

## Le SCF en Algérie: Nécessité d'une nouvelle culture comptable Le cas des professionnels comptables libéraux

REMMACHE Kamel<sup>1</sup> NACER DADI Addoune<sup>2</sup>

(1) doctorant à l'ESC d'Alger (2): professeur à l'ESC d'Alger,

### Résumé

Ce travail a pour objectif de montrer dans quelle mesure la comptabilité est affectée par les valeurs culturelles des professionnels comptables. Les recherches précédentes se sont inspirées des travaux de Hofstede (1980) et Gray (1988), le premier porte sur les dimensions culturelles et le deuxième sur les valeurs comptables. Nous nous interrogeons sur la capacité de ces modèles à expliquer le changement comptable dans les entreprises algériennes (comptables d'entreprises) ainsi que dans les cabinets d'audit locaux suite à l'introduction du nouveau référentiel comptable d'origine Anglo-saxonne. En Algérie, pays ex-socialiste, l'adoption du SCF marque l'avènement d'une comptabilité tournée vers l'actionnaire où les principes remplacent les règles alors que le jugement des professionnels comptables est devenu nécessaire pour interpréter les différents problèmes comptables.

**Mots clés :** Culture, valeurs comptables, valeurs culturelles, SCF, IFRS, Algérie

### Abstract

This article aims at explaining in what extent accounting is affected by cultural values of accounting professionals. Prior research is inspired of Hofstede (1980) and Gray (1988) works, the first focused on cultural dimensions whereas the second examined the accounting values. This paper raises questions about the ability of these models to explain accounting change generally in Algerian enterprises and particularly in local auditing firms notably with the introduction of new standards emanating from Anglo-Saxon environment. In Algeria, ex socialist country, adoption of new accounting and financial system witnessed an era in which accounting is principal based and served primarily shareholder's needs where the accounting practitioners' judgments seems to be important for the interpretation of many accounting concerns.

**Keywords:** Culture, Accounting values, cultural values, AFS, IFRS, Algeria

### Revue de littérature :

Une grande part des études académiques a accordé une large attention à l'influence de la culture sur la comptabilité ainsi que sur le changement comptable (Harrison and McKinnon, (1986), Sudarwan and Fogarty (1996), Shraddha Verma (2000), Tsakumis (2007)). Dans une perspective sociologique et anthropologique, la culture est définie comme « *l'ensemble complexe qui comprend les connaissances, les croyances, l'art, le droit, la morale, les coutumes et toutes les autres aptitudes qu'acquiert l'homme en tant que membre d'une société* »<sup>1</sup>. L'objet central de la culture est construit autour les idées traditionnelles et en particulier leurs valeurs attachées. Les systèmes culturels peuvent être considérés d'une part comme des produits de l'action et d'autre part comme des facteurs conditionnant les éléments qui sont à la base des autres actions». Hofstede (1980) a fourni une définition à la culture comme étant un programme mental établi de manière collective qui distingue les membres d'un groupe ou société de ceux d'un autre. La culture d'un groupe comprend l'ensemble des valeurs, symboles et codes de conduites qui rendent les membres de ce groupe uniques et cohérents.

Le concept de la culture a été étudié, recherché et débattu depuis des siècles, cela vient du fait que la culture se manifeste dans tous les aspects de la société derrière ce qui est communément reconnu. Le concept a largement préoccupé les recherches académiques dans les dernières décennies non seulement au sein de la théorie des organisations mais aussi dans la théorie comptable. Le concept repose essentiellement sur les efforts à changer la nature des organisations, d'une vision qui les incarne comme des structures formelles et des rôles vers une vision qui leur perçoit comme des systèmes soft où les agents, dans une certaine mesure, agissent selon leurs propres intentions et aspirations (J. Mouritsen, 1989).

