

Les normes comptables internationales et leur application en Algérie

Lachichi Djamel

Résumé

Les préoccupations d'harmonisation des normes comptables internationales remontent à 1973, date de la création de l'IASC (International Accounting Standards Committee) et ce, simultanément à l'émergence du FASB (Financial Accounting Standard Board) américain.

Les IFRS, d'inspiration évidente des US GAAP (United States Generally Admitted Accounting Principles), sont prioritairement orientés vers les groupes de sociétés se finançant directement à travers les marchés boursiers. C'est dans ce contexte qu'il y a lieu de situer l'adhésion de l'Union Européenne aux IFRS dans leur version 2005.

Les choix politiques et macro-économiques plaident pour l'adhésion de tous les acteurs à tous les standards et à toutes les normes communément acceptés de par le monde. Les IFRS sont donc une des obligations que les entreprises doivent prendre en considération, en particulier par celles qui sont cotées en bourse.

En Algérie, depuis sa promulgation, le PCN n'a connu que de simples modifications. Maintenant que le pays aborde une nouvelle étape caractérisée par une ouverture de l'économie, la refonte du système comptable et sa mise en conformité avec les normes comptables internationales devient une nécessité.

Mots clés : *Harmonisation comptable; Normalisation comptable; IASB; IAS/IFRS; Etats financiers; Image fidèle; Information standardisée; Principes comptables; PCN; Mise en conformité*

L'objectif visé par cette contribution est d'arriver à convaincre les réticents quant à la mise en conformité du Plan Comptable National avec les normes internationales, de la nécessité de mener à terme cette opération.

L'Algérie qui négocie son adhésion à l'organisation mondiale du commerce sera tenue de respecter ses engagements internationaux en créant entre autres un cadre propice aux investisseurs étrangers- globalisation oblige-. Un tel environnement est caractérisé par une information fiable, commune et standardisée pouvant être garantie grâce à une pratique comptable telle qu'initiée par l'International Accounting Standards Board (IASB).

Les International Financial Reporting Standards (IFRS) sont une obligation que les nations doivent prendre en considération de par la qualité de l'information produite par des états financiers conformes aux principes édictés par l'IASB.

L'Algérie, en tant que pays à la recherche d'un partenariat équilibré, ne peut rester à la marge de cette évolution et doit par conséquent

s'adapter dès à présent à travers sa législation, sa pratique de la comptabilité et à la préparation des cadres (académiciens et professionnels) pour une prise en charge effective de cette transition.

1. Présentation du Plan Comptable Algérien (PCN)

En 1969, le ministère des finances a procédé à une réforme du Plan Comptable Général (PCG), hérité de la période coloniale, et à la confection d'un plan mieux adapté à une économie planifiée.

L'élaboration d'un nouveau plan comptable a été confié au conseil supérieur de comptabilité (C.S.C).

Un avant-projet de ce plan est réalisé par la Société Nationale de Comptabilité (SNC) avec la participation d'experts comptables français du conseil national de comptabilité et de l'institut national des statistiques et des études économiques et d'un professeur de l'université de Prague

Le nouveau plan comptable, appelé Plan Comptable National (P.C.N), est promulgué en 1975 conformément à l'ordonnance 75-35 du 29 Avril 1975 portant plan comptable national.

Les objectifs assignés au PCN peuvent être résumés comme suit:

- Faciliter la décision et la prévision, essentiellement pour les besoins de la planification centrale algérienne;
- Dégager certaines catégories ayant une signification économique importante et susceptibles d'être facilement agrégées par les comptes nationaux;
- Connaître rapidement le niveau des stocks, les coûts et prix de revient en vue d'améliorer l'efficience de la gestion des entreprises.

L'arrêté d'application du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du plan comptable national qui traite de l'organisation et la gestion comptables, de l'évaluation des investissements et des stocks et des documents de synthèses, a donné un certain nombre de recommandations dont nous citons:

- L'entreprise doit tenir une comptabilité détaillée pour permettre l'enregistrement et le contrôle des opérations et l'élaboration des documents de synthèse;
- L'entreprise est libre d'organiser sa comptabilité de telle sorte à calculer les coûts, à élaborer et contrôler les budgets;
- La comptabilité doit être tenue en monnaie nationale;
- La compensation des actifs par des dettes, et les produits par des charges n'est pas autorisée

2. Les principales lacunes du PCN

La tenue de la comptabilité conformément au PCN a montré un certain nombre d'imperfections que nous résumons dans les points suivants:

- Absence d'un cadre conceptuel permettant de définir les principes et les objectifs sur lesquels les règles de la comptabilité et de la publication des comptes sont fondées;
- La classification des dettes et des créances ne facilite pas l'analyse financière;
- Les frais de recherche et développement sont considérés comme des frais préliminaires et non pas comme des valeurs incorporelles;
- Les valeurs incorporelles sont limitées au fonds de commerce et aux droits de propriété industrielle et commerciale;
- Les documents de synthèse sont nombreux, dix-sept tableaux quelles que soient la taille et l'activité de l'entreprise;
- La forme du bilan ne fait pas référence aux données de l'exercice précédent pour permettre de faire la comparaison;
- L'actif ne fait pas apparaître les masses comme les actifs immobilisés, les actifs circulants, les dettes ou créances à long terme et les dettes ou créances à court terme;
- Le bilan est établi sur la base du principe de la prééminence de la forme sur le fond ou du juridique sur l'économique;
- La forme retenue pour le TCR ne présente pas les données de l'exercice précédent;
- La gestion des stocks suivant l'inventaire permanent est exigée de toutes les entreprises sans tenir compte de leurs besoins et possibilités;
- Les règles d'évaluation sont incorporées dans les règles de fonctionnement et les définitions des comptes;

- Les règles d'évaluation et de comptabilisation sont très sommaires lorsqu'elles existent;
- Le PCN préconise le coût historique comme méthode d'évaluation, mais il ne préconise pas les méthodes d'évaluation à la date de l'inventaire;
- Aucune méthode n'est préconisée pour l'évaluation des entrées et des sorties de stock. Liberté est donnée aux entreprises quant au choix de la méthode de valorisation la plus appropriée aux spécificités de son activité;
- Le PCN ne donne aucune précision sur les méthodes d'amortissements, les taux d'amortissement et la procédure de constitution des provisions pour dépréciation des stocks et des créances douteuses. En outre, aucune précision n'est donnée concernant les provisions pour dépréciation des créances;

3. La normalisation en Algérie

La normalisation comptable en Algérie a été timide si ce n'est le passage du PCG vers le PCN rendu possible grâce à la promulgation de l'ordonnance n° 75-35 du 29/04/1975 portant Plan Comptable National. Depuis 1962 au 31/12/1975 le PCG est resté en application malgré son inadaptation avec l'orientation économique du pays.

L'introduction de l'économie de marché et le passage à l'autonomie des Entreprises Publiques ont contraint à la mise sur chantier de la normalisation comptable en Algérie.

En effet, dès la transformation juridique des Sociétés Nationales en Sociétés par actions, il était nécessaire de normaliser les opérations comptables de constitution des sociétés, de répartition des résultats, d'augmentation du capital et de dissolution et liquidation.

Le Conseil National de la Comptabilité (CNC) créé par décret exécutif n° 96 - 318 et installé par le Ministère des Finances, avait deux objectifs:

- Procéder à la révision du Plan Comptable National compte tenu des changements politiques, idéologiques et économiques enregistrés depuis 1988.

- Poursuivre les travaux de normalisation par l'élaboration de Plans Comptables Sectoriels et l'émission d'avis sur les questions posées par les opérateurs économiques.

Les Pouvoirs Publics ont sollicité des organes français de normalisation, en l'occurrence le Conseil National de la Comptabilité (CNC), le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables (C.S.O.E.C) et la Compagnie Nationale des Commissaires Aux Comptes (CNCC) afin de les aider à adapter la tenue de la comptabilité en conformité avec les normes internationales.

Ce groupement a proposé trois options possibles :

- Maintien de la structure actuelle du Plan Comptable National avec des mises à jour pour tenir compte des modifications de l'environnement économique et juridique national.
- Maintien de la structure actuelle du Plan Comptable National avec introduction de solutions techniques développées par les normes internationales.
- Rédaction d'une version modernisée du Plan Comptable National sur la base de l'application des principes et règles retenus dans les normes internationales.

Le CNC réuni en Assemblée plénière le 05/09/2001, a retenu la 3^{ème} option et ce, pour les raisons suivantes:

- L'élaboration d'un nouveau Plan Comptable conforme aux normes et pratiques comptables internationales ;
- Plusieurs pays africains et européens ont opté pour ces nouvelles normes.

A ce titre, la réflexion entamée pour une refonte de la pratique comptable a donné naissance à la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable et financier applicable à partir de janvier 2010.

