

L'impact des normes internationales de divulgation financière sur le renforcement des principes de la gouvernance d'entreprise

The impact of international standards of financial disclosure on strengthening the principles of corporate governance

Mustapha BOUBAKEUR
Université Mouloud MAMMERI
TIZI OUZOU

Résumé :

Cette étude porte sur la gouvernance d'entreprise et sa relation avec les normes comptables internationales, vu que ces dernières représentent des mécanismes nécessaires pour assurer une bonne pratique pour la première, afin de protéger les actionnaires et les autres parties prenantes de l'entreprise, Ainsi que l'intérêt pour la réalisation de la convergence entre les normes IAS/IFRS et ces parties. C'est cette tendance qui prend en charge les principes de gouvernance d'entreprise, Car les pratiques principales et adéquates des normes IAS/IFRS mènent à une divulgation efficace, et des pratiques de bonne gouvernance d'entreprise.

Mots clés : les normes comptables internationales, les normes internationales d'information financière, la gouvernance d'entreprise, la divulgation et la transparence, la préparation et la présentation des états financiers.

Abstract:

This study focuses on corporate governance and its relationship with the international accounting standards, as they represent the necessary mechanisms to ensure good practice of governance, to protect shareholders and other stakeholders of the company, in addition to achieving convergence between IAS / IFRS and these parties. This trend supports the corporate governance principles, because the main and proper practices of IAS / IFRS lead to an effective disclosure and good corporate governance practices.

Keywords: international accounting standards, international financial reporting standards, corporate governance, disclosure and transparency, preparation and presentation of financial statements.

Introduction :

La production et la divulgation de l'information financière représentent un lien important entre les normes IAS / IFRS et les principes de gouvernance d'entreprise. Cela s'apparait à travers les diverses théories qui expliquent et répondent à plusieurs questions. Les plus importantes sont d'expliquer : le comportement des gestionnaires à la sélection des approches et des pratiques comptables qui sont importantes afin d'améliorer la divulgation et la transparence de l'information, la préservation des droits des différentes parties prenantes et le maintien de relations au sein de la société, sur la base de la séquence dans l'introduction. Notre objectif est également de rechercher la place des normes d'information financière internationales et leur représentation à la lumière de la gouvernance d'entreprise et de son importance dans la production de l'information financière à destination de différents utilisateurs et le rôle des professionnels dans ce cadre.

A noter également que l'application des normes d'information financière internationales et la divulgation sous leur cadre, comme requis par les règles et les principes et les caractéristiques de la qualité doit être fourni dans les informations, sont parmi les facteurs qui conduisent à la réalisation de la présentation de l'image fidèle des opérations menées par les entreprises, ainsi que d'améliorer la qualité des informations fournies pour diverses parties. Cela, par la fourniture d'informations adéquates et compréhensives et avec une grande fiabilité, afin de contribuer au renforcement de la confiance des entreprises, et pour assurer l'accès à la meilleure performance administrative et comptable, en plus de renforcer le principe de transparence et de responsabilité nécessaire pour assurer la protection des droits des actionnaires et des diverses parties liées, qui ont besoin de pouvoir demander l'information financière sur la société et puis seulement utilisent les informations disponibles divulguées par la société.

Alors que la divulgation de l'information financière et son impact, et le calendrier de déploiement et de l'exactitude et de partialité dans le processus de présentation, ainsi que le manque de confiance sur les principes des normes comptables internationales convenues délivrés par l'organisme ont une longue tradition dans le domaine de la comptabilité, comme l'International Accounting Standards Board (IASB). Cela peut produire un effet négatif sur le comportement des investisseurs et sur les risques qu'ils souhaitent porter en conformité avec les conditions de degré, et par conséquent, les informations contenues dans les rapports et les états financiers préparés conformément aux normes (IAS / IFRS) peuvent être considérées comme les informations les plus importantes qui peuvent être invoquées pour prendre des décisions différentes.

1-La Problématique :

La Problématique centrale de cette étude est la suivante:

Quelle est la contribution de divulgation financière à établir les principes des normes de gouvernance d'entreprises?

Pour répondre à ce problème, nous avons posé les sous-questions suivantes:

- Quel est l'impact des normes internationales de divulgation financière sur la gouvernance d'entreprise?
- Comment contribue la divulgation financière conformément aux normes internationales d'informations financières en donnant des informations sur la nature de la transparence, et promouvoir l'application des principes de la gouvernance d'entreprise?

- Quels sont les différents aspects comptables affectant l'acte de la gouvernance dans la société?

2-Les hypothèses : Cette étude est basée sur les hypothèses suivantes:

À la lumière de ce qui a été évoqué sur des questions concernant le sujet de la recherche, et en espérant d'atteindre ses objectifs, le chercheur peut définir un ensemble d'hypothèses qu'il cherche à tester, qui sont comme suit:

- les normes internationales de divulgation financière a pour objet à atteindre les conditions de l'information financière, et de l'intégrité à mettre à la disposition des différentes parties, pour les exploiter afin de parvenir à leurs intérêts.
- la bonne application des principes de gouvernance d'entreprise a promu du niveau de divulgation et de transparence et consacrer la confiance.
- les normes internationales de divulgation financière contribuent à l'application des principes de gouvernance d'entreprise et contribuent à l'élaboration d'indicateurs qui peuvent être utilisés dans l'évaluation des mécanismes de gouvernance d'entreprise.

3-Importance du sujet:

L'importance de ce sujet relève de l'existence de diverses crises financières qui ont touché la plupart des entreprises au niveau international, où les cas révélés de la corruption dans les sociétés cotées en bourse - en particulier les entreprises américaines – à cause de l'utilisation des méthodes comptables qui ne permettent pas à montrer une image fiable de l'actif net comptable de l'entreprise et de sa performance. Ces méthodes ont permis de dissimuler les pertes, et de manipuler les droits des parties prenantes comme les actionnaires, les créanciers, les fournisseurs, et même, la société civile. Les plus importantes de ces irrégularités concernent celles de la société d'énergie «Enron» et «worldcom» du géant de communication américain, ainsi que la crise hypothécaire de l'année 2008. De nombreux chercheurs croyaient que les causes de ces crises étaient les corruptions financière et administrative, mais d'autre part, une grande partie de cela est dû à l'élément de la corruption comptable. En s'éloignant de l'adoption et l'application des principes comptables et des normes, en particulier les normes (IAS / IFRS), cela a provoqué un manque de niveau de divulgation de l'information, et a affecté sa transparence. Ceci a créé la plupart des effets négatifs, à l'instar de la perte de confiance dans l'information financière, et donc à sa qualité, et limite leur accès aux multiples avantages qu'elle apporte à la gouvernance d'entreprise, en sélectionnant les différents principes et les bonnes règles de gouvernance d'entreprise, et d'accroître l'efficacité en adoptant les informations de haute qualité préparés sur la base des normes comptables internationales.

Section 01: les pratiques de gouvernance d'entreprise à la lumière de l'application des normes (IAS / IFRS)

L'entreprise représente l'ensemble des actes entre les différentes parties **prenantes** de l'entreprise, qu'elles soient à l'intérieur ou à l'extérieur, où les principes de la gouvernance jouent un rôle fondamental à l'organisation de ces actes, en attribuant les responsabilités afin de maximiser la valeur de l'entreprise. Ils représentent la base de la communication entre les différentes parties liées et les inputs du système de gouvernance qui se basent sur des informations de qualité produites conformément aux normes (IAS / IFRS). Cette section a pour but de montrer les différentes interactions entre ces normes comptables et les principes de gouvernance d'entreprise.

1- La gouvernance d'entreprise et les normes internationales de divulgation financière

