont adossées aux réformes économiques et interprétée grâce à la théorie institutionnelle et le phénomène d'isomorphisme.

Mots clés : Modèles comptables, Système Comptable Financier, Plan Comptable National, Réformes Economiques et le Phénomène d'isomorphisme.

Code de classification JEL : M400, M410

1- Introduction :

Le processus algérien de normalisation comptable, la quête de convergence aux requis des normes comptables internationales se sont réalisés graduellement. L'importance du contexte social dans lequel évolue la comptabilité ainsi que le rôle qu'elle joue dans la structuration des comportements organisationnels sont indéniables. Les contraintes de la mondialisation et de la financiarisation nous mènent vers un mouvement de normes comptables internationales. Nous formulons la question centrale sur laquelle est construite la réflexion développée dans cet article comme suit : comment les transformations économiques ont-elles fait évoluer la comptabilité en Algérie ?

Il nous semble important de revenir sur l'évolution du modèle comptable algérien et les changements qui se sont accomplis concomitamment aux réformes économiques qu'a entreprises l'Algérie. Nous retenons plusieurs phases majeures de cette évolution que nous présentons. L'objectif est de décrire et d'expliquer les transformations qu'a subit la comptabilité, situer son rôle comme mécanisme de gouvernement et de gouvernance d'entreprise dans cet ample de bouleversement politique, économique et social que l'on a appelé la transition à l'économie de marché. Après avoir décrit le processus de convergence aux normes comptables internationales en Algérie, nous mobilisons la théorie institutionnelle et le phénomène d'isomorphisme pour l'analyser et l'expliquer.

2- Réformes économiques et adaptation du référentiel comptable :

Afin de s'insérer dans l'économie mondiale, l'Algérie a entrepris depuis 1986 des réformes économiques. Etudier ces réformes permettent de comprendre la manière dont a procédé l'Algérie afin d'assurer une tentative de transition à l'économie de marché, mais notamment de saisir les impératifs qui en découlent, particulièrement la réforme comptable.

2-1. La comptabilité du temps de l'économie planifiée :

Plusieurs travaux de recherche mettent en exergue le recours très limité à la comptabilité dans les contextes d'économie planifiée. La comptabilité d'entreprise y est tenue dans un objectif de contrôle de la réalisation du plan, d'alimentation des bases de données statistiques et a pour seul et unique destinataire l'administration centrale.

Jones et Sefiane (1992) ont conduit des interviews avec les responsables de quatre entreprises industrielles étatiques en Algérie. Leur travail de recherche vise à rendre compte, -aux seins de ces entreprises- de l'utilisation de la comptabilité pour la prise de décision opérationnelle et les activités de contrôle. Les témoignages recueillis les amènent à conclure que la comptabilité occupe une place secondaire aux seins de ces entreprises. Elle se limite à la traduction des objectifs du plan en chiffre. Ainsi, ils constatent que le rôle du comptable se restreint à la facturation et la préparation d'états périodiques exigés par les services centraux. Les interviewés témoignent que dans leurs *day to day activities* l'accent est mis sur l'atteinte des objectifs sociaux et la réalisation des plans économiques. Ils estiment que les notions de profit, de rentabilité, de performance économique ainsi que l'usage de la comptabilité pour la prise de décision sont en contradiction avec les objectifs d'une économie planifiée.

Les deux auteurs insistent sur le fait que la préoccupation de la réalisation des objectifs physiques (quantité produite, absorption du chômage) est à l'origine de la négligence du système comptable et de son maintien à une forme rudimentaire. La comptabilité est confinée à une

EVOLUTION DU MODELE COMPTABLE EN ALGERIE : UNE QUETE DE
CONVERGENCE AUX NORMES INTERNATIONALES DANS UN CONTEXTE DE
REFORMES ECONOMIQUES

conformité aux besoins de la réglementation des prix. La comptabilité est perçue utile uniquement pour la demande de subvention.

Les deux auteurs analysent une approche qui fait ressortir les enjeux du pouvoir durant la période de l'économie planifiée. En conséquence, ils expliquent que les managers et les ingénieurs avaient plus de poids en matière de prise de décision que les comptables. Chose tout à fait normale, puisque le langage dominant était celui de la production et de la réalisation d'objectifs physiques. Il incombait aux ingénieurs d'estimer les coûts et de déterminer les processus de production. Les ingénieurs ont les maîtres mots quant à l'estimation et l'évaluation des inputs des ressources. La culture managériale des entreprises dirigées par le plan n'admettait pas le recours aux informations comptables pour la prise de décision. Du moment que le langage de la production prévalait, les ingénieurs et managers se considéraient 'autosuffisants'. Si les ingénieurs et managers faisaient participer les comptables à leurs délibérations, cela risquerait de reconnaître aux comptables une importance et donc fragiliserait le pouvoir dont jouissaient les premiers dans l'entreprise.