La culture joue un effet majeur sur les intentions des individus, leurs comportements et leurs réactions. Les pays diffèrent dans leurs traditions économique, politique et culturelle. Ceci se répercute manifestement sur l'exercice de certains métiers, professions et processus selon des conditions dictées le plus souvent par l'environnement local. Le système comptable constitue un sous-système social dans un pays qui joue le rôle d'une fonction génératrice d'informations financières pour la prise de décision par les individus, entreprises publique et privée.

Ce système fournit également un outil indispensable pour le management économique et social (Stuart BURCHELL et al, 1985). Il s'ensuit que le fait que la culture affecte tous les systèmes et processus y compris le système comptable, le développement comptable est affecté lui même par la culture locale et l'environnement institutionnel dès lors que la culture influence d'abord les normes et les valeurs de chaque système ainsi que le comportement des

rapports dans leurs interactions au sein et entre les systèmes (Harrison et Mckinnon, 1986).

La mise en évidence de l'influence de la culture sur la comptabilité est largement marquée au sein de la comptabilité internationale depuis les années 80 (Heidhujes and Patel, 2011). En passant par *Harrison et McKinnon* (1986) qui ont mis l'accent sur l'influence de la culture sur le changement comptable en Japon en resituant cette influence dans une perspective historique, l'auteur propose un cadre méthodologique pour l'étude de la régulation du reporting des entreprises et la formulation des politiques comptables dans un pays donné. Le cadre proposé permet la revue des systèmes de normes et valeurs et leur interaction aussi bien en interne qu'avec d'autres systèmes sociaux. Le poids de la culture dans ces systèmes est aussi mis en analyse (Graeme. L. HARRISON and Jill L. McKINNON, 1986). Gray (1988) a proposé un cadre théorique basé sur le modèle de Hofstede en faisant le lien entre la culture et la pratique comptable et dans lequel l'impact des deux institutions devait être recherché (S. J. Gray, 1988). Cependant, le modèle de Gray a fait l'objet des différents tests empiriques afin de vérifier la robustesse des hypothèses avancées par son modèle.

Dans cet ordre d'idées, J. Mouritsen 1989 a mis en évidence la relation entre la culture d'entreprise, les systèmes comptables et les systèmes de reddition des comptes. Les notions de la culture d'entreprise ainsi que celle de la comptabilité et leur importance dans la formation de la réalité organisationnelle sont éclairées. L'étude a fait recours à l'approche de *Goffman* celle qui distingue les domaines interne et externe et qui a permis de discerner la vision *soft* de la culture d'entreprise de la vision *hard* des contrôles comptables. La comptabilité est perçue comme un objet culturel dans la mesure où elle procure une large signification et un sens social des rôles de la productivité et de rentabilité qui dépassent de telles situations d'affaire (Jan Mouritsen, 1989).

Sur le lien entre la comptabilité et la culture organisationnelle, J. F Dent (1991) souligne que les organisations détiennent chacune des propriétés culturelles bien déterminées, l'une des innovations selon *Dent* (1991) dans ce domaine est l'étude des organisations comme des cultures, systèmes de savoir, croyances et valeurs dans lesquelles les actions et les produits (*Artifact*) sont acquis avec des qualités expressives. Les nouvelles pratiques comptables se voient impliquées manifestement dans la reconstruction de la culture des organisations (J. F. DENT, 1991). *Salter et Niswander* (1995) se sont efforcés de tester le modèle de Gray celui qui attache les systèmes et valeurs comptables avec les déterminants culturels avancés par Hofstede (1980). Basée sur les données de 39 pays, l'étude révèle que malgré la force statistiquement significative et explicative du modèle de Gray, elle tend mieux à expliquer les pratiques actuelles de reporting financier et semble relativement faible à

expliquer les structures réglementaires et professionnelles sur une base culturelle. L'étude affirme que le développement des marchés financiers et les plans d'imposition constituent les déterminants clés qui améliorent les postulats avancés par Gray (S. B. Salter and F. Niswander, 1995).