Le passage aux normes comptables internationales constitue donc un grand changement dans la mesure où il s'agit d'une conception nouvelle de l'information financière qui nécessite une organisation minutieuse.

4. L'intérêt pour des normes comptables internationales communes

Le système comptable algérien qui privilégie une approche « prudente » par opposition à l'approche « image fidèle », est caractérisé par :

- ◆ le formalisme étroit du plan comptable (*numéros de comptes et guides pratiques*);
- ◆ le poids des contraintes fiscales, telle que l'obligation de suivre certaines pratiques comptables pour bénéficier d'avantages fiscaux;
- ◆ La prédominance des règles de droit sur celles ayant un caractère économique.

Le passage aux normes comptables internationales constitue donc un grand changement dans la mesure où il s'agit d'une conception nouvelle de l'information financière. On passe d'une comptabilité juridique et fiscale à un langage pour investisseurs.

Plusieurs raisons ont favorisé l'intérêt pour des normes comptables internationales communes:

- les entreprises ne se contentent plus des marchés locaux mais étendent leurs activités au niveau international;
- L'évolution des entreprises dans un cadre multinational demande l'augmentation de leurs ressources financières;
- Le transfert des sociétés publiques de la tutelle de l'Etat vers le secteur privé dans de nombreux pays crée de nouveaux besoins en matière de capitaux privés;
- La globalisation de l'activité économique nécessite une information fiable, commune et standardisée pouvant être garantie grâce à une pratique comptable telle que initiée par l'International Accounting Standards Board;
- Le recours aux marchés financiers pour bénéficier de ressources complémentaires est conditionné par le respect des normes comptables internationales;

- La préparation des comptes par les sociétés conformément à plusieurs référentiels est financièrement pénalisante et freine la communication avec les investisseurs.

D'autres contraintes ont beaucoup pesé sur la nécessité de reformer le Plan Comptable National, elles peuvent être résumées comme suit:

- Ouverture de l'économie consacrée dans les faits;
- Libération totale du commerce extérieur;
- Installation de la Bourse des valeurs et cotation de certaines entreprises;
- Accord d'association avec l'Union Européenne;
- Négociation en cours pour l'accession à l'O.M.C;
- Désengagement de l'Etat de la sphère économique et commerciale;
- Non adéquation du PCN avec l'économie de marché prônée actuellement par l'Algérie.

5. Présentation de l'International Accounting Standards Board (IASB)

L'International Accounting Standards Board (IASB) est l'organisme international de normalisation comptable. Il est né de la transformation, en 2001, de l'International Accounting Standards Committee (IASC).

L'IASC a été créé en 1973 à l'initiative des organisations comptables professionnelles de neuf pays (Allemagne, Australie, Canada, Etats-Unis, France, Grande Bretagne, Japon, Mexique, Pays Bas). Rapidement d'autres membres se sont joints aux fondateurs, donnant à l'IASC une dimension mondiale.

De 1973 à 2000 une quarantaine de normes ont été établies (les International Accounting Standards – IAS).

Durant ses premières années d'activité, l'IASC avait comme objectif de réduire les différences existantes entre les systèmes comptables existants à travers le monde ou en d'autres termes réduire les options dans les interprétations pouvant exister entre les professionnels comptables et ce, grâce au cadre conceptuel, aux normes et aux interprétations.

Le nouveau référentiel s'est donc doté d'un cadre conceptuel (mode d'emploi) qui définit les principes généraux et les objectifs des normes. Il fournit des définitions précises, fixe la terminologie et propose les règles d'évaluation. Le référentiel précise le contenu des états financiers et exige une analyse des charges soit par nature, soit par fonction. Chaque norme adoptée par l'IASC traite d'un thème spécifique avec l'ambition de cerner tous ses aspects tels que: définition, champ d'application, évaluation, comptabilisation et informations à fournir dans l'annexe et ce, dans le but de réduire la multiplicité dans les interprétations. Lorsque la norme demeure non explicite, et sur demande de certains normalisateurs nationaux, le normalisateur international édite une interprétation pour prendre en charge les particularités et les spécificités qui ne figurent pas dans la norme.

A l'époque de l'IASC les normes éditées étaient des IAS (International Accounting Standards) et les interprétations des SIC (Standing Interpretations Committee), c'est-à-dire que le souci initial était orienté vers l'harmonisation de la pratique comptable. Cette dernière consistait à réduire les divergences émanant d'un groupe de praticiens lorsqu'il est appelé à apporter un élément de réponse à un même problème comptable ou financier et ce, grâce à une uniformisation de la comptabilité.