Dans ce même raisonnement, la recherche de Ouibrahim et Scapens (1989) décrit et expliquent la réalité de la comptabilité et du contrôle financier dans les entreprises en Algérie. Cette exploration de la nature de la comptabilité dans un contexte d'économie planifiée est réalisée à travers l'étude de cas de deux entreprises publiques algériennes de construction. Les deux auteurs voient la comptabilité comme une structure de sens (elle construit du sens car elle est un langage). Ouibrahim et Scapens (1985) justifient que la comptabilité est étroitement liée aux structures de légitimation et de domination.

Ouibrahim et Scapens (1989) opèrent une différenciation entre les objectifs de la comptabilité des pays capitalistes et celle des pays non-capitalistes. Les deux auteurs argumentent que le sens que construit la comptabilité dans ces deux espaces parfaitement distincts est antagoniste. De ce fait, ils proposent, dans leur article, de rendre compte du sens que construit la comptabilité dans l'environnement des entreprises publiques de l'économie planifiée en Algérie. Leur recherche

est menée à base de questionnaires et d'interviews. Les deux chercheurs visaient à recueillir les descriptions des interviewés de leurs rapports à la comptabilité et du rôle de cette dernière dans leurs activités et dans les activités des entreprises étudiées. En plus des questionnaires et des interviews, les deux chercheurs ont consulté des documents décrivant le rôle, les objectifs et la place de la comptabilité dans les entreprises publiques. L'étude documentaire des textes réglementaires et institutionnels a permis aux chercheurs de constater le fossé "*the gap*" qui existait entre le discours "formel" et le système "encastré" "*embodied system*" dans les pratiques organisationnelles. Ils constatent que le discours tenu par les hauts responsables interviewés avait tendance à décrire le système de comptabilité tel que prescrit par les textes réglementaires et non pas tel qu'il fonctionne réellement. C'est comme s'il existait un découplage comptable. Les pratiques comptables affichées diffèrent des pratiques comptables réelles. Ces contradictions ont été relevées grâce aux entretiens avec les acteurs dans les niveaux inférieurs de la ligne hiérarchique. Les deux auteurs constatent, à travers les descriptions et témoignages recueillis, que ni les finances, ni l'information comptable disponible dans l'entreprise ne sont prises en compte pour la prise de décisions opérationnelles des entreprises étudiées. En outre, les services de comptabilité et de finance sont détachés de la structure managériale de ces entreprises. Le personnel des services de comptabilité et de finance fait face à de grandes difficultés pour collecter l'information nécessaire à l'établissement des états périodiques exigés par l'administration centrale. Il arrivait que l'administration centrale exige des informations urgentes. Dans ces situations les responsables comptables interrogés témoignent qu'ils n'avaient d'autres alternatives que de présenter des informations approximatives, basées sur l'intuition et le tâtonnement.

La comptabilité revêt un rôle d'intendance. Le comptable s'assure de la facturation et de la conformité légale de la procédure pour exécuter l'opération. Le système comptable est ainsi utilisé pour enregistrer le mouvement de flux. A aucun moment il n'est sollicité pour la détermination et le calcul du coût. De part leur étude, les deux auteurs témoignent que durant la période investie, les entreprises publiques algériennes n'étaient autonomes ni financièrement, ni dans leurs précises

de décisions. Cependant, elles étaient autorisées à accumuler les déficits. La réalisation de profit ne constituait pas la première préoccupation.

2-2. Le plan comptable national (1975) : ontologie du modèle :

Les facteurs identifiés par Meek et Saudagaran (1990) expliquent les particularités économiques, culturelles et sociales qui concourent à la logique de constructions des modèles comptables. Ils retiennent les facteurs suivants : le système juridique, la fiscalité, le mode de financement des entreprises, le niveau d'inflation et les liens politiques et économiques entre pays.