*Sudarwan et Fogarty* (1996) ont examiné la relation entre les caractéristiques culturelles des pratiques de communication financière des sociétés Indonésiennes et les normes comptables établies par l'association des comptables indonésiens (*Association of Indonesian Accountants*), une relation empirique a été évoquée par les auteurs celle qui existe entre le changement dans les valeurs culturelles telles que avancées par le modèle de Hofstede et le changement dans les valeurs comptables introduites par le modèle de Gray (M. Sudarwan and T. J. Fogarty, 1996). *M. E Hussein* (1996) a mis l'accent sur l'impact des facteurs culturels sur le reporting financier aux USA et aux Pays-Bas, il a proposé une approche alternative aux différences sociale, culturelle et politique qui entravent l'uniformité des normes comptables, l'idée est qu'une stratégie de réconciliation soit maintenue où un accord doit être conclu selon des critères de base ceux de comptabilisation et de mesure et selon un cadre permettant aux utilisateurs d'arranger les états financiers émanant des différents pays et satisfaire leurs obligations réglementaires (Mohamed E. Hussein, 1996).

*Tsakumis* (2007) a étudié l'influence de la culture nationale sur l'application des règles comptables par les professionnels de la comptabilité. En se basant sur le modèle de Gray (1988), l'étude a évoqué deux (02) hypothèses, l'une a trait à la propension des comptables Grecs à comptabiliser les actifs (passifs) contingents plutôt que chez les comptables Américains, et l'autre porte sur le fait que les comptables Grecs sont moins aptes à communiquer l'existence à la fois des actifs et passifs contingents que les comptables Américains. Les résultats montrent que la première hypothèse est rejetée, aucune différence significative n'est trouvée entre les comptables Grecs et Américains quant à la décision de comptabilisation des actifs et passifs incorporels (contingents). Les résultats révèlent également que les comptables Américains manifestent plus de conservatisme que les comptables Grecs. De même, les comptables Grecs communiquent moins les informations (lorsqu'elles sont secrètes) que leurs homologues Américains. Ce qui, en effet, s'accommode avec la deuxième hypothèse (G. T. Tsakumis, 2007).

L'étude de *George Lan et al* (2009) a trait aux valeurs personnelles et types de valeur des professionnels comptables et étudiants Chinois, basée sur le questionnaire développé par *Schwartz* (1992)<sup>2</sup>, l'étude couvre un échantillon de 454 professionnels comptables et 126 étudiants en comptabilité en cycle graduation. Les résultats révèlent que les critères de bonne santé (healthy),

sécurité de la famille, l'Auto-respect et l'estime des parents et des aînés comptent parmi les quatre principales valeurs des professionnels et étudiants comptables (George Lan et al, 2009).

Toutefois, le modèle de Gray (1988) a fait l'objet de plusieurs critiques. Ainsi, *Heidhues et Patel* (2011) ont reproché au modèle de Gray son incapacité théorique et méthodologique. Un nombre important de travaux en comptabilité internationale n'a pas fourni des critiques claires à propos du cadre exploratoire proposé par Gray (1988). Les auteurs avancent que la dominance et l'autorité du modèle de Gray au sein de la recherche en comptabilité internationale est expliquée par le fait que les chercheurs ultérieurs n'ont pas passé en revue l'acceptation et l'application de sa méthodologie. Ils rajoutent que la recherche en comptabilité internationale peut être mieux raffinée si en tenant compte les facteurs contextuels tels que les cadres politique, social, légal et historique des pays. Prenant le cas de *l'Allemagne*, l'étude révèle que la recherche en comptabilité ne sera améliorée que par un examen critique des cadres contextuels des pays plutôt que de se concentrer sur les notions de mesure, quantification, simplification et catégorisation (C. Patel E. Heidhues, 2011).