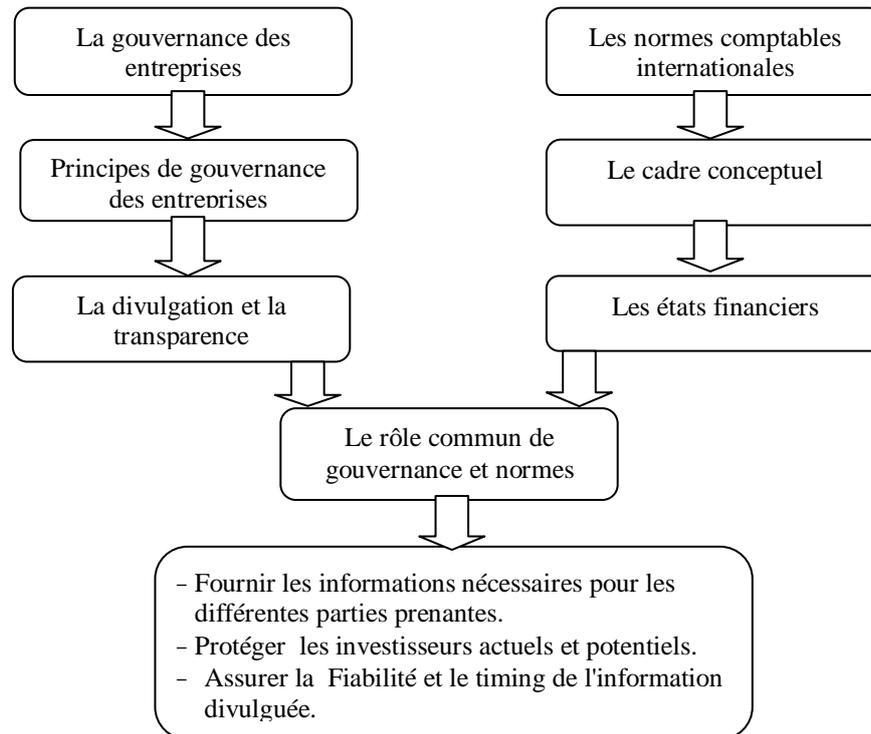
Le contenu du cadre conceptuel des normes de Reporting Financier International confirme qu'il existe une convergence entre les objectifs et l'orientation des normes comptables d'une part, et les objectifs et les orientations d'exigences de gouvernance d'entreprise, d'autre part. Cela apparaît dans le rôle de la comptabilité dans la gouvernance d'entreprise, et ce à travers les informations financières et non financières divulguées. Il vise à accroître la divulgation afin d'augmenter la confiance des utilisateurs des rapports financiers et de protéger les actionnaires et les parties prenantes¹, en particulier par l'identification des utilisateurs de l'information et par le classement de leur priorité. Donc, elle est compatible avec le principe de Gouvernance d'entreprise, qui se concentre sur la protection des actionnaires et les parties prenantes, mettant l'accent sur la complexité de la gouvernance d'entreprise dans les différents aspects de la comptabilité, où les informations comptables représentent les sorties du système de comptabilité basé sur les normes comptables, qui sont les mêmes dans les entrées du système de gouvernance utilisé afin d'évaluer l'efficacité de gestion et d'organisation des relations entre les parties prenantes.

Une bonne application des normes comptables standards conduit à une amélioration fondamentale de la capacité des investisseurs pour superviser l'entreprise grâce à la fiabilité de l'information financière. Ce qui est compatible avec le renforcement des principes de gouvernance de haute qualité qui contribuent à améliorer la transparence et la régulation des relations au sein de la société. Cela a été indiqué par les principes de la gouvernance d'entreprise émis par l'OCDE qui soutient de consacrer la création des références de haute qualité, comme celles reconnues selon les normes comptables internationales édictées par le conseil des normes (IASB). Cette convergence des normes et des principes de gouvernance d'entreprise comptable doit se traduire en travaillant à renforcer les éléments suivants:

- le sens de la consolidation comptable ciblé par les normes (IFRS) publiées par le Conseil (IASB). La compatibilité de la comptabilité aux normes (IAS) publiées par la Commission (IASC), nous permet la possibilité de comparer les états financiers des entreprises sincères et réguliers pour la protection des investisseurs;
- l'orientation pour augmenter l'efficacité de la divulgation comptable et cela se reflète dans les normes comptables internationales (IAS / IFRS) où chaque agent inclut une norme unique pour l'information à fournir dans le cadre des états financiers, et de réaliser ainsi des principes fondamentaux de la gouvernance d'entreprise, qui sont la divulgation et la transparence;
- l'image de présentation fiable et équitable, en donnant la priorité à la substance économique sur la forme juridique prescrite par les normes internationales d'information financière dans le but de lutter contre la manipulation des résultats des entreprises et la réduction des pratiques créatives, et de créer ainsi les conditions de l'environnement de comptabilité nécessaires pour établir des principes de gouvernance permettant de protéger les intérêts des actionnaires.

En résumé, le rôle que pourrait être joué par les normes comptables internationales dans l'application des principes de gouvernance d'entreprise est montré dans la figure 1 ci-après:

Figure (01): La relation entre les normes de divulgation financière internationale et la gouvernance d'entreprise



Source: préparé par le chercheur sur la base de ce qui précède.

2-Normes internationales d'information financière (reporting) pour réduire l'écart entre les parties de l'agence :

Les entreprises cherchent à travers leur activité, à réaliser un profit et de montrer la meilleure image possible de leur situation financière. Afin d'exprimer la mesure de l'optimisation de l'utilisation des ressources. Cela se reflète grâce à leur stabilité financière, et à cet effet, les administrateurs, les financiers et les comptables de l'entreprise tentent de choisir des alternatives comptables qui leur permettraient de montrer la meilleure image possible du résultat de l'entreprise et sa situation financière.² La direction de l'entreprise à travers un choix entre les options comptables admises par les principes comptables reconnus, à le recours à la manipulation des éléments de la comptabilité de manière propice qui affecte la performance financière normale et qui ne provoque pas de doutes pour la direction de la société. Cette liberté de choix entre des alternatives comptables par l'administration ont conduit à l'apparition d'un écart entre les parties de l'agence représentés d'une part par l'administration et leurs propres intérêts par l'apparition les résultats de cycle position financière de la société, et d'autres part les actionnaires parties prenantes de la société.

Il y a un certain nombre de facteurs et de législations qui gouverne les pratiques comptables, en particulier les normes de divulgation (reporting) financière internationale et l'engagement des entreprises qui appliquent ces normes. Alors que le manque de coordination entre ces facteurs ont conduit à un problème majeur et difficile, à savoir l'existence d'un déséquilibre moral entre la direction et les actionnaires, résultant de la divergence de leurs objectifs. A cet effet, les normes comptables internationales ont-elles la capacité de résoudre cette divergence d'intérêt entre la

direction et les actionnaires ? Compte tenu des différences entre les pratiques comptables et les choix disponibles, qui concernent : l'inventaire, les différentes méthodes d'évaluation des immobilisations, le calcul des dotations aux amortissements, des multiples façons d'aborder le coût d'emprunt, et donc peuvent être considérés comme des éléments figurant dans les états financiers.

Toutes ces questions ont mené à un certain nombre de problèmes de procédure et intellectuels, qui conduit à l'existence d'un ensemble de lacunes dans les pratiques comptables, d'une part, et à l'existence d'un déséquilibre moral entre la direction qui gère le processus de la comptabilité dans l'entreprise et les actionnaires ou les parties prenantes dans la société, d'autre part. Cela apparait par le conflit entre la direction et les actionnaires, où chaque partie d'entre essaie d'atteindre son objectif et de maximiser la fonction de la richesse, en suivant des comportements qu'il considère comme les meilleurs pour atteindre ces objectifs³. Ceci a conduit à l'émergence des normes comptables internationales et les lois et règlements locaux . Des législations sont intervenues dans la mise en place des normes et des règlements pour réguler la relation entre la direction et les actionnaires, afin d'imposer des restrictions sur le comportement de la direction et les parties prenantes qui s'intéressent à l'information financière.

Selon les normes comptables internationales et les disciplines comptables reconnus, à suivre par les entreprises, on peut décrire, interpréter, analyser et prévoir le comportement de la direction en matières de choix des politiques et options comptables et l'impact de ces dernières sur la gestion des résultats. La liberté de choix entre les options et les politiques comptables a contribué d'avance à l'ampleur de l'écart moral entre la direction et les actionnaires,⁴ car elle n'a pas arrêté la multiplicité des politiques comptables pour traiter chaque événement, basé sur des stratégies favorisant l'intérêt personnel. Cette diversité est due à la liberté de la pensée comptable et à l'inexistence d'une base scientifique des politiques comptables. Ainsi, l'entreprise choisit une politique particulière, à un certain moment menant à un bénéfice ou à un résultat qui est totalement différent si elle choisit d'autres méthodes comptables.

Tous ces résultats a été cristallisé et confirmé par l'étude de Chahadha Et Humaidan⁵, pour savoir s'il existe une différence substantielle et de lien statistique significatif entre la capacité des normes comptables internationales dans la résolution du problème de déséquilibre morales entre la direction et les actionnaires dans la gestion des bénéfices du point de vue des vérificateurs et les élaborateurs des états financiers, ainsi que et leurs utilisateurs. L'étude a conclu que la plus grande proportion admet la capacité des normes comptables internationales pour combler l'écart moral entre la direction et les actionnaires concernant la gestion des bénéfices, avec une proportion de plus de (80-100%) et le degré d'acceptation est très fort, qui indique l'existence d'un consensus de toutes les catégories de participants qui estiment que les normes de la comptabilité internationale tendent à résoudre le problème des déséquilibres moraux entre la direction et les actionnaires en matière de gestion des résultats. Mais ce consensus était modéré par l'exigence des sociétés à restructurer les cadres de fonctionnement et les systèmes comptables en conformité avec les normes comptables internationales, en raison de leur capacité à décrire les politiques comptables qui influent significativement le résultat et la situation financière de la société.