Etant un pays de droit codifié (facteur juridique) le système comptable est fondé sur le droit et traduit le souci de formalisme issu de la tradition du droit écrit. Le code de commerce établit dans le détail les obligations comptables. La mise en place du PCN en 1975 s'est accompagnée de la promulgation de l'ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce et de l'ordonnance n° 75 - 87 du 30 décembre 1975 portant adoption des codes fiscaux. Les codes fiscaux impactent substantiellement les pratiques comptables et les obligations en matière de tenu de la comptabilité (La fiscalité). A ce sujet, Belkharroubi (2012) justifie que la comptabilité régulièrement établit ne pouvait s'affranchir des règles fiscales. La tenue de comptabilité ne pouvait résulter d'une unique application des principes et règles comptables. Pour qu'elle soit « suffisante », elle devait souscrire aux dispositions énoncées par le droit fiscal. Ainsi le plan comptable national 1975 impliquait une « subordination aux règles fiscales », les entreprises sont tenues d'établir un bilan de gestion qui obéit aux règles comptables, et un bilan fiscal qui nécessite la prise en comptes et l'application scrupuleuse des règles fiscales. Ce pendant le poids de la fiscalité et tellement important que cette préoccupation du bilan fiscal et donc du résultat imposable déteint sur l'élaboration du bilan de gestion (principalement dans les entreprises privées).

Aussi les manquements relatifs à la tenue de la comptabilité, aux impératifs du droit commercial, des codes fiscaux sont sanctionnés par le code civil et le code pénal. Ces deux facteurs sont liés à un troisième :

liens politiques et économiques entre pays. L'Algérie pays colonisé par la France a hérité de son système juridique.

Le mode de financement des entreprises : le PCN 1975 traduit le souci de la planification. Belkharroubi (2012) explique que les orientations du PCN visaient à privilégier les demandes et suggestions en provenance de l'administration centrale et des organismes bancaires. L'Etat étant le principal bailleur de fond, la comptabilité est présumé devoir assurer le rôle de protection des intérêts des créiteurs. Cela se traduit à travers des méthodes et des techniques d'évaluation comptables rigides, facilitant ainsi le processus de contrôle par l'Etat.

Dans une économie planifiée les prix sont pour l'essentiel administrés (**fixés** par l'administration centrale) donc en général **stables**. En principe l'inflation est inconnue, de ce fait le modèle est construit sur le principe du coût historique.

La brève description des entreprises publiques au sein de l'économie planifiée en Algérie que nous avons présentée ici rend compte de « *l'instrumentation de l'entreprise* » dans ce régime économique. « La comptabilité commerciale » mise en place dans ces entreprises « économiques » n'est pas différente de celle de la comptabilité publique.

2-3. Conjectures ayant amorcées les réformes économiques :

Les dysfonctionnements dont souffraient les entreprises publiques en Algérie durant l'économie planifiée étaient multiples et profonds. Sans le concours de l'Etat, le renflouement des caisses par les fonds du trésor public grâce aux recettes des hydrocarbures, ces entreprises auraient vite disparues. En 1986, le bilan du secteur industriel affichait une perte d'exercice de 5.8% du chiffre d'affaires (Bouyakoub, 1997, p. 40).

Le tarissement des ressources de l'Etat, suite à l'effondrement des prix du pétrole en 1986 dévoila la fragilité de l'édifice de l'économie planifiée en Algérie. Durant la période allant de 1984 à 1987 les exportations avaient baissé de 55,5% en valeur (Aïssaoui, 2001, p. 5). Ce crash *bâtera de plein fouet* les ressources de l'Etat algérien. Le tissu économique en Algérie était dépendant des importations. La facture des

produits à l'imploration était elle aussi couverte par les exportations des hydrocarbures. La chute des prix du pétrole a mené l'Algérie à recourir à l'endettement extérieur, malgré que les importations avaient diminué de 54% (Talahite, 2010, p. 12). Le fossé de l'endettement s'était creusé et s'était approfondi. Sept milliards de dollars en 1987 puis, neuf milliard de dollar en 1989. La crise engendrée par ce choc pétrolier était multidimensionnelle. La politique économique adoptée jusque là était remise en cause. Engager des réformes devenait un impératif.

3- Les réformes économiques et les reformes comptables :

La comptabilité était elle aussi concernée par cet ample mouvement de transformation économique. Le plan comptable nationale 1975 dans sa première version était, comme le décrit Sadi (2012), *fondamentalement un outil de reporting budgétaire et de calcul de l'impôt*. Le plan comptable national (PCN75) était une réponse aux besoins d'une économie planifiée. La transition à l'économie de marché a enclenché des réformes économiques qui *ont balisé le terrain* à la reforme comptable. Les modifications apportées au PCN 1975 témoignent de l'impératif d'alignement du modèle comptable aux exigences de la nouvelle conjoncture économique. Les réformes comptables ont connu deux étapes :

3-1. La première étape des réformes comptables est la modification du PCN75.