La recherche en comptabilité internationale souligne qu'une application réussie des normes IFRS dans les entreprises repose sur la capacité de jugement des professionnels, cela est expliqué par l'introduction et la primauté de certains principes tels que par exemple la *Substance Over Form*. Or, les jugements professionnels sont le plus souvent influencés par les valeurs culturelles aussi bien des comptables que des auditeurs. (Joshua K. Cieslewicz, 2014). Il s'ensuit que la comparabilité des états financiers sous les normes IFRS ne sera atteinte que lorsque l'interprétation et l'application des normes soient compatibles et cohérents entre les pays. Cependant, l'hétérogénéité des contextes institutionnel et culturel dans lesquels les firmes opèrent et les individus prennent leurs décisions comptables rendent l'application des IFRS plus diversifiée.

Ainsi, Dans une étude menée sur les comptables Britanniques et Allemands et qui porte sur leurs interprétations et estimations comptables vis-à-vis des cas identiques relevant des normes comptables internationales. Les résultats dégagent seulement quelque évidence des différences internationales dans les jugements des comptables. Une grande variabilité des réponses émanant des différentes juridictions est largement perçue et les différences des caractéristiques personnelles pourraient être plus importantes que les facteurs culturels (Martin Wehrfritz and Axel Haller, 2014).

Dans ce cadre, la culture économique nationale a une influence indirecte sur la comptabilité par l'intermédiaire des institutions. Ainsi, sur le plan local, les institutions émergent pour servir d'intermédiaire la relation entre les

variables de la culture économique et la comptabilité. Les résultats empiriques soulignent que la comptabilité dans un pays donné est intimement liée aux institutions locales. Ces dernières sont, elles-mêmes, influencées par la culture économique nationale de ceux qui l'ont maintenu. Il en résulte que des ajustements institutionnels doivent être entrepris et l'impact de la culture économique nationale doit être considérée et valorisé.

### Les dimensions de la culture :

La théorie des dimensions culturelles développée par Hofstede (1980) a été largement exploitée dans les domaines de la sociologie, de la théorie organisationnelle et précisément dans la littérature comptable. A partir des données mondiales concernant les citoyens de 50 pays et 3 régions regroupant plusieurs pays, 60.000 salariés d'IBM opérant dans des contextes différents se sont interrogés sur leurs attitudes culturelles (Besma Chouchane, 2010). A l'issue de l'étude, Hofstede propose ainsi quatre déterminants culturels à savoir :

*La distance au pouvoir* (large/étroite) qui est une mesure du pouvoir interpersonnel ou celle de l'influence entre les groupes sociaux. Le critère explique dans quelle mesure les membres d'une société acceptent que le pouvoir au sein des institutions et des organisations soit bien distribuée, les gens dans les sociétés où la distance au pouvoir est large tendent à accepter un ordre hiérarchique dans lequel chacun occupe une place. Par conséquent, les gens dans les sociétés où la distance au pouvoir est étroite tendent à maintenir l'équité du pouvoir et demandent la justification des inégalités. La distance au pouvoir se rapporte par la relation entre les supérieurs et les subordonnés ainsi que la nature de communication qui peut, le cas échéant, émerger entre les deux groupes.

*L'aversion pour l'incertitude* (faible/forte) est le deuxième critère qui mesure les niveaux d'anxiété des membres d'une société à cause de leur ignorance des aléas futurs. C'est le degré pour lequel les membres d'une société se sentent mal à l'aise à l'incertitude et l'ambiguïté. Dans les pays à forte aversion pour l'incertitude, une tendance à maintenir des codes rigides de croyance et de comportement, ces pays sont généralement intolérants envers les personnes et les idées déviantes. Par contre, les sociétés à faible aversion pour l'incertitude maintiennent un environnement relaxant au sein duquel la pratique compte plus que les principes alors que la déviance est bien tolérée.

Le critère *d'individualisme* signifie que l'autonomie personnelle est privilégiée que le collectivisme, l'individualisme opte pour la préférence d'un cadre social largement uni dans la société où les individus sont supposés faire

attention d'eux-mêmes et de leurs familles (Salter et Niswander, 1995). L'individualisme est assimilé par la force des liens entre les individus, le besoin à la loyauté et l'étendue de la responsabilité pour les autres.