Pour donner à ces normes de plus grandes chances d'application, l'IASC a décidé de s'affranchir de la tutelle des organisations professionnelles et de se rapprocher des normalisateurs nationaux. Cela a abouti à sa transformation en une organisation autonome, l'IASB, en mars 2001.

Durant cette étape, l'IASB a assuré la continuité en prenant à son compte toutes les normes IAS et toutes les interprétations SIC éditées par son prédécesseur l'IASC. Le normalisateur a continué à éditer des normes et des interprétations sous de nouvelles dénominations pour marquer une évolution qualitative dans sa vision: IFRS (International Financial Reporting Standards) et IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee). De normes comptables on passe aux normes relatives à l'élaboration des états financiers et à l'interprétation des états financiers sachant que la finalité de la comptabilité est d'aboutir à des états financiers fournissant une information fiable, pertinente, intelligible et comparable.

En ce qui concerne sa structure organisationnelle, l'IASB est chapeauté par une fondation (Les trustees) dont l'objectif est :

- ✓ de développer, dans l'intérêt général, des normes telles que l'information contenue dans les états financiers soit de grande qualité, transparente et comparable, de façon à aider les investisseurs du monde entier à prendre leur décisions économiques;
- ✓ de promouvoir l'utilisation et l'application rigoureuse de ces normes;
- ✓ et de travailler à la convergence des normes comptables nationales de celles de l'IASB.

L'IASB est désormais composé d'un « conseil de surveillance » dont les membres sont des trustees, d'un comité exécutif (Board désigné sous le sigle IASB), d'un comité permanent d'interprétation (SIC) et d'un comité consultatif de normalisation (SAC).

▪ **Le conseil de surveillance ou Assemblée des Administrateurs (Les trustees):**

Il est composé de dix-neuf membres et a pour mission de pourvoir au financement de l'organisation de normalisation, de voter son budget et de nommer les membres des trois autres organes. Des dix-neuf membres, cinq sont nommés par la Fédération internationale des Experts-comptables, les autres sont des personnalités qualifiées en matière de comptabilité et de normalisation. La répartition des membres par continent est ainsi faite:

Europe: 6
Etats-Unis: 6
Asie: 4
Reste du monde: 3

Le mandat des trustees est de 3 ans et il est renouvelable une fois.

▪ **Le comité exécutif ou le bureau international des normes comptables (International Accounting Standards Board-IASB)**

L'IASB comprend 14 membres nommés par les trustees sur la base de leur expertise technique. Aucune répartition géographique n'est exigée, mais au moins cinq membres doivent avoir une expérience

d'auditeurs, trois avoir été des utilisateurs des états financiers, et un venir du monde académique.

Sept des membres sont chargés de la liaison avec les organismes nationaux de normalisation, ceci afin de faciliter la convergence des réglementations avec les normes de l'IASB.

Le président de l'IASB est choisi par les trustees. Il est secondé par un Vice-président, également nommé par ces derniers.

Les membres de l'IASB sont nommés pour une durée maximale de 5 ans, renouvelable une fois.

- **Comité d'interprétation des normes d'information financière internationales (International Financial Reporting Interpretations Committee comité permanent d'interprétation)**

Ce comité, qui a succédé au Standing Interpretation Committee (SIC) de l'IASC, a pour but de clarifier l'application des normes de l'IASB en élaborant des interprétations de celles-ci lorsque cela s'avère nécessaire.

Il comprend 12 membres nommés par les trustees pour 3 ans renouvelables.

- **Le conseil consultatif de normalisation (Standards Advisory Council)**

Ce conseil comprend une trentaine de membres désignés par les trustees pour une période de 3 ans renouvelable. Il constitue un forum ouvert aux organismes ou même aux individus intéressés par la normalisation comptable internationale. Sa fonction est de conseiller l'IASB sur son agenda et ses projets de nouvelles normes.

L'IASB est financé par les contributions des grands cabinets d'audit, des établissements de crédit privés, des entreprises industrielles au niveau mondial, des banques centrales et des banques de développement, ainsi que d'autres organisations internationales et professionnelles.

6. Présentation des normes IAS/IFRS

En 2001, l'IASC a transformé sa structure et sa dénomination pour devenir l'IASB. Lors de cette réforme, il a été décidé que les normes et

leurs interprétations seraient désormais relatives à l'information financière "financial reporting".