Nous pouvons distinguer deux principales sources qui modifient et complètent le PCN :

3-1-1. D'un côté nous avons les différentes réévaluations d'actifs initiées par décrets.

Tout au long de l'application du PCN il a été procédé à six réévaluations des actifs. Texte sur la réorganisation des entreprises (1982), Les lois sur les réformes économiques (1988), Décret n 90-103, Décret n 93-250, Décret n 96-336, Décret n 07-210, (2007)

Nous allons nous appuyer aussi sur les travaux (Ouaras & Belkharroubi, 2018, pp. 15-22) afin de déterminer les raisons, les objectifs et l'impact de la réévaluation d'actif sur la comptabilité.

Les raisons qui ont mené à établir une réévaluation d'actif sont les suivants :

- Décalage entre la réalité physique, économique et l'image (l'information) que véhicule la comptabilité.
- Des investissements amortis (Une valeur comptable nette nulle) alors qu'ils continuent et continueront d'être utilisés.
- Ou encore, des investissements amortis alors qu'ils ne sont pas encore mis en exploitation.
- La dépréciation monétaire, la stagflation, la sous-évaluation du patrimoine actif et des prix de revient, amortissement insuffisant donc le résultat comptable erroné, résultat imposable surévalué. Tous ces éléments pénalisent l'entreprise et ne lui permettent pas de constituer un fond de roulement.

Les objectifs de la réévaluation d'actif sont les suivants :

- Sur le plan informationnel ;

- Permet à la comptabilité de produire une image fidèle qui traduit la réalité physique et économique de l'entreprise.
- Faire en sorte que le principe du coût historique n'entrave pas la délivrance d'une information pertinente.
- Aboutir à une lecture plus réaliste du bilan.

- Sur le plan économique et financier ;

- La constitution d'un fond de roulement plus réaliste.
- Pallier aux effets de la dépréciation monétaire et l'inflation.

L'impact de la réévaluation d'actif sur la comptabilité :

EVOLUTION DU MODELE COMPTABLE EN ALGERIE : UNE QUETE DE
CONVERGENCE AUX NORMES INTERNATIONALES DANS UN CONTEXTE DE
REFORMES ECONOMIQUES

Après l'établissement de la réévaluation l'écart est assimilé au fond propre. Il est comptabilisé au compte écart de réévaluation. Ce dernier constitue une plus-value, il ne peut être distribué car il ne constitue pas de flux financier. Il est simplement constaté. Il correspond à une correction de la valeur des investissements. Le fait qu'il ne soit pas distribuable traduit le souci et les principes de prudence et de conservatisme.

La forte inflation qu'a connue l'Algérie entre 1988 et 1996, justifie le recours à ces réévaluations d'actifs. Le recours à la réévaluation témoigne de l'alignement progressif du modèle comptable algérien aux pratiques internationales. Le mouvement de comptabilité au coût actuelle et à la juste valeur a émergé dans les années 1970, l'Algérie à elle aussi souscrit à cette pratique.

3-1-2. De l'autre nous avons de multiples sources réglementaires qui complètent le PCN sur des points que l'ordonnance de 1975 n'aborde. Les problèmes en matière de traitement de l'information et de traduction comptable émergent. La solution à ces situations inédites découle d'une démarche inductive et s'opère par voie réglementaire (le souci de formalisme issu de la tradition du droit écrit).

-Le Circulaire n°1850/F/DC/CE/89/047, ce texte juridique incite à la comptabilisation des opérations liées à l'autonomie des entreprises ; l'obligation de tenue de la comptabilité et de nomination de commissaires aux comptes. Instauration de la contrainte budgétaire. La Patrimonialité du bilan. Le principe de l'entité et la répartition des bénéfices.

- Le Circulaire n°635/F/ DC/CE/90/046, ce texte juridique à pour objet la comptabilisation de la participation des travailleurs aux bénéfices de l'entreprise ; En utilisant une technique de comptabilisation précisant les enregistrements nécessaires à cette opération. Et la répartition d'une partie de bénéfice aux salariées de l'entreprise

-Le Décret exécutif n°90-101, incite à la transformation et à la consolidation des créances du trésor sur les entreprises publiques en valeurs mobilières ; l'assainissement des comptes, la résorbassions de

l'actif net négatif de l'entreprise débitrice, la dotation de cette dernière de son capital social. La consolidation de l'encours du prêt sur fond du trésor en obligation/ titre participatif au dividende.

-La Loi n° 91-08. A pour objet d'organiser la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ; L'impératif de l'image fidèle que doit traduire l'information comptable produite. Publication d'états financiers conforme aux exigences de la loi.