**Le critère de Masculinité (Féminité)** mesure la préférence pour l'héroïsme, le succès matériel ainsi que l'accomplissement dans le cas de masculinité. Hofstede porte son attention sur l'analyse des rôles respectifs entre hommes et femmes au travail. La *Masculinité* est également contrastée avec les valeurs sociales telles que la modestie, la sympathie et l'esprit coopératif.

Notons que Hofstede a montré que les dimensions précitées constituent un outil de comparaison viable entre les pays. Cependant, la question de savoir dans quelle mesure ces dimensions fournissent une explication valable et pertinente du changement culturel dans une société prise individuellement reste un domaine qui n'a pas encore été exploré.

### **L'influence de la culture sur la comptabilité :**

Gray (1988) a fondé son étude sur les postulats de Hofstede en faisant le lien entre les valeurs culturelles et les valeurs comptables. Il a ainsi expliqué les différences des systèmes comptables par les différences culturelles. Le modèle de Gray est construit autour de quatre 4 déterminants à savoir :

**Le Professionnalisme** qui mesure la préférence à l'exercice du jugement professionnel personnel et le maintien de l'auto-régulation professionnelle ce qui s'oppose à la conformité avec les exigences et le contrôle légaux.

**L'Uniformité** c'est la préférence pour l'uniformité des pratiques comptables entre les entreprises et l'utilisation cohérente de telles pratiques au fil du temps ce qui s'oppose à la notion de flexibilité qui dépend des circonstances spécifiques des entreprises individuelles.

**Le conservatisme** consiste en la préférence d'une approche de mesure prudente comme vision généralisée de l'incertitude vis-à-vis les événements futurs. L'incertitude s'oppose à l'approche basée sur le risque, une approche plus optimiste et laxiste.

**Le secret** désigne la préférence pour la confidentialité et la privation de communiquer l'information relative aux affaires de l'entreprise à ceux qui sont fermement impliqués dans son management et son financement. La notion du secret diffère avec celle de transparence et de reddition des comptes.

Les travaux de Hofstede et Gray constituent une base d'exploration de la relation entre le changement des dimensions culturelles citées par Hofstede avec le changement des valeurs comptables avancées par Gray. Si la culture et la comptabilité sont interreliées à travers ces dimensions dans une manière significative, elles doivent être associées à travers le temps aux limites d'un seul pays. Les hypothèses de ce travail sont ainsi formulées de la manière suivante

en visant trois dimensions à savoir l'aversion pour l'incertitude, l'individualisme et le degré de Masculinité:

- Le changement de l'aversion pour l'incertitude est lié au changement des valeurs comptables dans le contexte Algérien,
- Le changement d'individualisme est lié au changement dans les valeurs comptables dans le contexte Algérien,
- Le changement dans la Masculinité est lié au changement des valeurs comptables dans le contexte Algérien,

### Méthodologie :

Hofstede (1980) avance que la richesse des nations est l'un des déterminants de la différence dans la *distance au pouvoir* entre les pays. Le fait de resituer sa mesure dans les caractéristiques éducationnelles et les statistiques relatives au développement technologique fait appel à rechercher les conditions qui sont derrière la création de la richesse. Hofstede (1991) révèle que *la quantité et la couverture de lois codifiées explique le degré de l'aversion pour l'incertitude*. Cette dernière notion est véhiculée en termes d'importance et d'ampleur des initiatives gouvernementales à la dérégulation. Dans un autre aspect, La richesse apporte aux gens les ressources qui leur rendent poursuivre les intérêts particuliers au détriment des autres. Cela suggère que le revenu par tête et le taux d'urbanisation déterminent le degré d'individualisme. En plus, à partir du fait que la *Masculinité* se détermine par les rôles respectifs des sexes ainsi que par la division du travail sur la base du sexe, la composition de l'emploi par type de sexe constitue donc une mesure de la masculinité sociale.