A partir de cet instant, le référentiel de l'IASB "IFRS" est composé des normes IFRS et interprétations de l'IFRIC, adoptées postérieurement à la réforme, ainsi que des normes IAS et interprétations du SIC antérieurement publiées.

Comité d'interprétation des normes d'information financière internationales

IFRS International Financial Reporting Standards

Normes d'information financière internationales

IFRIC International Financial Reporting Interpretations Committee

Comité d'interprétation des normes d'information financière internationales

IAS International Accounting Standards

Normes comptables internationales

SIC Standing Interpretations Committee

Comité permanent d'interprétation

Fin juin 2004, l'IASB et l'IASC ont produit 46 normes (dont 9 ont été par la suite remplacées par d'autres ou annulées) et un cadre conceptuel (cadre de préparation et de présentation des états financiers) destinés à servir de guide à l'élaboration de nouveaux textes et à la révision des normes existantes. A cela s'ajoutent 33 interprétations publiées par l'IFRIC et son prédécesseur le SIC. 22 d'entre-elles ont par la suite été incorporées dans de nouvelles versions de normes, de sorte qu'à la fin juin 2004 il ne reste plus que 11 interprétations en vigueur.

Liste des normes comptables internationales

Norme	Désignation
IAS 1	Présentation des états financiers
IAS 2	Stocks
IAS 7	Tableau des flux de trésorerie
IAS 8	Méthodes comptables, changements d'estimations et erreurs
IAS 10	Evènements postérieurs à la date de clôture
IAS 11	Contrats de construction
IAS 12	Impôts sur le résultat
IAS 14	Information sectorielle
IAS 15	Information reflétant les effets de variations de prix
IAS 16	Immobilisations corporelles
IAS 17	Contrats de location
IAS 18	Produits
IAS 19	Avantages du personnel
IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide Publique
IAS 21	Effets des variations des cours des monnaies étrangères
IAS 22	Regroupement d'entreprises
IAS 23	Coûts d'emprunts
IAS 24	Informations liées aux parties liées
IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite
IAS 27	Etats financiers consolidés et individuels
IAS 28	Participation dans des entreprises associées
IAS 29	Information financière dans les économies hyperinflationnistes
IAS 30	Informations à fournir dans les états financiers des banques et des institutions financières assimilées
IAS 31	Participations dans des coentreprises
IAS 32	Instruments financiers: présentation et informations à fournir
IAS 33	Résultat par action
IAS 34	Information financière intermédiaire
IAS 35	Abandon d'activité
IAS 36	Dépréciation d'actifs
IAS 37	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels
IAS 38	Immobilisations incorporelles
IAS 39	Instruments financiers: comptabilisation et évaluation
IAS 40	Immeubles de placement
IAS 41	Agriculture
IFRS 1	Première adoption de normes internationales d'information financière
IFRS 2	Paiement basé sur des actions
IFRS 3	Regroupements d'entreprises
IFRS 4	Contrats d'assurance
IFRS 5	Actifs immobilisés détenus dans un but de transaction et activités abandonnées

Source : Adaptée de Bernard RAFFOURNIER, "Les normes comptables internationales (IFRS/IAS), 2^{ème} édition, Editions Economica, 2005.

7. Procédures d'adoption des normes IAS/IFRS

Pour qu'une norme comptable internationale puisse être adoptée, il faut, en premier lieu qu'elle remplisse la condition fondamentale énoncée dans les directives du Conseil, à savoir que son application doit fournir **une image fidèle et honnête** de la situation financière et des résultats de l'entreprise. Il faut ensuite qu'elle réponde à l'intérêt public et, enfin qu'elle satisfasse à des critères fondamentaux quant à la **qualité de l'information** requise pour que les états financiers soient utiles aux utilisateurs.

Le processus d'élaboration des normes contient six étapes après la proposition d'un sujet de norme par les membres du conseil (actuellement l'IASB) ou du comité consultatif (actuellement le comité consultatif de normalisation) et son inscription dans le programme de travail du conseil.