-Instruction n°001/95, ce texte juridique incite à l'harmonisation de la comptabilité des fonds de participations ; la mise en place de solution technique pour la création de sous compte pour encadrer les modes de comptabilisation des opérations spécifiques aux fonds de participations.

Le PCN 1975 a évolué en tandem avec les nouvelles situations qui émergeaient. Les plans comptables sectoriels, (le plan comptable des établissements financiers, le plan comptable du secteur du tourisme, de l'agriculture, du bâtiment et travaux publics) l'activité de groupe et de holding, la consolidation des comptes. Ces « rajouts » modifient le PCN 1975. Nous estimons qu'ils ont permis de construire « *un PCN version actualisées* ».

3-2. La Deuxième étape des réformes comptables est l'adoption d'un nouveau référentiel comptable « Système comptable financier : SCF 2010 ».

Début des années deux milles, les modifications citées plus haut ont été jugées insuffisantes par les pouvoirs publics. Conséquemment, Le PCN a été réformé et remplacé par le Système Comptable Financier (SCF). Ce choix politique devrait permettre de produire une information de meilleure qualité, plus fiable et plus pertinente assurant ainsi la transparence financière et améliorant la gouvernance d'entreprise. Cette réforme comptable s'insère dans une logique d'harmonisation comptable internationale. Converger le PCN aux normes comptables internationales, est à la fois un souci de quête de légitimité mais aussi de l'isomorphisme. Un isomorphisme sous ces trois formes (normatif, coercitif, et mimétique).

4- La problématique de l'adoption du référentiel comptable international : une convergence isomorphique :

Depuis le mouvement de globalisation, plusieurs pays ont entrepris différentes actions de convergence aux normes comptables internationales. Ces actions visent à renforcer l'intégration économique internationale (Klibi, 2016). Les pays en développement ont eu aussi entrepris cette voie. Nous analyserons la convergence du référentiel algérien aux normes comptables internationales sous le prisme de l'isomorphisme. Le but est d'expliquer le changement de référentiel à l'aune de la théorie institutionnelle des organisations. Pour les institutionnalistes le changement est déclenché par la recherche de légitimité.

L'adoption d'un référentiel comptable en conformité avec les normes internationales est influencée par plusieurs facteurs, notamment le fait qu'elles soient reconnues par les plus grandes puissances économiques à l'échelle mondiale. Cette reconnaissance signifie qu'elles sont déjà validées socialement et est utilisée comme argument de force pour justifier la convergence aux IAS/IFRS.

Pour DiMaggio et Powell (1983), le concept qui cristallise le mieux l'homogénéisation, est l'**isomorphisme**. Nous voyons en la convergence aux normes comptables internationales une matérialisation de l'**isomorphisme**. Ils définissent l'isomorphisme comme un processus contraignant dans lequel les unités d'une population sont inévitablement amenées à ressembler aux autres unités du même environnement. En identifiant trois mécanismes à travers lesquels le changement institutionnel isomorphique émerge :

-L'isomorphisme coercitif : Cette forme d'isomorphisme découle des pressions formelles et informelles exercées sur l'organisation changeante par les organisations vers qui elle manifeste une dépendance de ressources. Ces pressions peuvent être interpréter à la fois comme force que subit l'organisation ou comme une invitation à rejoindre la coalition. Le changement organisationnel induit par une volonté gouvernementale est forcément coercitif.

En adoptant le référentiel SCF, les pouvoirs publics algériens expliquent dans un communiqué Du MF (2011) que : « *ces normes constituent la référence mondiale* ». Ainsi, les pouvoirs publics algériens se sont conformés aux exigences de la figure de référence. Face aux pressions internationales et la position qu'occupent les IFRS, s'y soustraire est pratiquement impossible. Plus le nombre de pays à adopter ce référentiel augmente plus sa légitimité se renforce. Adopter les IAS/IFRS est devenue une exigence, une obligation est non un choix. Cette convergence aux normes internationales est un changement subit et imposé.

- L'isomorphisme mimétique : est une réponse adoptée par les organisations dans les situations d'incertitude. Il consiste à copier ce que font les autres organisations. Le changement imposé du référentiel comptable sous la coupe de la coercition est marqué par l'incertitude. (Belanger, Cote, & Jacques, 1994, p. 357) Le changement est « *le passage d'un état actuel à un état désiré, d'une situation originale actuelle, jugée inadéquate, à une autre considérée comme étant plus adaptée, qui répond mieux aux exigences du milieu ou aux nouvelles aspirations des personnes concernées* ». Le changement de référentiel comptable est un abandon de pratiques et habitudes ancrées en faveur de nouvelles normes, conventions et pratique comptables. DiMaggio et Powell (1983) expliquent que l'incertitude est une force qui encourage et favorise l'imitation et le mimétisme.