Section 02: La réalisation de la gouvernance par l'application des normes internationales de divulgation financière (reporting) :

La complexité des normes comptables (IAS / IFRS) et son perpétuel développement, rendent difficile son application et tendent à créer des surprises à tous les niveaux de la société, cela demande aux directions générale et des finances à introduire des réponses concrètes aux défis principaux suivants:⁶

- Comment prennent-t-elles les décisions stratégiques et opérationnelles?
- Comment peuvent-elles éviter les surprises lors de la clôture des comptes et les problèmes liés à la divulgation des états financiers?
- Comment peuvent former un groupe de pression (lobbying) adapté aux intérêts de la société?

Ces questions seront abordées dans cette section, dans le but de montrer le domaine des normes d'intervention (IAS / IFRS) afin d'essayer de trouver des réponses et des explications sur le rôle des normes dans ce domaine.

1- La mise en place des procédures de contrôle interne avant la prise de décisions

L'établissement de ces procédures dans les entreprises d'une manière formelle, peut être rare, et cela est dû à la difficulté et la complexité de leur mise en œuvre, par l'harmonisation entre la structure quantitatif des normes (IAS / IFRS) et l'aspect qualitatif des principes de gouvernance d'entreprise pour déterminer la responsabilité de chaque aspect. Mais en réalité, cela exige effectivement la détermination du rôle de chacun d'eux dans le processus de prise de décision à travers la mise en place et l'harmonisation entre les divers intérêts que nous allons expliquer dans ce qui suit.

1-1- Le rôle des responsables dans les activités opérationnelles :

Tous les responsables des activités opérationnelles doivent être intégrés dans le processus du contrôle interne parce qu'ils sont concernés par ce dernier. Cela semble évident, car il est rarement admis, par exemple, de ne pas inclure seulement les fonctionnaires de fusions et acquisitions, mais tous ceux qui font partie dans les accords de partenariat, à savoir : les propriétaires de franchises, les trésoriers et financiers et ceux en charge de la négociation d'un financement ou de l'établissement des accords, la Direction des Ressources Humaines qui propose des plans de stock-options, les primes et pensions ... etc, les responsables de la production ou des services fournis, les gestionnaires d'immeubles ou de biens qui ne occupent pas les seuls responsables et les directeurs de l'immobilier chargés des opérations d'achat mais aussi de l'entretien, du remplacement et de la mise en conformité des sites.⁷ Sans oublier les responsables juridiques de rédaction des contrats et de négociation des conditions pour fournir une protection.

Le processus d'un mini diagnostic des divergences concernant les normes (IAS / IFRS) à la suite de la mise à jour des anciennes normes ou l'introduction de nouvelles normes qu'elles sont appliquées dans la société, est un autre moyen de preuve ou d'incitation pour justifier la mise en place du contrôle interne au sein de la société sur une vaste période incluant les directeurs exécutifs. Avant d'entreprendre toute transaction (avant le jour de la signature), il doit y avoir une interaction avec les intérêts de la comptabilité et des finances pour prévoir son impact sur les comptes⁸. Ceci représente une réelle opportunité pour expliquer les normes comptables et les défis

pour les responsables sur les activités opérationnelles, sans être vu comme une réponse au seul cadre réglementaire, qui fait rarement intégrer toutes les parties concernées par les activités opérationnelles. La consultation entre les managers et les comptables est également importante sur le sujet du reporting interne et du respect des normes (IAS / IFRS) dans l'évaluation de la performance économique de l'entreprise, pour identifier les pratiques de gestion de direction avec les normes comptables internationales.

1-2- Le rôle de la fonction comptabilité et finance :

La gestion comptable et financière joue un rôle clé en permettant à ceux qui sont responsables des activités opérationnelles de travailler par la parfaite connaissance des conséquences comptables à travers les opérations menées par la société. Pour se prémunir de tout risque potentiel relatif à la différence d'interprétation par les utilisateurs d'information, et afin de réduire l'écart des prévisions, il y a lieu de restreindre la généralisation du traitement comptable pour ceux qui se soucient de la situation de la société, ce qui est particulièrement important quand il ya des changements dans les principes comptables et pour cela développer des positions pour l'obtention d'information indispensable pour prendre les décisions⁹. Dans ce contexte, il serait approprié, par exemple, d'élaborer des explications précises et de limiter la présentation de traitements comptables vagues des normes (IAS / IFRS). Même dans le processus de négociation, le rôle de la gestion comptable et financière est de s'intéresser aux projets de contrats (en particulier les conditions) et de donner un avis d'expert sur les interprétations comptables et ses réflexions. En parallèle, il devrait alerter l'administration générale et le comité d'audit sur ces problèmes ou ces changements, si le département comptabilité ne dispose pas des ressources nécessaires pour mieux suivre les mises à jour, il peut ainsi demander l'aide de ses conseillers.

1-3-Le rôle du Comité d'Audit et des commissaires aux comptes :

Le comité d'Audit joue un rôle important dans la prise de décision en donnant un jugement approprié sur la conformité de cette dernière avec la stratégie et le contrôle des risques pertinents. Il permet d'améliorer les processeurs proposés et la mesure de l'impact sur des décisions managériales sur l'actif net comptable de l'entreprise, la performance et l'évaluation de l'entreprise. En ce qui concerne les normes (IAS / IFRS), le plus importance est d'aider à la compréhension des principaux défis des nouvelles normes qui pourraient être émises à l'avenir. A cet effet, le comité d'audit tente d'obtenir des explications et des propositions qui sont présentées par les directeurs financiers et comptables sur l'impact de ces normes sur les diverses activités de la société. Par ailleurs, en ce qui concerne le rôle des commissaires aux comptes, les recommandations qu'ils peuvent soumettre, permettront d'avertir des changements à venir, et le développement des liens directs avec les dirigeants pour identifier les transactions qui pourraient être touchées par les nouvelles normes ainsi que la possibilité de participer dans les réunions informelles et de prendre un aperçu de ce qui se passe dans l'entreprise.¹⁰

2- Le contrôle interne à la clôture des comptes et la divulgation des états financiers

Les procédures de contrôle interne qui ont été évoquées et discutées dans la première section, permettent de prévoir les différents effets sur les comptes, résultant des décisions stratégiques et opérationnelles de l'entreprise, mais elles demeurent insuffisantes. Il doit y avoir une deuxième

procédure relative aux comptes pour prévoir des événements inattendus à la clôture des comptes devant prendre les mesures suivantes:

- effectuer un suivi régulier des positions et interprétations des normes (IAS / IFRS) à la prise des décisions opérationnelles : en effet, entre le moment de la prise de décision et la clôture des comptes, il y a des projets en cours au moment de la divulgation des états financiers qui peuvent se développer et les normes définitives ne permettent pas à la fin d'aborder le projet existant en vigueur. Ainsi, même si les normes se sont pas changées mais les attitudes et les pratiques peuvent être changées à travers les interprétations des normes (IAS / IFRS).
- Continuer la régulation. L'entrée d'une nouvelle norme (IAS / IFRS) nécessite des changements dans les systèmes d'information ou d'intégrer des informations supplémentaires. Ceci, concerne évidemment, les procédures suivies lors de la préparation du projet initial pour appliquer les normes, qui est au-delà de l'avertissement et de la prise de conscience évoqués dans la première procédure, ainsi, les effets comptables sur les aspects opérationnels doivent être signalés.
- Prévoir et anticiper les problèmes techniques relatifs à la situation du secteur économique ou l'environnement, ou d'autres nouveaux règlements en dehors de la comptabilité. En raison de la complexité des normes (IAS / IFRS), des procédures doivent être mises en place pour rechercher des conséquences, en faisant appel aux compétences potentielles des conseiller, si nécessaire.
- Ne doit pas hésiter à soulever les questions principales et les soumettre dans des rapports au comité d'audit qui engagera des discussions avec les responsables, car nous trouvons souvent l'intégration des normes (IAS / IFRS) non abordées dans les conseils d'administration et les comités de l'audit, ce qui entraîne des problèmes d'acceptation, et d'incompréhension et même de boycotter des nouvelles normes (IAS / IFRS). Les options comptables qui représentent un véritable engagement en faveur de la société, tels que les questions d'évaluation du goodwill et les tests de dépréciations impliquent dans une large mesure le comité d'audit pour avoir la meilleure solution et d'anticiper ce qui arrivera¹¹, parce que ces discussions permettent effectivement d'assurer que la stratégie de la société sera incorporée dans la valeur de ses actifs, en travaillant dans le cadre de la maîtrise des risques qui leur sont associés.
- affecter au comité d'audit officiellement la tâche de vérifier la cohérence des données déclarées avec les comptes de la société, alors que de nombreux gestionnaires ont critiqué les normes (IAS / IFRS) qu'ils ne reflètent pas correctement la performance de l'entreprise et sa gestion en particulier. afin de pallier les inconvénients des normes (IAS / IFRS), les gestionnaires communiquent souvent par des indicateurs liés aux normes (IAS / IFRS), qu'ils jugent les plus appropriées, nous trouvons par exemple, l'Autorité des Marchés Financiers (AMF) ne fait pas obstacle à utiliser ces indicateurs, mais souligne la nécessité de fournir des informations précises. Mais les indicateurs comptables ne peuvent pas disparaître complètement au profit de ces indicateurs¹², comme le recommande aussi cet organe à profiter de l'occasion en vertu des nouvelles obligations légales qui autorise le Conseil d'administration a obligé le comité d'audit et

a lui demandé d'examiner la cohérence des données annoncées avec les comptes annuels, semestriels ou trimestriels.