- La constitution du groupe de travail étudie les problèmes soulevés par le sujet et prépare un sommaire des points à traiter. Après avoir reçu les commentaires du conseil, le groupe de travail établit un projet de déclaration de principes dont le but est d'exposer les principes qui serviront de fondements au futur exposé sondage, de décrire les solutions envisagées et les raisons de leur adoption ou de leur rejet.
- Le projet de déclaration de principes est envoyé aux organisations membres, aux membres du comité consultatif et à d'autres organisations intéressées, pour commentaire.
- Le groupe de travail rédige ensuite une version définitive de la déclaration de principes, en prenant en compte les observations recueillies, qui seront soumises à l'approbation du conseil.
- Après approbation du conseil de la déclaration de principes, le groupe de travail prépare un exposé sondage soumis, lui aussi, à l'approbation du conseil.
- Le texte est publié s'il est approuvé par les 2/3 des membres du conseil. Une période de consultation s'ouvre alors pour permettre à toute personne intéressée d'exprimer son point de vue.
- Après cette période et selon les commentaires reçus, le groupe de travail élabore un projet de norme qui sera soumis à l'examen du conseil. La norme est adoptée si elle est approuvée par les 3/4 des membres du Conseil.

8. Les principes comptables retenus dans le cadre des IAS/IFRS

Les principes comptables dits fondamentaux constituent les fondements de tout référentiel comptable. Le cadre conceptuel sert à raisonner sur les problèmes comptables et permet notamment d'apporter des réponses concrètes à la plupart des problèmes non prévus dans des normes spécifiques.

L'IASB fait une distinction entre deux catégories de principes:

- Les hypothèses sous-jacentes (hypothèses de base);
- et les caractéristiques qualitatives des états financiers.

▪ Les hypothèses sous-jacentes

Elles sont au nombre de deux.

- Les états financiers sont établis selon une comptabilité d'engagements (accrual basis). Cela signifie que les transactions et autres événements sont pris en compte dès qu'ils se produisent et non pas au moment de l'encaissement des créances ou du paiement des dettes correspondantes;
- Hypothèse de continuité d'exploitation (going concern). Cela signifie que, normalement, les états financiers sont préparés en faisant l'hypothèse que l'entreprise poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Elle est donc supposée n'avoir ni l'intention ni l'obligation de mettre fin à ses activités ou de réduire de façon importante la taille de son exploitation.

▪ Les caractéristiques qualitatives des états financiers

Ce sont des attributs qui rendent utile l'information contenue dans les états financiers. Les quatre principales caractéristiques qualitatives sont l'intelligibilité, la pertinence, la fiabilité et la comparabilité.

- L'intelligibilité (understandability)
L'information doit être immédiatement compréhensible par les utilisateurs. Ces derniers sont supposés avoir une connaissance raisonnable des activités économiques et de la comptabilité et vouloir étudier l'information d'une façon "raisonnablement diligente".

- La pertinence (relevance)

L'information doit être pertinente, c'est-à-dire de nature à influencer les décisions économiques des utilisateurs en aidant ceux-ci à évaluer les événements passés, présents et futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations antérieures.

La pertinence d'une information est généralement fonction de son importance. Une information est d'une importance significative dès lors que son omission ou son exactitude influencerait les décisions économiques des utilisateurs.

- La fiabilité (reliability)

Une information est fiable si elle n'est pas entachée d'erreur ni de biais importants.

Selon l'IASB, la fiabilité exige quatre qualités supplémentaires.

- ✓ L'information doit présenter une image fidèle (faithful representation);
- ✓ Prééminence du fond sur la forme (substance over form) – ce principe est aussi appelé principe de "prééminence de la réalité (économique) sur l'apparence (juridique)";
- ✓ L'information doit être neutre (neutral) c'est-à-dire aussi dépourvue que possible de subjectivité;
- ✓ La prudence, qui est définie comme étant la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires aux estimations afin d'éviter que les actifs ou les produits soient surévalués et les passifs ou les charges sous-évalués.

- La comparabilité (comparability)

Les états financiers doivent être comparables dans l'espace et dans le temps.

La comparabilité dans l'espace signifie que les utilisateurs doivent être en mesure de confronter les états financiers de l'entreprise à ceux d'entreprises semblables. Le choix des méthodes comptables étant susceptible d'avoir une incidence sur la mesure des performances et de la situation financière, il importe que chaque entreprise indique celles qui ont été utilisées.

La comparabilité dans le temps signifie la possibilité de comparer les états financiers successifs d'une même entreprise. Deux conséquences en découlent:

- ✓ la nécessité d'indiquer les chiffres de l'exercice précédent,
- ✓ et l'utilisation des mêmes méthodes comparables d'une année sur l'autre.

Il est à noter que cette deuxième conséquence peut ne pas être respectée s'il s'avère que le changement de méthodes aboutirait à une information plus pertinente ou plus fiable.