Dans un contexte marqué par le doute, l'imprévision et l'incertitude il est plus facile de reproduire une solution déjà validée que d'en établir une originale. Subséquemment, il est plus facile d'adopter un modèle comptable en conformité avec les IAS /IFRS que de créer un nouveau corps de normes. La création de nouvelles normes posera la problématique de la légitimité et de la validation, particulièrement dans le contexte de mondialisation. L'avantage de l'isomorphisme mimétique est qu'il permet une économie de temps, d'effort et d'argent. A notre sens l'isomorphisme mimétique va de pair avec le l'isomorphisme normatif. Car si une organisation a tendance, dans une situation d'incertitude à imiter et copier une autre organisation c'est qu'elle voit en l'organisation copiée une sorte de repaire normatif, de modèle.

-L'isomorphisme normatif: ce dernier est associé à la montée en puissance de la professionnalisation et l'apparition de standards de références dans des contextes particuliers. L'isomorphisme normatif se propage de deux manières : la première à travers l'enseignement, l'incorporation dans les programmes de l'enseignement et de l'éducation. La deuxième, par le biais de la toile, du réseau que tisse Le corps professionnel. Le réseau diffuse les bases cognitives (les normes) à tous les pays du monde. Mhedhibi (2010) justifie que *les normes de l'IASB* constituent -ces dernières années- la solution la plus adoptée par les pays en développement. Soit par adoption de la totalité des IAS/IFRS ou bien par l'adaptation de ces dernières, ces pays visent à assurer une meilleure intégration de leurs entreprises dans l'économie mondiale.

Le phénomène d'isomorphisme est bien présent dans ce mouvement de convergence aux normes internationales et d'harmonisation comptable. La question qui se pose et s'impose est de comprendre ses effets particulièrement pour les pays en développement.

5- Eléments d'une analyse critique : La convergence aux normes internationales et les effets de l'isomorphisme

Les effets induits par l'isomorphisme et la convergence aux normes internationales des pays en développement ne font pas l'unanimité. Les réactions et les appréciations sont très nuancées. Entre opposants et approbateurs le débat est très épineux. Les arguments avancés par chacune des communautés sont très convaincants.

La question relative à la pertinence de la convergence aux IAS/IFRS des pays en développement est à l'origine de plusieurs travaux de recherche. La revue de la littérature comptable nous permet de constater l'existence de deux visions ou deux courants de pensée. Les approbateurs de la convergence aux normes internationales avancent une panoplie d'arguments qui expliquent les avantages que pourraient tirer les pays en développement de la convergence aux normes internationales. De la revue de la littérature nous relevons les travaux de : (Mason, 1976), (Cairns, 1990), (Chamisa, 2000), (Joshi & Ramadhan, 2002), (Zeghal & Mhedhibi, 2006), (Moussa, 2009), (Mhedhibi, 2010). Sans oublier les arguments de l'IASB lui-même du FMI et de la banque mondiale.

Les arguments avancés à ce sujet sont les suivants : l'adoption des IAS/IFRS permettrait aux pays concernés de se doter de normes comptables reconnues à l'échelle internationale pour leur qualité et d'éviter les coûts liés à l'établissement et la mise en place des systèmes comptables. Faciliter les décisions d'investissement des acteurs étrangers, une meilleure visibilité de l'environnement économique ce qui permettra une attraction des firmes multinationales. Une meilleure allocation des ressources, l'octroi des aides économiques des instances internationales et l'émergence de marchés des capitaux.

Ce que reprochent les opposants : (Amenkhienan, 1986), (Perera, 1989), (Capron & Chiapello, 2005), (Belkharroubi, 2012), (Causse, 2012), (Tartaraj & Hoxha, 2014) Ils justifient que l'application des normes internationales dans ces pays bute sur les cultures locales. L'analyse de la pertinence des normes internationale pour les PVD fait ressortir un facteur important sanctionnant justement la réussite de ce processus : La nature du système légal. Les pays en développement ayant une tradition de droit coutumier adoptent et appliquent plus facilement les IAS/IFRS que le pays ayant une tradition de droit codifier. Ce constat est relevé par les recherches de Chebaane et Ben Othman (2014) et Ame (2013). Les résultats des recherches menées dans ce sens concluent qu'il est et il sera difficile d'appliquer correctement les normes comptables internationales, en se basant sur une logique anglo-saxonne dans des contextes de droit écrit. Tyrrell et al (2007) argumentent que ce changement de logique d'une pratique basée sur la règle à une pratique basée sur le jugement professionnel trouve des difficultés à être acceptée dans les pays de droit codifier.