Les caractéristiques clés du *professionnalisme* signifient, comme nous l'avons déjà cité, le recours à l'exercice du jugement professionnel et la préférence de l'auto-régulation (Gray, 1988). Pour différentes raisons, la nature des auditeurs et la description générale de leurs missions fournissent une mesure appropriée. Ainsi, pour traiter les normes comptables, le professionnalisme comptable est assimilé par le nombre des méthodes comptables *non préconisées par la législation comptable Algérienne* mais appliquées dans les états financiers et par le nombre des normes d'Audit et comptabilité établies par le Conseil National de Comptabilité (CNC).

Le fait que *l'uniformité* exige la compatibilité et la comparabilité, les proxys de l'uniformité dans la pratique comptable comprennent le nombre des changements comptables, la politique comptable intra entreprises dans un exercice comptable donné et le nombre des méthodes comptables alternatives prescrites par le CNC Algérien visant les éléments du bilan et de compte de résultat. *Le conservatisme* comptable désigne les méthodes auxquelles les comptables font recours. Plus le degré de conservatisme est élevé, plus

l'attachement aux pratiques de mesure traditionnelles est grand. Le *secret* peut être mesuré par le nombre des éléments du bilan et ceux du compte de résultat préconisés par la législation comptable Algérienne.

### **Le contexte Algérien**

La profession comptable en Algérie est récente, elle remonte aux années 70, le rôle de la profession durant la période socialiste semblait minime et le recours aux avis des auditeurs s'est inscrit dans les missions générales de l'Etat vis-à-vis les entreprises publiques. La période socialiste marque l'hégémonie de l'esprit collectiviste des acteurs sociaux dans tous les aspects de la vie politique, économique et sociale. Cette caractéristique s'oppose à la notion d'individualisme selon laquelle les individus poursuivent leurs intérêts particuliers. La distance au pouvoir au sein des sociétés socialistes est plus remarquable que dans les sociétés capitalistes, la richesse se concentre dans les mains d'un même staff dirigeant alors que les lois et les codes se sont formulés unilatéralement par le parti gouverneur et destinés au peuple dans son ensemble.

Le caractère rentier de l'Etat Algérien fait en sorte que la distribution de la richesse pose des problèmes structurels énormes, une économie basé sur la rente pétrolière avec l'absence d'un secteur privé actif et diversifié pourrait mettre en péril la stabilité politique et socio-économique du pays. La gestion de la rente par l'Etat rappelle l'absence d'une stratégie durable qui prend en compte le droit des générations futures à jouir de cette richesse tarissable. La délégation des pouvoirs à travers les institutions intermédiaires est absente, cela prouve bien l'aversion pour le non respect des instructions de l'Etat, ce dernier émet l'intégralité des lois qui régissent les différents aspects de la vie politique, économique, sociale et culturelle.

L'Algérie compte parmi les pays où le taux de masculinité est fort, l'occupation des postes dans les différents domaines aussi bien professionnels qu'administratifs est largement dominé par le sexe masculin. Cette caractéristique s'explique par les valeurs sociales partagées dans les trois décennies qui suivent l'indépendance qui accordent aux hommes la primauté de travailler en assumant les différentes responsabilités et laisser aux femmes la responsabilité de s'occuper aux affaires d'éducation de la progéniture. Cependant, dans les dernières décennies, la montée en puissance de la présence des femmes dans les différents secteurs particulièrement la santé, l'éducation, l'enseignement et la sécurité a changé la composition ainsi que les rôles des deux sexes au sein de nombreux secteurs.