9. Les états financiers préconisés

Pour l'IASB, un jeu complet d'états financiers comprend cinq éléments:

- ✓ le bilan,
- ✓ le compte de résultat,
- ✓ le tableau de variation des capitaux propres,
- ✓ le tableau des flux de trésorerie,
- ✓ et les notes (l'annexe).

Ces documents doivent être clairement identifiés et distingués des autres parties du rapport annuel.

L'IAS 1 rappelle que le but des états financiers est de fournir l'information sur la situation financière, les performances et les flux de trésorerie de l'entreprise, qui soit utile à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques. Plus précisément, l'information doit aider les utilisateurs des états financiers à prévoir les cash-flows futurs de l'entreprise, en particulier leur échéance et leur degré de certitude.

La norme ajoute que les états financiers montrent aussi les résultats de la gestion des ressources confiées à l'entreprise.

10. Mise en conformité du PCN avec les normes internationales : démarche à suivre

La conversion aux IFRS va sans aucun doute entraîner un changement culturel et technique majeur de la comptabilité telle qu'elle est appliquée en Algérie et, entraînera des coûts non négligeables en matière de formation des professionnels chargés du pilotage de la nouvelle conception du plan comptable algérien.

En effet, il ne faut surtout pas revivre la mauvaise prise en charge de la vulgarisation du PCN après sa promulgation en avril 1975. Nul parmi les professionnels comptables ne peut ignorer que trente ans après son élaboration, des questions importantes restent en suspens car nécessitant une interprétation ou un jugement personnel du praticien (voir le point consacré aux lacunes présentées par le PCN). Une telle situation ne peut que prêter à équivoque car ne faisant pas l'unanimité entre ces professionnels.

Les professionnels de la comptabilité qui ont acquis des réflexes en conformité avec l'ancien système comptable trouveront sans aucun doute difficile d'adopter la nouvelle réflexion telle que préconisée par l'International Accounting Standards Board architecture et dont l'application se généralise à travers le monde.

Il faudra par conséquent, trouver une manière à même de permettre de transiter aisément vers les nouvelles techniques comptables tout en gérant les éventuelles réticences des uns et des autres.

Nous présentons ci-après la démarche à suivre afin de réussir cette importante phase de transition:

- **Au niveau des écoles relevant de l'éducation, de la formation professionnelle et de l'université:**
 - Formation des formateurs (participation aux séminaires nationaux et internationaux, stages d'information et de spécialisation);
 - Refonte des programmes;
 - Enrichissement des bibliothèques par l'acquisition d'ouvrages traitant des normes comptables internationales (NCI);
 - Invitation d'experts étrangers pour l'animation de rencontres scientifiques sur les NCI;
 - Invitation des experts comptables nationaux pour la vulgarisation des NCI au niveau des écoles et grandes écoles;
 - Offre de formation pour les professionnels et les entreprises publiques et privées;

- **Au niveau des experts comptables et commissaires aux comptes:**
 - Multiplier les séminaires sur le thème des NCI en associant les académiciens aux professionnels;
 - Multiplier les contacts avec les grandes écoles à travers des formations à la carte en matière de la nouvelle pratique comptable;
 - Multiplier les contacts avec le secteur utilisateur (entreprises publiques et privées);

- **Au niveau des entreprises publiques et privées:**
 - Assurer la formation des comptables et financiers sur les NCI;
 - Favoriser la formation alternée dans le domaine de la nouvelle pratique comptable;
 - Assurer le rapprochement avec l'université avec l'échange d'expériences;
 - Assurer le rapprochement avec les experts comptables et commissaires aux comptes en les invitant à des séances de formation et de vulgarisation;
 - Préparer les opérationnels et les financiers à travailler ensemble encore plus étroitement que par le passé;
 - Documenter et expliquer les nouveaux principes et procédures comptables pour donner confiance aux apprenants;
 - Apprécier les changements à apporter aux applications informatiques.

Enfin, et afin de garantir la réussite de cette transition vers la pratique des normes comptables internationales, les pouvoirs publics (ministère des finances, ministère de la formation professionnelle et le ministère de l'enseignement supérieur) doivent consacrer de gros moyens financiers pour la couverture des besoins en matière de frais de formation, d'organisation de séminaires, d'acquisition d'ouvrages et de logiciels informatiques conçus conformément aux recommandations de l'International Accounting Standards Board.