3- La construction d'une pression pour défendre les intérêts de la société :

Il y a des critiques sur l'absence de l'adaptation des normes (IAS / IFRS) au changement des modèles d'affaires des entreprises, ce qui conduit à exercer une pression par les entreprises quelque soit sa taille et de chacune d'elle selon ses capacités à influencer le processus de préparation des nouvelles normes et après étude de leur impact sur les comptes des sociétés, où l'on retrouve quelques grandes entreprises (groupes) qui obtiennent d'importantes ressources. Généralement, elles créent d'abord des processus internes de travail à travers les comités de direction (Comités de pilotage), chargés d'analyser l'impact des nouvelles normes sur les états financiers et d'organiser les systèmes d'information avec l'aide des commissaires aux comptes et des conseillers. A cet effet, ces entreprises peuvent garantir que les comptes seront consolidés plus tard, sachant que le groupe constituera le reflet de la situation financière et de la performance de l'entreprise, ceci grâce à la coordination interne du groupe ou de la société. Néanmoins, pour les autres entreprises qui ont des intérêts comptables limités, il est difficile d'avoir un suivi des projets des normes ou de répondre aux écarts ou de les commenter. Pour être efficaces, elles doivent suivre seulement les projets des normes qui pourraient avoir un impact significatif sur les états financiers ou sur les décisions stratégiques, où elles doivent travailler sur les aspects suivants:¹³

- l'analyse de l'impact de ces nouvelles normes sur la société;
- la participation et l'échange des connaissances avec les organismes normatifs existants pour mettre en place les normes;
- la détermination des projets des normes qui ont un impact significatif.

Section 03: le rôle des comptables et auditeurs à la bonne gouvernance d'entreprise :

L'objectif de cette section est de montrer le rôle à jouer par les professionnels de la comptabilité, de l'audit et des finances à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise. Et quelles sont les conditions qui doivent être fournies pour les aider à exercer leurs fonctions de manière indépendante et libre de toute pression. Pour cela, il faut prendre des mesures afin d'assumer pleinement leurs responsabilités, en vue de produire une information fiable et transparente. Ces praticiens devraient avoir des droits leur permettant de s'opposer à toute information erronée menant à un malentendu ou à une interprétation biaisée de cette information pour les utilisateurs.

1-Les responsabilités des professionnels de la comptabilité, des finances et de l'audit :

Les rôles des professionnels de la comptabilité, de la finance et de l'audit sont nombreux, mais le plus important concerne leur contribution à la gouvernance d'entreprise, surtout quand ils ont accès aux espaces discrétionnaires des dirigeants, qui permettent de réduire le risque de la comptabilité. A ce titre, où nous trouvons des codes de bonne gouvernance qui ont émis des recommandations concernant les éléments suivants:¹⁴

- la capacité des dirigeants à atteindre les intérêts de diverses parties prenantes;
- la nécessité d'un traitement équitable de tous les actionnaires;
- la composition du Conseil;
- la protection de la transparence.

-

1-1- Les chargés des fonctions de la Comptabilité et Finance :

Il existe diverses fonctions dans une entreprise, chacune d'elle est confiée une responsabilité, un rôle dans la gouvernance d'entreprise. Parmi elles, nous trouvons la fonction comptable qui centralise toutes les opérations de la société, et qui peut inclure les principaux acteurs suivants : directeur financier, directeur comptable, contrôleur financier et directeur chargé du regroupement des comptes au niveau du groupe ... etc. et qui contribue inévitablement dans la gouvernance de la société.

La fonction du contrôleur financier est apparue au début, dans les entreprises anglo-saxons, incluant les fonctions de contrôle de gestion, comptabilité et finance et qui a joué un rôle de coordination entre la direction financière centrale et les directeurs exécutifs, alors que le directeur financier était chargé de planifier, d'organiser, de diriger et de contrôler le service de comptabilité et d'audit, ainsi que d'autres services financiers¹⁵, par la mise en œuvre des politiques et procédures pour la société et les systèmes financiers à travers la hiérarchisation des projets d'investissement, de même que la préparation d'une carte des risques qui menacent l'entreprise et les intérêts des parties prenantes, ainsi que la méthode de leur contrôle. En outre, cette fonction permet aux directeurs et les actionnaires de connaître leur situation financière et de leur fournir des options stratégiques à cet égard. Elle offre ainsi une présentation transparente et honnête de la réalité de la société pour les parties prenantes, qui est le cœur de ce que recherchent les principes de la gouvernance d'entreprise. Le directeur financier a deux tâches primordiales:

- fournir des ressources financières et technologiques nécessaires pour les processus opérationnels et de les protéger;
- évaluer le rendement économique des plans et des projets, et de participer à l'élaboration de la stratégie financière.

La principale responsabilité du directeur financier est de produire les informations financières de qualité, fiable et adéquate pour la prise des décisions, bien que les bonnes informations financières permettent de prendre les bonnes décisions stratégiques. Il n'est pas admis tout ombrage dans ce domaine, et cela pour informer la direction et les investisseurs dans le but d'établir la confiance entre eux, ce qui constitue un signal clair et positif à la gouvernance d'entreprise.

Par ailleurs, la responsabilité du comptable est engagée au niveau des documents comptables, fiscaux et juridiques et du regroupement des comptes de la société. Le comptable joue un double rôle : il coordonne et rassemble les activités des filiales en collaboration avec les responsables des secteurs opérationnels de la société mère et ses filiales, en plus de son rôle actif à présenter des recommandations pour la direction exécutive sur toutes les questions comptables et fiscales. Néanmoins, il apparaît une distinction entre les fonctions de directeur financier et de directeur de la comptabilité. Ce dernier est le principal qui exprime un avis sur la performance financière offerte par la société aux actionnaires, banquiers, analystes et les représentants des travailleurs, et celui qui a appliqué les règles fiscales en faveur de la société¹⁶, alors que la tâche du directeur financier peut paraître plus large que le directeur de la comptabilité.

1-2- Les Professionnels de l'audit:

La fonction d'audit interne nécessite de superviser le rythme des changements touchant l'entreprise, en mettant l'accent sur les questions clés telles que la gestion des risques et l'instauration de la culture de contrôle, et la recherche de l'efficacité et de la performance. Par rapport à la gouvernance des sociétés, l'audit interne joue un rôle important dans la supervision du bon fonctionnement des processus de l'entreprise, pour rassurer les différentes parties prenantes, en particulier, le comité de l'audit¹⁷. L'auditeur interne est l'un des principaux mécanismes de gestion des risques et de contrôle interne et de la gouvernance d'entreprise, du fait de leur rôle consultatif pour l'administration générale et pour les départements opérationnels et qui contribuent grandement à la création de valeur, sachant que les risques sont de plus en plus importants dans la vie de l'entreprise et que le conseil d'administration qui doit être informé en permanence de la nature de ces risques et les conséquences attendues.

2- Les rôles clés des professionnels dans l'entreprise :

Il est généralement admis que les professionnels comptables et financiers sont les responsables sur l'établissement des normes comptables et le modèle de gouvernance d'entreprise au sein d'une société. Ces professionnels restent des partenaires spécifiques au comité d'audit qui contribue à la gouvernance d'entreprise, notamment en assurant la régularité et la sincérité de l'activité comptable. Le directeur comptable a un rôle dans les décisions comptables concernant la fourniture d'informations, il contribue non seulement à toutes les décisions comptables, mais aussi dans un certain nombre de décisions stratégiques. Il est certain qu'il gère tous les systèmes d'informations pour produire des informations financières fiables en temps adéquat ainsi que l'analyse, les recommandations et l'étude de l'influence de nombreuses décisions comptables sur les états financiers. Il contribue à cet égard à la création de valeur ajoutée à travers¹⁸ ces éléments:

- Il applique les bonnes pratiques comptables "meilleures pratiques" à travers l'adoption de critères clairs;
- il est l'expert qui permet à l'entreprise de fournir des informations transparentes et fiables;
- il simplifie le processus de communication parce que les états financiers sont la source de toutes les communications;
- la fonction de la comptabilité est au cœur du système d'information de l'entreprise, elle alimente ainsi directement la fonction de communication, grâce à la coordination de l'information en fournissant le système financier des indicateurs de la performance de l'entreprise.