Aussi, Chebaane et Ben Othman (2014) déclarent que l'adoption des IFRS par les pays en développement est très polémique. Cette polémie est due au fait que les IFRS sont des normes sophistiquée et développées. Leur application nécessite un certain niveau de développement économique. Alors que dans les pays en développement, ni les compétences humaines ni la composition du tissu économique (principalement des entreprises publiques) ne facilitent l'implantation et l'implémentation de ces normes.

EVOLUTION DU MODELE COMPTABLE EN ALGERIE : UNE QUETE DE CONVERGENCE AUX NORMES INTERNATIONALES DANS UN CONTEXTE DE REFORMES ECONOMIQUES

Ce courant de recherche justifie que les pays en développement doivent établir des systèmes comptables qui prennent en considération leurs environnements économiques, politiques, sociaux et culturels. Conscient de cette problématique, le réformateur a apporté des amendements voire des modifications aux normes IAS/IFRS à fin de les adapter au contexte Algérien. Les modifications apportées ont fait que le SCF diverge sur quelque point du modèle de référence. Cette divergence interpelle Causse (2014) qui confirme que *l'Algérie a adopté un nouveau plan comptable « en convergence avec les IFRS »*. Mais elle se demande si l'on n'est pas plus proche du plan précédent que des IFRS à cause des exceptions et options prévues.

6- Conclusion :

Aujourd'hui, le processus est lancé. La conformité aux IAS/IFRS n'est pas un choix mais une nécessité et une réalité. Les pouvoirs publics ont opté pour un système comptable en conformité avec les standards internationaux. Les normes IAS/IFRS se sont imposées comme la meilleure manière de faire la comptabilité et s'y conformer serait le gage d'une information fiable et pertinente. Etant un pays en développement et désirant s'insérer dans l'économie mondiale ; l'Algérie n'est pas à l'abri des pressions formelles et informelles qui façonnent le monde sous la coupe du capitalisme financier. La quête de légitimité est devenue une préoccupation majeure au sein de toute organisation. Nous lisons dans la convergence aux normes internationales de l'isomorphisme sous ses trois formes.

Le (SCF) sert de guide pour la comptabilité en Algérie. Les pouvoirs publics algérien déclarent qu'il est en conformité avec le référentiel international et qu'il converge parfaitement aux normes IAS/IFRS. Il intègre les requis en matière d'évaluation des titres financiers et des actifs biologiques en juste valeur, les impôts différés. Il est doté d'un cadre conceptuel qui est identique à celui des IFRS. Les normes comptables internationales sont des normes sophistiquées destinées à produire une information orientée vers les besoins des marchés financiers. Cependant en Algérie le marché financier n'est pas très développé, Avec un actionnariat concentré, et des entreprises pour la

majorité familiale et de petites ou moyennes tailles, un système fiscal contraignant.

Bibliographie :

1. AÏSSAOUI A., *The Political Economy of Oil and Gaz*, Oxford University Press, Algeria, 2001.
2. AMES D., “*IFRS adoption and accounting quality: The case of South Africa*”, *Journal of Applied Economics and Business Research JAEBR*, 3(3), 2013, p.154- 165.
3. BELANGER L., COTE N., JACQUES J., *La dimension humaine des organisations*, édition Gartan Morin, France, 1994.
4. BELKHARROUBI H., « *Convergence des systèmes d'information comptable et intégration financière : Contraintes d'un processus* », Thèse de doctorat en science économique soutenue à l'université d'Oran, 2012.
5. Bouyakoub, A. « *Le comportement des entreprises publiques en période de transition en Algérie* ». *Revue algérienne d'économie et gestion* (1), 1997. 28-48.
6. CAIRNS D., “*Aid for the developing world*”. *Accountancy*, 105, 1990, p. 82-85
7. CAPRON M et al, *Les normes comptables internationales, instrument du capitalisme financier*, la découverte, Paris, 2005.
8. CAUSSE G., « *Le SYSCOHADA face aux IFRS, Normalisation comptable, les actes du colloque du 22-11-2012* », 2014, p.159-161.
9. CHAMISA E., “*The relevance and observance of the IASC standards in developing countries and the particular case of Zimbabwe*”, *The International Journal of Accounting*, 35(2), 2000, p.267-286.
10. CHEBAANE S. et BEN OTHMAN H., “*The impact of IFRS adoption on value relevance of earnings and book value of equity: the case of emerging markets in African and Asian regions*”, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 145, 2014, p.70- 80.
11. DIMAGGIO J. et POWELL W., “*The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*”, *American Sociological Review*, 48(2), 1983, p.147-160.
12. JONES C.S. et SEFIANE S., “*The use of accounting data in operational decision making in Algeria*”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 5(4), 1992, p.71-83.
13. JOSHI P.L. et RAMADHAN S., “*The adoption of international accounting standards by small and closely held companies: evidence from Bahrain*”, *The International Journal of Accounting*, 37, 2002, p.429 – 440.
14. KLIBI M.F., “*Using international standards as a complement to overcome the unachieved nature of local GAAPs: The case of a developing country*”. *Journal of Applied Accounting Research*, 17(3), 2016, p.356-376.
15. MASON R., “*Discussion of the roles of accounting in organizations and society*”, *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 1976, p.29-30.