Conclusion générale

En raison de ses engagements internationaux et de sa volonté de ne pas rester en marge de ce qui se pratique à travers le monde, l'Algérie est condamnée à réussir cette transition. Le défi en question ne concerne pas uniquement les pouvoirs publics mais aussi tous les universitaires, les professionnels et les utilisateurs car ceci représente pour eux une opportunité d'adapter et d'améliorer leurs organisations, méthodes de travail, processus et outils de gestion, et de diffuser plus largement la culture financière dans leur lieu de travail.

La réussite de l'adoption des normes IFRS par les entreprises tient à la préparation concrète de la transition. La démarche est celle d'une gestion de projet classique: état des lieux, diagnostic, étude des solutions, déploiement des plans d'action, et retour d'expérience. Le travail est d'ampleur car nécessitant une revue en profondeur des opérations, procédures et pratiques existantes.

D'autres difficultés liées à la mise en application du nouveau système comptable et financier doivent être mises en évidence. Il s'agit en premier lieu du vaste chantier de formation des professionnels de la comptabilité qui nécessitera des efforts et des coûts importants.

Des arbitrages, par le biais du Conseil National de la Comptabilité, seront parfois nécessaires de par la difficulté d'application de certaines normes ou nouveaux concepts et nous citerons à titre d'exemple la juste valeur, valeur d'utilité, durée d'utilité. Peut-on avancer que le conseil puisse relever un tel défi tout en sachant que certains concepts peuvent ne pas être encore convenablement maîtrisés par leurs cadres?

Une autre difficulté à laquelle il faut dès à présent réfléchir réside en la présence de deux protagonistes: l'investisseur et l'administration fiscale. Le nouveau référentiel privilégie l'investisseur et oriente toute sa philosophie vers la présentation d'une information transparente qui suppose une approche purement financière et économique.

L'autre utilisateur de l'information financière est bien entendu l'administration fiscale dont le souci est par contre, la maximisation des ressources fiscales provenant de l'impôt sur les bénéfices. Il s'agit donc de deux besoins contradictoires difficiles à satisfaire en même temps.

Acronymes**Normes américaines**

FASB	Financial Accounting Standards Board Organisme chargé d'édicter les normes comptables américaines
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles Principes comptables généralement admis (U.S.)
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants Institut des experts-comptables américains
SEC	Securities and Exchange Commission Commission des valeurs mobilières et des bourses de valeurs américaines

Normes internationales

EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group Structure privée apportant une contribution aux travaux de l'IASB
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee Comité d'interprétation des normes d'information financière internationales
IFRS	International Financial Reporting Standards Normes d'information financière internationales
IAS	International Accounting Standards Normes comptables internationales
IASC	International Accounting Standards Committee Comité des normes comptables internationales
IASB	International Accounting Standards Board Conseil des normes comptables internationales
SIC	Standing Interpretations Committee Comité permanent d'interprétation
SAC	Standards Advisory Council Conseil consultatif de normalisation

Bibliographie

- Association Nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, "Normes IAS/IFRS, Que faut-il faire? Comment s'y prendre?" Editions organisation, Juin 2004.
- IASCF *"The Complete Text Bound Volume 2003 – IASCF –"* London 2003, 1952 p.
- LEFEBVRE (Francis) *"IFRS 2005, Divergences France/IFRS"* Francis Lefebvre, Paris, Juillet 2003.
- OBERT (Robert) *"Pratique des normes IAS/IFRS, comparaison avec les règles françaises et les US GAAP"* Dunod , Paris 2003 , 532 p.
- PRICEWATERHOUSECOOPERS *"IAS/IFRS 2002-2005 – Divergences France – IAS/IFRS – Votre passage aux normes IAS/IFRS"* Editions Francis Lefebvre – Paris 2003, 800 p.
- RAFFOURNIER (Bernard) *"Les normes comptables internationales (IFRS/IAS)"* Economica, Paris 2005, 523 p.
- TOURON (Philippe), TONDEUR (Hubert), *"Comptabilité en IFRS"*, Editions organisation, 2004

Arrêtés et ordonnances

- Ordonnance n°75-35 du 29 Avril 1975 portant plan comptable national
- Arrêté d'application du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du plan comptable national
- Loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier

Sites traitant des IAS

www.agecompta-gestion.com
www.club-comptable.com
www.ccomptes.fr
www.deloitte.fr
www.efrag.org
www.europa.eu.int
www.finances.gouv.fr/CNCompta
www.focusifrs.com
www.iasc.org.uk
www.iasb.org.uk
www.iasb.org.uk
www.iasplus.com