Selon l'étude de Robert Half¹⁹, à travers une enquête menée auprès de 150 directeurs sur plus de 1.000 grandes entreprises américaines. Les résultats ont montré que 77% des réponses des répondants de l'échantillon ont souligné que les comptables travaillent en coordination avec d'autres services de toute l'entreprise pour détecter les irrégularités (anomalies) financières et pour éviter les scandales financiers, tel que celui qui a eu lieu en 2001 (ENRON). Afin d'atteindre tel objectif, il est nécessaire que les directeurs comptables travaillent dans le respect de la fiabilité des données et en collaboration avec d'autres départements (services) de la société, en particulier sur les questions de gouvernance. Les réponses de l'enquête sur les comptables sont les suivantes:

- 30% travaillent en mode fiable ;

- 47% travaillent ensemble en mode moins fiable;
- Pas de changement à 21%;
- Je ne sais pas / pas de réponse à 02%.

De ce qui précède, l'étude conclut que les professionnels de la comptabilité, des finances et de l'audit jouent un rôle essentiel en matière de gouvernance d'entreprise, ce qui a été confirmé par de nombreuses études similaires. Cependant, ces professionnels ne peuvent pas garantir pleinement ce rôle que s'ils reçoivent des moyens adéquats et suffisants.

3- L'importance des professionnels en matière de gouvernance :

Notre réflexion met l'accent sur le rôle des professionnels de la comptabilité, des finances et de l'audit en matière de gouvernance d'entreprise, après avoir montré leurs différentes fonctions, et confirmé les principaux postes qu'ils occupent au sein des entreprises. A noter que les entreprises ont besoin de gouvernance pour tenir compte de leurs intérêts dans cette perspective afin d'assurer l'efficacité des tâches précédentes et de veiller à la qualité de l'information financière. Pour ce faire, les moyens nécessaires doivent être fournis pour assurer les bonnes pratiques de ces fonctions, à travers les trois niveaux : de l'assurance de l'information, de l'organisation du système d'information et de la mesure de la performance de l'entreprise.²⁰ Nous considérons la gouvernance selon la vision comptable telle que représentée par la fédération internationale des comptables (IFAC) qui suggère que la gouvernance a cinq principaux objectifs:

- Etablir la réglementation pour la préparation de la création de valeur;
- créer une valeur pour les activités et projets;
- l'allocation des ressources pour répondre aux exigences des projets;
- mesurer et examiner la mise en œuvre du modèle de gouvernance.

Les codes de bonne gouvernance ont souligné la nécessité de définir clairement les responsabilités des acteurs dans chaque étape du processus de production de l'information financière. En plus, il semble que l'adoption de l'approche de la qualité à ce processus, est également une garantie puissante pour la gouvernance d'entreprise. Néanmoins, la réalité n'est malheureusement pas idéale, il devrait être pris en compte l'existence d'un éventuel préjudice aux fonctions antérieures. L'objectif est donc de proposer des mesures préventives, si ce préjudice volontaire ou non, telles que l'existence d'un système de contrôle interne efficace, et une forte présence de l'audit interne au plus haut niveau possible. Il existe un nombre de solutions qui a été proposé pour renforcer le rôle des professionnels en matière de gouvernance d'entreprises dans ce domaine, comme:²¹

- une formation suffisante pour les comptables et aussi pour les responsables des activités opérationnelles comportant des zones risquées, cette formation doit être mise à jour continuellement tout au long de la vie de la société. Le professionnel doit être un formateur pour adapter leur personnel à l'environnement qui est en perpétuel changement ;
- une dépendance duale: l'expert comptable est lié hiérarchiquement aux directeurs d'exploitation mais fonctionnellement à l'administration centrale chargée de la nomination, l'évaluation, la détermination de la rémunération et la gestion de leur carrière professionnelle;

- informer le comptable sur les lignes de production, ce qui lui permet rapidement de prévoir une solution au problème;
- les principes comptables doivent être déterminées clairement, et les opérations financières de préférence être certifiées par le commissaire aux comptes;
- les opérations de confirmation au sein d'une entreprise et à chaque niveau hiérarchique obligent leur responsable à fournir leur évaluation et bien montrer les options prises et les justifier.

Section 04 : Etude empirique dans le contexte algérien :

En raison de la nature de l'étude descriptive réalisée par le biais d'une enquête sociale (approche descriptive), nous avons utilisé le questionnaire comme outil pour de recueil les données nécessaires pour atteindre les objectifs de cette étude. A cet effet, nous l'avons préparé et soumis à des bases scientifiques dans la construction et les tests de fiabilité et de cohérence reconnus.

1-La construction du questionnaire et les tests statistiques :

1-1- La construction de l'outil de l'étude :

Afin d'entamer l'étude sur le terrain, nous avons élaboré un questionnaire construit à partir de l'objet de l'étude, de ses objectifs, de ses questions, et de la nature des données et des informations à obtenir, et ce après une lecture attentive des éléments obtenus de nos références (des études scientifiques, des recherches empiriques et des thèses) dans le domaine de la présente étude, ainsi que les avis des spécialistes (professionnels et universitaires) dans ce domaine.

1-2- La mesure de la viabilité et de la fiabilité l'outil d'étude :

L'outil de l'étude est fiable si son aspect indique qu'il mesure ce qui est mis en place pour le mesurer et identifier la validité de son degré, pour faire des interprétations liées à la taille du domaine. La véracité de l'outil est contrôlée à travers les aspects suivants:

1-2-1-La vérification de la fiabilité virtuelle de l'outil d'étude utilisé :

L'outil d'étude est considéré fiable si son aspect indique qu'il mesure ce qu'il vise à mesurer. Le contrôle de la sincérité de l'outil d'étude a été réalisé à travers quatre critères : professionnels sélectionnés parmi ceux ayant une expérience, des connaissances et des compétences, et des enseignants dans les domaines de la recherche scientifique, et ceux qui ont l'aptitude de donner des commentaires sur la pertinence et l'exhaustivité des variables de données préliminaires, et sur l'importance et la clarté de la formulation des phrases, l'appartenance de chaque déclaration dans son axe et leur mesure pour l'objet recherché.

1-2-2- Le coefficient de fiabilité :

Nous avons confirmé la stabilité du questionnaire par le biais du détail mi-parcours, avec l'aide du programme, Statistical Package for Social Sciences: (SPSS20). Pour cela, nous avons divisé le questionnaire en deux parties, la première partie est constituée de questions individuelles, et la seconde partie contient des questions conjugales (duales). Nous avons calculé ensuite le coefficient de corrélation (r) entre les catégories des questions individuelles et conjugales, pour terminer par corriger le coefficient de corrélation par l'équation "Spearman-Brown" comme suit :

$$\text{Reliability coefficient} = \frac{2r}{1+r}$$

Et le tableau suivant éclaire le coefficient de corrélation entre les questions individuelles et conjugales.

Tableau (01) : Détermination du coefficient de corrélation (r)

		Taux des questions individuelles	Taux des questions conjugale
Taux des questions individuelles	le coefficient de corrélation	1	.856**
	le niveau de signification		.000
	nombre d'individus	256	256
Taux des questions conjugales	le coefficient de corrélation	.856**	1
	le niveau de signification	.000	
	nombre d'individus	256	256

** .coefficient de corrélation significatif au niveau inférieur ou égal à: 0,01

Source: préparé par le chercheur sur la base des sorties (SPSS)

On observe du tableau ci-dessus, que le coefficient de corrélation (r) entre le taux de questions individuelles et conjugales selon le logiciel statistique (SPSS) est de: (0,856), et en corrigeant le coefficient de corrélation en utilisant la formule de "Spearman-Brown", nous trouvons le coefficient de fiabilité est égal à:

$$\text{Reliability coefficient} = \frac{2(0.856)}{1+0.856} = 0.922$$

Il apparait comme un coefficient stable et accepté. Il est statistiquement significatif, car il est supérieur à (0,75), ce qui rend le questionnaire fixe à bon degré. Ainsi, l'outil de mesure est qualifié adéquat pour réaliser cette étude et peut être appliqué en toute confiance.

1-2-3- Le coefficient de cohérence interne:

La méthode de la cohérence interne entre les axes du questionnaire représente l'une des méthodes les plus importants de la stabilité. Cette méthode est fondée sur l'application du questionnaire une fois sur un échantillon de membres de la communauté statistique, puis sur l'estimation de la stabilité en utilisant le coefficient de cohérence interne (Cronbach's Alpha), à partir duquel nous avons utilisé le programme statistique (SPSS20), pour le calcul du coefficient de cohérence interne pour chaque axe des axes de questionnaires, ainsi que le coefficient de la cohérence interne pour tous les axes du questionnaire rassemblé. Nous avons tiré les conclusions suivantes:

Tableau (02) : représente le coefficient de cohérence interne

	Le nombre de variables (questions)	Cronbach's Alpha
L'outil dans son ensemble	6	0.887

Source: préparé par le chercheur sur la base des sorties (SPSS)

On observe du tableau ci-dessus, que toutes les valeurs de coefficient de cohérence interne est supérieur à (0,75), qui représente la valeur minimale acceptable du coefficient (**Cronbach's Alpha**). Par conséquent, cette valeur est considérée comme un indicateur de la validité du questionnaire utilisé, qui doit se référer à la possibilité de la stabilité des résultats obtenus. Nous avons donc tenu compte de la sincérité et de la stabilité des axes du questionnaire. L'application du questionnaire sera valable sur l'échantillon de notre étude.