EVOLUTION DU MODELE COMPTABLE EN ALGERIE : UNE QUETE DE
CONVERGENCE AUX NORMES INTERNATIONALES DANS UN CONTEXTE DE
REFORMES ECONOMIQUES

16. MEEK G.K. et SAUDAGARAN S.M., "A survey of research on financial reporting in a transnational context". *Journal of Accounting Literature* 9, 1990, p.145-182.
17. MHEDHIBI K., « *Analyse de l'effet de l'adoption des normes comptables internationales sur le développement et la performance des marchés financiers émergents* », Thèse préparée à l'institut supérieur de comptabilité & d'administration des entreprises de l'université de la Manouba, Tunisie, 2010.
18. MOUSSA I., « *Evolution et adaptabilité du système comptable en Libye par rapport aux changements environnementaux* », *Gestion et management*, Université d'Auvergne - Clermont- Ferrand, 2009.
19. OUARAS M. et BELKHARROUBI H., "Evolution of assets valuation methods and convergence to IFRS: case of Algeria". *International Journal of Business & Economic Strategy*, 7, 2018, p.15-22
20. OUIBRAHIM N. et SCAPENS R., "Accounting and financial control in a socialist enterprise: a case study from Algeria", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 2(2), 1989, p.7-27.
21. PERERA M.B., "Accounting in developing countries: a case for localized uniformity". *British Accounting Review*, 21, 1989, p.141-158.
22. ROBERTS J. et SCAPENS R., "Accounting systems and systems of accountability- understanding accounting practices in their organisational contexts", *Accounting-organizations-and-society*, 10(4), 1985, p.379-503.
23. SADI N., « *Epistémologie de la normalisation comptable dans les pays en transition à l'économie de marché* », *Comptabilités et innovation*, 2012.
24. Talahite, F. *Reformes et transformations économiques en Algérie*. Economies et finances. Paris: Université Paris-Nord. (2010).
25. TARTARAJ A. et HOXHA E., "Culture, an important factor in determining the accounting system, Interdisciplinary", *Journal of Research and Development*, 1(1), 2014, p.31-36.
26. TYRRALL D. et WOODWARD D. et RAKHIMBEKOVA A., "The relevance of international financial reporting standards to developing countries: evidence from Kazakhstan". *The International Journal of Accounting*, 42, 2007, p.82-110.
27. ZEGHAL D. et MHEDHIBI K., "Analysis of the factors affecting the adoption of international accounting standards by developing countries", *The International Journal of Accounting*, 41, 2006, p.373-386.

Textes de Lois

28. Circulaire n°1850/F/DC/CE/89/047.
29. Circulaire n°635/F/ DC/CE/90/046.
30. Décret exécutif n°90-101.
31. Décret n° 07-210 du 4 juillet 2007 fixant les conditions de réévaluations des immobilisations corporelles amortissables et non amortissables figurant au bilan clos au 31 décembre 2006 des

- entreprises et organismes régis par le droit commercial, JORA n° 44 du 8 juillet 2007.
32. Décret n° 90-103 du 27 mars 1990 fixant les conditions de réévaluation des immobilisations corporelles amortissables figurant au bilan des entreprises et organismes régis par le droit commercial JORA n° 14 du 4 avril 1990.
 33. Décret n° 93-250 du 24 octobre 1993 fixant les conditions de réévaluation des immobilisations corporelles amortissables figurant au bilan des entreprises et organismes régis par le droit commercial (JORA n° 69 du 27 octobre 1993).
 34. Instruction n°001/95.
 35. Loi n° 91-08.