Dans le domaine comptable, la présence des femmes est relativement faible notamment au sein des professions libérales par rapport aux entreprises, l'exercice des missions est apparu comme une affaire masculine<sup>3</sup>. Le déroulement des missions se fait généralement en dehors du siège, la disparité

des clients contraint les femmes à effectuer des missions normales car dans les valeurs sociales acceptées, la femme ne peut passer toute la journée et jusqu'à des heures tardives au sein des entreprises clientes. C'est la raison pour laquelle les femmes ne supportent pas ce genre de professions.

L'aversion pour l'incertitude chez la communauté des professionnels comptables est largement manifestée juste après l'introduction de la loi 07/11 portant système comptable et financier, la vaste majorité des professionnels voit dans le SCF un projet nécessitant un savoir faire technique et organisationnel appréciés, les traitements préconisés par le SCF n'ont pas trouvé des réactions positives au sein de la communauté comptable. La connotation anglo-saxonne du SCF fait en sorte que les professionnels ayant vécu l'ancienne période rencontrent des obstacles, culturels, conceptuels et techniques à assimiler la nature et l'objectif des traitements proposés. Le recours au jugement professionnel est largement sollicité par le nouveau référentiel. Or, tout recours doit nécessairement rendre compte l'arbitrage de l'administration fiscale.

Les craintes des professionnels proviennent aussi de la technicité de certains traitements tels que les impôts différés, les actifs et passifs financiers, les charges et produits, réévaluations, des traitements exigeants des formations intensives au profit de tous les concernés par les questions comptables. *L'hypothèse de l'impact du changement de l'aversion pour l'incertitude sur le changement du professionnalisme comptable est retenue et validée dans la mesure où les professionnels sont amenés à perfectionner leurs prestations en réponse avec les exigences apportées par la loi 07/11 et la loi 10/01 ainsi que les notes et les avis fournis par la commission de normalisation des pratiques comptables au sein du CNC.*

A propos de l'uniformité, des voix se sont élevés pour uniformiser les interprétations relatives aux traitements préconisés par le SCF, la diversité des solutions proposées par les formateurs, les professionnels et les membres du CNC ne semble pas servir l'intérêt de la profession et celui des institutions de formation. Les sujets concernés<sup>4</sup> comprennent entre autres les contrats de location, la réévaluation des immobilisations corporelles et incorporelles, les subventions et les aides publiques, les changements de méthodes et corrections d'erreurs, les impôts différés et les instruments financiers. L'appel des académiciens, des professionnels et des formateurs à se réunir et débattre toutes les questions constitue une démarche primordiale afin d'homogénéiser les traitements et les interprétations.

Une autre question soulevée par les professionnels porte sur l'originalité des solutions proposées sous SCF, certains s'appuient largement sur les normes IFRS dans certains traitements, à titre d'exemple, certains manuels préconisent la méthode d'actualisation dans le cas des contrats de location conformément

aux normes internationales alors qu'en vertu de la législation fiscale Algérienne ce traitement est interdit. Ce constat fait en sorte que les solutions fournies doivent puiser leur contenu de la législation locale et ne doivent pas se tourner entièrement vers le référentiel international car en l'absence d'un marché financier actif et le règne de l'informel, les nouvelles pratiques ne pourraient pas évoluer et répondre aux objectifs de transparence et du bien être social. Il s'avère qu'un changement culturel doit être entrepris chez nos professionnels pour absorber les nouvelles normes d'audit (ISA) ainsi que les normes comptables internationales.

Avec l'introduction graduelle des normes ISA dans la profession comptable Algérienne dont quatre normes ont été déjà approuvées par le Ministre des finances, nombre de professionnels a manifesté, lors des assises et des séminaires organisés par la chambre nationale des commissaires aux comptes, des craintes à l'égard de l'échec de ces normes à s'instaurer convenablement dans les pratiques des commissaires aux comptes. Des résistances culturelles énormes sont constatées chez la communauté des professionnels notamment avec les exigences de qualité et de transparence apportées par les normes internationales. La montée de l'informel et l'absence d'une stratégie intégrée de formation des professionnels semblent les facteurs déterminants qui freinent le passage aux nouvelles pratiques internationales

### **Bibliographie**

<sup>1</sup> Guy Rocher, *La notion de culture*, extrait du chapitre IV « culture, civilisation et idéologie, Éditions Hurtubise HMH ltée, 1992, troisième édition. pp 101-127.