2-L'analyse descriptive des caractéristiques démographique de l'échantillon :

Ce volet a pour objectif d'expliquer la méthode de choix de l'échantillon, et d'exposer les résultats sur les données démographiques pour les éléments de l'échantillon de l'étude qui sont analysées par les variables de contrôle, dont les parts sont déterminées sur la base du rapport de mesure. Le processus de réception des formulaires de questionnaires a été suivi par un tri et un classement, ce qui a aboutit à la sélection définitive de 256 formulaires, sur l'ensemble des 282 exemplaires reçus composant l'échantillon de l'étude. Un certain nombre de formulaires a été éliminé à cause l'insuffisance des réponses ou de l'incohérence constatée dans les réponses. Nous résumons dans le tableau suivant les principales étapes suivies pour la sélection de l'échantillon final.

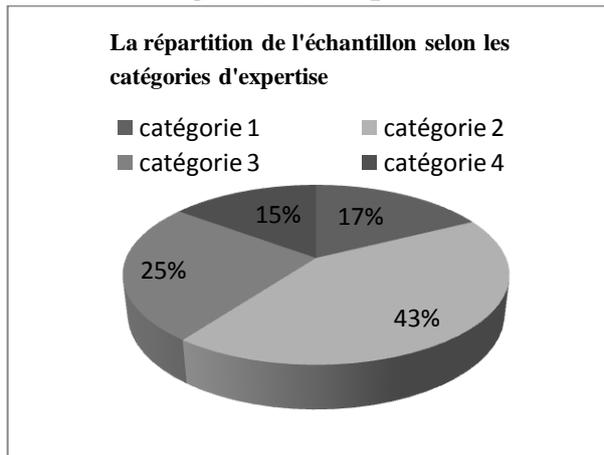
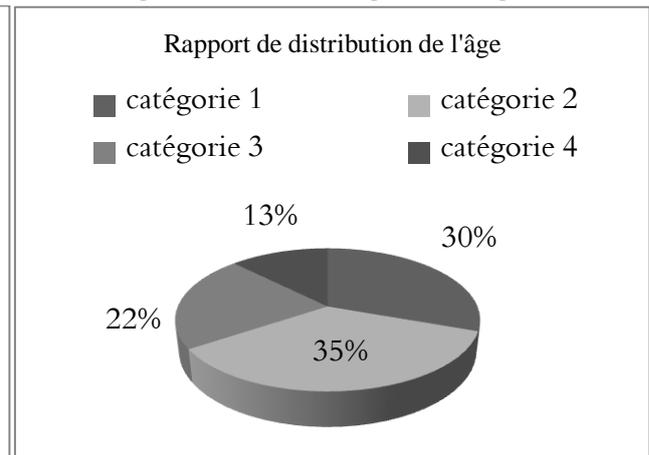
Tableau (03): statistiques sur la moyenne des réponses aux questionnaires

Eléments	nombre	pourcentage
Nombre de formulaires distribués	320	100%
Nombre de formulaires reçu	282	88.12%
Nombre de formulaires annulé	26	8.12%
Nombre de formulaires valide	256	80%

Source: préparé par le chercheur.

2-1- L'analyse de l'âge et de l'expérience professionnelle :

En ce qui concerne la variable de l'âge, nous avons divisé l'échantillon en quatre catégories. Chaque catégorie a une longueur estimée à plus de dix ans.

Figure (01): Expérience**Figure (02): la catégorie d'âge**

Source: préparé par le chercheur sur la base des sorties (SPSS)

2-2- L'analyse de la Spécialisation :

A travers le tableau suivant, on montrera les spécialités composant l'échantillon, alors que nous avons décidé de mettre l'accent sur l'individu interrogé sur une spécialité parmi les spécialités présentées dans le tableau 4 ci-après.

Tableau (04): La distribution de l'échantillon sur les spécialités

spécialité	nombre	pourcentage
comptabilité	82	%32.03
Comptabilité et audit	84	%32.81
Comptabilité et finance	41	%16.02
finance	47	%18.36
autres	2	%0.78

Source: préparé par le chercheur sur la base des sorties (SPSS)

2-3- L'analyse du grade scientifique :

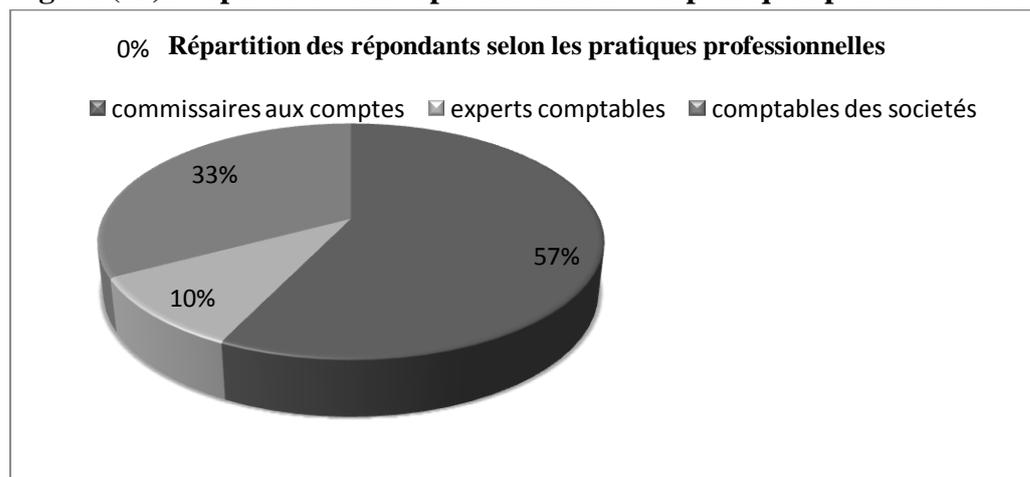
Après l'examen des résultats des réponses contenues dans les questionnaires, nous résumons les grades selon les catégories suivantes:

Tableau (05): Le grade scientifique des membres de l'échantillon

catégories	nombre	pourcentage
Licence	96	%37.50
Master	21	%8.20
Magistère	113	%44.14
Doctorat	26	%10.16

Source: préparé par le chercheur sur la base des sorties (SPSS)

La figure ci-dessous montre la répartition des répondants en termes de certificats professionnels obtenus:

Figure (03): Répartition des répondants selon les pratiques professionnelles

Source: préparé par le chercheur sur la base des sorties (SPSS)

3- Le traitement et l'analyse du questionnaire :

À partir des moyennes et des écarts-types, nous avons organisé à ce volet six phrases, dans l'objectif de déterminer les déclarations contenant des réponses orientées dans une seule direction. Ceci, par l'approche de la moyenne arithmétique à 5, mais parfois, lorsqu'il existe une égalité entre les moyennes arithmétiques des deux phrases, on se tourne vers la séparation de classement de l'élément concerné du premier classement qui a un écart type moindre. Cela permet de pour savoir le degré d'importance de chaque phrase composant cet axe, et d'extrapoler et d'analyser celle qui a le plus d'influence dans l'élaboration de la relation voulant la confirmer parmi les normes internationales d'information financière et les principes de gouvernance d'entreprise.

Tableau (06): La relation des normes internationales de divulgation financière avec la gouvernance d'entreprise

À votre avis, est ce que les éléments suivants confirment la relation des normes de divulgation financière internationales avec la gouvernance d'entreprise?	classement	Proportion de fréquentation	D'accord	Très d'accord	Je ne suis pas d'accord absolument	Je ne suis pas d'accord	Je ne suis pas sur	L'écart-type	La moyenne arithmétique
Les normes IFRS aideront à atteindre la qualité de l'information financière qui sert la direction de la société et toutes les autres autorités compétentes dans la supervision, la planification et la prise des décisions qui leur permettront de réaliser leurs intérêts.	1	F %	126 49.2	108 42.2	0 0	2 0.8	20 7.8	0.653	4.33
La société respectant les droits des parties prenantes augmente la confiance de ces parties que les rapports financiers de la société reflètent la véritable situation financière de la société	4	F %	102 39.8	100 39.1	4 1.6	8 3.1	42 16.4	0.902	4.12
La divulgation complète en temps adéquat sur tous les sujets importants dans la société augmente la confiance et la comparabilité de l'information et leur adoption par les parties prenantes.	3	F %	110 43	102 39.8	2 0.8	6 2.3	36 14.1	0.821	4.19