<sup>2</sup> Cette théorie traite des valeurs de base que les individus reconnaissent comme telles dans toutes les cultures. **Elle identifie dix (10) valeurs de base**, différentes en termes de motivations à savoir l'autonomie, stimulation, Hédonisme, réussite, pouvoir, sécurité, conformité, tradition, bienveillance et universalisme. La théorie décrit la dynamique des oppositions et des compatibilités entre ces valeurs.

<sup>3</sup> Les données relatives aux bureaux de comptabilité et Audit en Algérie ne sont pas exhaustives pour valoriser l'apport des femmes dans la profession comptable, ainsi, le nombre actif d'effectif féminin est inconnu ce qui rend difficile la détermination des rôles respectifs des femmes et des hommes au sein de la profession.

<sup>4</sup> Les propos de Djelloul BOUBIR, commissaire aux comptes et formateur en SCF, sur le forum des comptables Algériens au sujet de la diversité des solutions fournies par différentes sources émanant de la profession, les centres de formation ou le CNC. voir [www.compta-alg.com](http://www.compta-alg.com)

**George Lan et al.** 2009. "A Comparison of Personal Values of Chinese Accounting Practitioners and Students " *Journal of Business Ethics*, 88, 59-76.

**Stuart BURCHELL et al.** 1985. "Accounting in Its Social Context: Towards a History of Value Added in the United Kingdom " *Accounting Organizations and Society*, 10, 381-413.

**Chouchane, Besma.** 2010. "Pertinence Des Normes Comptables Ias/ Ifrs Au Contexte Culturel Tunisien." *La Revue des Sciences de Gestion*, 2010/5 n°245-246, 129-40.

**Cieslewicz, Joshua K.** 2014. "Relationships between National Economic Culture, Institutions, and Accounting: Implications for Ifrs." *Critical Perspectives on Accounting*, 25, 511-28.

**DENT, J. F.** 1991. "Accounting and Organizational Cultures: A Field Study of the Emergence of a New Organizational Reality." *Accounting Organizations and Society*, 16, 705-32.

**E. Heidhues, C. Patel.** 2011. "A Critique of Gray's Framework on Accounting Values Using Germany as a Case Study." *Critical Perspectives on Accounting*, 22, 273-87.

**Fogarty, M. Sudarwan and T. J.** 1996. "Culture and Accounting in Indonesia: An Empirical Examination." *The international journal of accounting*, 31, 463-81.

**Gray, S. J.** 1988. "Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally " *Abacus*, 24, 1-15.

**Haller, Martin Wehrfritz and Axel.** 2014. "National Influence on the Application of Ifrs: Interpretations and Accounting Estimates by German and British Accountants." *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 30, 196-208.

**Hussein, Mohamed E.** 1996. "A Comparative Study of Cultural Influences on Financial Reporting in the U.S. And the Netherlands." *The international journal of accounting*, 31, 95-120.

**McKINNON, Graeme. L. HARRISON and Jill L.** 1986. "Culture and Accounting Change: A New Perspective on Corporate Reporting Regulation and Accounting Policy Formulation " *Accounting Organizations and Society*, 11, 233-52.

**Mouritsen, Jan.** 1989. "Accounting, Culture and Accounting-Culture " *Scand J Of Management*, 5, 21-47.

**Niswander, S. B. Salter and F.** 1995. "Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally: A Test of Gray's [1988] Theory." *Journal of International Business Studies*, 26 n°2, 379-97.

**Tsakumis, G. T.** 2007. "The Influence of Culture on Accountants' Application of Financial Reporting Rules." *Abacus*, 43-n°1, 27-48.