La séparation des fonctions et de la divulgation des conflits d'intérêts entre les membres du conseil d'administration et la société augmente la confiance des utilisateurs dans l'intégrité des comptes et de la performance de l'entreprise.	5	F %	86 33.6	74 28.9	0 0	10 3.9	86 33.6	0.878	3.88
L'adoption de mesures visant à garantir l'interdiction de l'utilisation ou de l'accès à l'information de système de comptabilité uniquement aux personnes autorisées et le fait que le comité d'audit interne de revoit le système de comptabilité augmentent la fiabilité et l'adoption de cette information.	6	F %	84 32.8	64 25	12 4.7	32 12.5	64 25	1.131	3.61
L'application des principes de gouvernance d'entreprise conduit à augmenter l'efficacité et l'efficacité du contrôle du système de comptabilité	2	F %	110 43.0	108 42.2	2 0.8	0 0	36 14.1	0.756	4.26
								0.856	4.06

Source: préparé par le chercheur sur la base des sorties (SPSS)

Selon les outils statistiques utilisés dans le tableau 6, nous constatons que la première phrase du volet particulier de connaître les opinions des répondants sur la mesure de la contribution des normes comptables à la réalisation de la qualité de l'information divulgué aux différents parties prenantes, en particulier, la gestion à fournir la base pour la surveillance et la planification, et cela par la prise des décisions appropriées, viennent à la tête du classement avec une moyenne la plus élevée parmi les phrases, estimée à 4,33. Elle représente une réponse élevée au vocabulaire de l'échantillon de cette étude. Aussi, avec un écart type le plus faible enregistré dans ce volet avec 0.653, ceci indique que les réponses ont moins de dispersion dans cette déclaration par rapport aux autres questions de ce volet. Le degré d'approbation de ces termes représente donc une très large mesure, avec une moyenne arithmétique située entre 4,20 et 5 sur la base des critères énumérés dans le tableau. Le quasi-consensus sur l'approbation à cette question soit par « d'accord » ou « très d'accord » sur l'échantillon étudié montre que l'adoption des normes comptables claires, surtout si elles sont basées sur une référence internationale, permettrait de fournir une divulgation appropriée qui comprend des informations financières en valeur et en quantité et utiles aux différentes parties prenantes en matière de contrôle, de surveillance, de planification, et même la prise des décisions et le jugement des options comptables, et ce, sur la base des informations nécessaires de qualité.

La Sixième phrase expression du questionnaire occupe le deuxième rang avec une moyenne arithmétique estimée à 4,26, limitée entre 4,20 et 5. Elle représente ainsi, une très large mesure, avec un écart type de 0.756, ce qui indique une faible dispersion. Cette question montre l'importance d'appliquer les principes de la gouvernance d'entreprise et de leur contribution à l'augmentation de l'efficacité et de l'efficacité du contrôle du système comptable. Le résultat montre que les réponses axées sur l'approbation, que les principes de gouvernance d'entreprise prévoient des mécanismes de contrôle efficaces et un modèle véritable de gestion au sein de la société, notamment à travers les comités d'audit. Ces derniers ont un impact direct sur le système comptable existant et sur les différentes composantes des inputs, des traitements et des outputs,

dans le but de produire des informations fiables et homogènes aidant à la prise des décisions par les différentes parties prenantes.

On observe que les répondants ont donné une grande importance à la divulgation de l'information financière, comme un fondement essentiel des principes de la gouvernance d'entreprise publié par l'OCDE, ceci apparaît au niveau de la troisième question de ce volet dont les réponses s'élèvent à 82,8% de l'échantillon par « d'accord » et « très d'accord ». Le tableau indique que la divulgation complète en temps adéquat représente un élément important pour les parties prenantes qui leur permettra de faire une comparaison entre les différentes solutions alternatives disponibles, ceci à partir de la confiance dans l'information qui leur est fournie. Cette phrase a remporté la troisième place avec une moyenne estimée à 4.19 qui signale un effet significatif. Les résultats avec une large réponse « d'accord » montrent que la base de la confiance entre l'entreprise et les parties prenantes est reflétée dans les états financiers, qui affichent l'image fiable des opérations effectuées, tout en respectant les droits des différentes parties prenantes de la société, cela est justifié par le taux de 78,9% obtenu entre « d'accord » et « très d'accord » sur cette approche. Par contre, un petit pourcentage de ses adversaires ne dépasse pas 4,6%. Ainsi, le traitement équitable et transparent dans la divulgation en temps opportun en fournissant des informations à des caractéristiques nécessaires qui reflètent la réalité économique, sont autant de facteurs communs entre les principes de gouvernance qui exigent l'intégration des systèmes comptables.

L'objectif commun des divers intervenants des parties prenantes est de maximiser la valeur de l'entreprise, mais chaque partie possède d'autres objectifs particuliers qui seraient en conflit avec ceux d'autres parties. Sur cette base, la société doit divulguer tous les conflits d'objectifs pour fournir aux différents utilisateurs des informations réelles, ce qui est reflété au niveau de la cinquième expression de ce volet, où l'on observe des réponses en dispersion entre le rapport « d'accord » et « très d'accord », « neutre » et « très peu » qui ne dépassent pas 3,9%, ce qui sont à l'opposé de cette approche. Néanmoins, il reste que la divulgation de conflit à une importance, cela se traduit à travers la moyenne arithmétique estimée à 3,88 et qui est située dans la zone d'influence de manière significative (de 3,40 à 4,20).

Comme indiqué sur le tableau, l'expression n°5 se positionne au dernier classement avec la plus faible moyenne arithmétique enregistrée qui est de 3.61 et avec une grande dispersion dans les réponses exprimées avec un écart type estimé à 1.131. Mais l'approbation reste dominante à 57,8% entre « d'accord » et « très d'accord » sur le lien de causalité entre l'interdiction de l'utilisation d'informations dans la société sauf pour les personnes concernées et l'augmentation de la fiabilité et l'adoption de ces informations par différents utilisateurs. Sans ignorer l'autre pourcentage de « non consentement » de 17,2%, qui estime que la restriction d'accès à l'information aux personnes qui l'utilise dans l'entreprise joue un rôle opposé dans la fiabilité de l'information. Cela peut être causé par d'autres facteurs qui doivent être pris en compte et qui représentent une priorité pour accroître la confiance, par le renforcement du contrôle, et même la confiance réciproque entre les différents acteurs de l'entreprise et les producteurs de cette information au lieu de recourir à cette procédure.

Conclusion:

La comptabilité et la gouvernance ont une relation importante et cela apparait par les aspects de la gouvernance dans la théorie positive de la comptabilité qui interprète le comportement des gestionnaires par les alternatifs comptables et la rationalisation de leurs choix, ainsi que l'emplacement du système comptable et de sa représentation à la lumière de la gouvernance d'entreprise. Les pratiques comptables évoluent selon le principe de l'efficacité au sein du système de gouvernance dans le but de réduire les coûts d'agence et qui relierait la forme du système de rémunération, le cadre juridique de la comptabilité et de la gouvernance d'entreprise. Ainsi, le contenu du cadre conceptuel des normes internationales d'information financière (reporting) et les principes de gouvernance d'entreprise partagent les objectifs et les orientations des diverses parties prenantes à assurer la continuité de l'entreprise et d'améliorer la transparence et la divulgation.

La contribution des IFRS en matière de gouvernance, montre clairement que cette dernière suit le rythme des récents développements dans l'environnement des affaires et les objectifs de l'entreprise. Parmi ces développements, nous trouvons, était les méthodes et les moyens de rémunération des responsables par les titres (*Stocks options*) qui étaient cernées par la norme (IFRS 02) et qui détermine le volume d'informations qui doivent être divulguées pour permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre la nature de ces processus, soutenu par la présence du Comité des rémunérations au sein du système de gouvernance. Et pour renforcer la transparence et présenter le volume d'informations adéquat, la norme IFRS 08 fournit un nouveau principe pour les rapports sectoriels basés principalement sur les rapports internes de l'administration, ce qui permet aux actionnaires d'exercer de manière efficace leur surveillance sur les gestionnaires de l'entreprise. L'importance de ces normes s'est accrue après la crise financière qui a eu lieu en 2008, relatives au traitement des instruments financiers et le processus de leur évaluation, en particulier à la juste valeur. Ces normes mettent le cadre approprié pour contrôler ces processus qui contribuent à l'application des principes de gouvernance d'entreprise et partagent leurs objectifs.

Test des Hypothèses:

Notre recherche a pour objectif de répondre à la problématique principale à travers les sous-questions mentionnées dans l'introduction, basées sur un ensemble d'hypothèses, dont nous avons cherché à travers cette étude à tester leur validité ou non-validité, à partir de ce que nous avons développé dans le volet théorique et pratique. Chaque hypothèse sera testée séparément dans ce qui suit:

- La première hypothèse stipule que les normes internationales de divulgation financière qui ont pour objet de réaliser les conditions de l'information financière, à savoir d'être équitable et au service des différentes parties qui les exploitent afin de parvenir à leurs intérêts. La divergence des pratiques et des méthodes de divulgation de l'information dans les différents pays, et même entre les entreprises activant dans le même pays, était l'une des raisons de la normalisation mondiale de la comptabilité, recherchée par de nombreux organismes internationaux pour aboutir à un langage comptable unique, compris par tous les acteurs actifs dans l'environnement international des affaires, à leur tête l'IASB (International Accounting Standards Board) qui a poursuivi sa propre stratégie au niveau international pour la mise en place des normes comptables généralement acceptées pour coordonner les méthodes de mesure, et de normaliser la

divulgation d'informations dans les états financiers. A ce titre, le cadre conceptuel des normes IAS / IFRS exprime la préparation et la présentation des états financiers, afin de fournir des informations utiles à la prise de décisions économiques.

- La deuxième hypothèse stipule que la bonne application des principes de gouvernance d'entreprise a augmenté le niveau de la divulgation et de la transparence des informations diffusées, et induit la confiance sur les marchés financiers. Cette hypothèse a été confirmée et validée, parce que la gouvernance d'entreprise permet de renforcer la divulgation par l'introduction de toutes les informations nécessaires dans les états financiers des entreprises pour donner aux utilisateurs de ces états une image claire sur l'activité de l'entreprise. Aussi, la bonne application des principes de gouvernance d'entreprise représente un critère efficace pour atteindre la qualité de l'information financière, et représente encore l'une des normes principale en matière de gouvernance d'entreprise à travers l'assurance de l'exactitude et de l'objectivité des états financiers, ainsi que la conformité aux lois et règlements.
- La validité de cette hypothèse est justifiée par le fait que les principes de la gouvernance d'entreprise recommandent de divulguer en temps opportun pour toutes les évolutions clés, et fournir au même moment des informations à toutes les parties afin d'assurer l'égalité de traitement des informations. La gouvernance soutient également la divulgation des risques futurs et les renseignements connexes, et recommande en outre que la fourniture d'informations financières selon les dernières versions des normes internationales d'information financière, en plus des observations émises par le commissaire aux comptes sur les états financiers pour donner le caractère de fiabilité et de la légalité.
- La troisième l'hypothèse annonce que les normes internationales d'information financières contribuent à l'application des principes de gouvernance d'entreprise, et l'élaboration d'indicateurs qui peuvent être utilisés dans les mécanismes de leur évaluation. Nous avons pu confirmer cette hypothèse, puisque les principes de gouvernance d'entreprise jouent un rôle clé dans l'organisation des divers contrats et l'attribution des responsabilités au sein de l'entreprise ayant pour objectif de maximiser leur valeur. On peut conclure à cet effet que les contrats et tout ce qui résulte de la gouvernance d'entreprise, notamment la théorie de l'agence, peuvent être considérés comme l'un des déterminants du choix d'une politique comptable particulier parmi plusieurs politiques alternatives. Tandis que le contenu du cadre conceptuel de l'information financière internationale confirme qu'il existe une convergence entre les objectifs et l'orientation des normes comptables d'une part, et ceux des exigences de gouvernance d'entreprise, d'autre part, étant donné que l'application de bonnes normes comptables standards conduit à une amélioration fondamentale de la capacité des investisseurs pour superviser l'entreprise, grâce à la fiabilité de l'information et les rapports financiers. Cela correspond est en adéquation avec le renforcement des principes de gouvernance de haute qualité permettant l'amélioration de la transparence et la régulation des relations au sein de la société. Il apparait aussi la complexité de la gouvernance d'entreprise au niveau des divers aspects comptables, car les informations financières divulguées dans les états financiers représentent les outputs du système

comptable basé sur les normes IAS / IFRS, qui sont les mêmes inputs du système de gouvernance utilisés afin d'évaluer l'efficacité de la gestion et l'organisation des relations entre les parties prenantes.

Résultats de la recherche:

Après avoir testé les hypothèses discutées précédemment, nous exposons ci-après les résultats que nous avons obtenu grâce à notre analyse du sujet à travers lequel nous avons trouvé un lien systématique entre la divulgation financière internationale et son importance dans la réalisation de la gouvernance d'entreprise, justifié par ce qui suit:

- L'égalité du traitement et de la transparence dans la divulgation en moment opportun en fournissant des informations comportant des caractéristiques essentielles qui reflètent la réalité économique, sont des facteurs communs entre les principes de gouvernance et les systèmes comptables, nécessitant l'intégration entre eux afin de maximiser la valeur de l'entreprise. Il est à noter que chaque partie possède des objectifs particuliers qui seraient divergents de ceux des autres parties. De ce fait, la société doit divulguer tous les conflits d'intérêts pour fournir des informations exactes aux différents utilisateurs.
- La mise en place du cadre conceptuel de la divulgation financière internationale qui représente la charte de la comptabilité, sur lequel se réfèrent les pratiques comptables, contribue à la consolidation de la protection des droits des parties prenantes et les droits des actionnaires, ainsi l'égalité entre eux. Cela permet aux investisseurs et aux diverses parties de connaître leurs droits et leur protection juridique, et cela dans le cadre de la bonne gouvernance. L'application des normes IAS / IFRS doit leur permettre d'appliquer des règles et des procédures qui leur fournissent des informations nécessaires pour les différents processus, l'existence d'une cohérence entre les objectifs de comptabilité et ceux de la gouvernance d'entreprise.
- Les normes IAS / IFRS contribuent effectivement à partir des informations produites, contenues dans les états financiers, et possédant des caractéristiques énoncées dans le cadre conceptuel, en encourageant les pratiques éthiques de la gouvernance d'entreprise au sein de la société, qui encourage la transparence des marchés financiers. Cela permet également la répartition des responsabilités et la définition des sanctions dans le cas de la violation de ces responsabilités, ce qui renforce la qualité et l'indépendance de la supervision et du contrôle des résultats publiés en toute honnêteté et objectivité pour les parties prenantes.

Références bibliographiques

- ¹- SHANKARAI AH, K. RAO, N, Corporate Governance and accounting standards in OMAN: An empirical study on practices , Accounting, Commerce & Finance: The Islamic Perspective International Conference, held in Brisbane, Australia during 15-17, June 2004, p:11.
- ²- عمر الكراسنة، التنبؤ بالأرباح المستقبلية باستخدام الأرباح والتدفقات النقدية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان - الأردن، 2000، ص:8.
- ³- عبد الرزاق الشحادة، عبد الناصر حميدان، قدرة معايير المحاسبة الدولية في سد الفجوة الأخلاقية بين الإدارة والمساهمين في إدارة الأرباح من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة بالبيئة المحاسبية، جامعة الزيتونة الأردنية، جامعة حلب، ص:07.
- ⁴- عيد محمود عيدة، أثر المعلومات المحاسبية على سلوك متخذ القرار الاستثمار في الأسهم، المجلة المصرية للاقتصاد والتجارة، مصر، 2001، ص:241.
- ⁵- عبد الرزاق الشحادة، عبد الناصر حميدان، مرجع سابق، ص: 15.
- ⁶- LOPATER, C, et Autres, Pourquoi et comment avoir une bonne gouvernance en IFRS ? Enjeux et recommandations, Pocket Guide, DFCG, PWC, 2011, p :01.
- ⁷- LOPATER, C, et Autres, op cit, pp :06-07.
- ⁸- LOPATER, C, et Autres, op cit, p :08.
- ⁹- [BACQUEROET](#), D, [LUTHI](#),T, Améliorer la performance de votre entreprise : 70 recommandations concrètes. Par des dirigeants finances-gestion et leurs conseils, Editions d'Organisation, 2011, p:79.
- ¹⁰- [BACQUEROET](#), D, [LUTHI](#),T, op cit, pp : 79-80.
- ¹¹- LOPATER, C, et Autres, op cit, p :12.
- ¹²- [BACQUEROET](#), D, [LUTHI](#),T, op cit, p : 82.
- ¹³- LOPATER, C, et Autres, op cit, p :15.
- ¹⁴- GILNICKI, P, et Autres, Le role des professionnels de la comptabilité, de L'audit et de la finance dans gouvernance d'entreprise, L'academie des sciences et techniques comptables et financiers comptabilité-audit-gestion-finance, Cahiers de l'académie, N°6, 2007, p:13.
- ¹⁵- GILNICKI, P, et Autres, op cit, p :17.
- ¹⁶- MONTERET, L, La responsabilité du comptable salarié, Revue IFEC, Economie et comptabilité, 2003, N° 22, p:22.
- ¹⁷- MONTERET, L, op cit, p:24.
- ¹⁸- GILNICKI, P, et Autres, op cit, p :21.
- ¹⁹- <http://www.camagazine.com/archives-fr/articles-web/2003/camagazine27400.aspx>, consulter le 13/01/2015.
- ²⁰- GILNICKI, P, et Autres, op cit, p :52.
- ²¹- GILNICKI, P, et Autres, op cit, p :53.