

**La normalisation de la comptabilité de l'État en Algérie  
"un système inspiré des normes comptables internationales du secteur  
public -IPSAS-".**

**The standardization of state accounting in Algeria  
"a system inspired by international public sector accounting standards -  
IPSAS-".**

**FAHAS Mohammed<sup>1</sup>, FELA Ayachi <sup>2</sup>, BELOUTI Nabil<sup>3</sup>**

<sup>1</sup>Université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed, Algérie, [fahas.mohammed@univ-oran2.dz](mailto:fahas.mohammed@univ-oran2.dz)

<sup>2</sup>Université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed, Algérie, [fela.ayachi@univ-oran2.dz](mailto:fela.ayachi@univ-oran2.dz)

<sup>3</sup>Université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed, Algérie, [belouti.nabil@univ-oran2.dz](mailto:belouti.nabil@univ-oran2.dz)

*Reçu le : 07/09/2021*

*Accepté le : 03/04/2022*

**Résumé**

L'Algérie s'est engagé dans un programme de réforme de la comptabilité d'entreprise et de l'État, avec respectivement le Système Comptable Financier, inspiré du référentiel comptable international IAS-IFRS (en vigueur depuis 2010), l'adoption Normes algériennes d'Audit - NAA sous forme d'une adaptation des normes internationales d'audit -ISA- (en vigueur depuis 2016). Dans la même lancée, un troisième chantier est entamé pour la réforme de la comptabilité publique par l'adoption des normes IPSAS en vue d'impulser d'une dynamique de modernisation de la gestion publique. Des référentiels qui s'intègrent dans un référentiel plus vaste, à savoir le référentiel IFAC. L'objectif de cette contribution est de mettre en relief l'origine et les raisons de la réforme de la comptabilité publique par la présentation de la nature et l'objet du référentiel comptable IPSAS, ainsi de ce qui est prévu en Algérie.

**Mots clés :** Secteur public, comptabilité publique, IPSAS, Normes Comptables de l'État.

**Jel Classification Codes:** H00 ; M40 ; M41 ; M42.

**Abstract:**

Algeria has embarked on a program of reform of corporate and State accounting, with respectively the Financial Accounting System, inspired by the international accounting framework IAS-IFRS, the adaptation of international standards of audit -ISA-, called Algerian Standards of Audit - NAA and within the framework of the impetus of a dynamic of modernization of public management, a third project for the reform of public accounting by the adaptation of IPSAS standards. Repositories which are part of a larger repository, namely the IFAC repository. The objective of this contribution is to shed light on the origin and the reasons for the reform of public accounting by presenting the nature and purpose of the IPSAS accounting framework, as well as what is planned in Algeria.

**Keywords:** Public sector, public accounting, IPSAS, State accounting standards

**Jel Classification Codes :** H00 ; M40 ; M41 ; M42.

---

<sup>1</sup> **Auteur correspondant:** FAHAS Mohammed, [fahas.mohammed@univ-oran2.dz](mailto:fahas.mohammed@univ-oran2.dz)

## Introduction :

La pérennité d'une organisation (Entreprises, Administrations publiques, Collectivités....), acteur capital de la vie économique, dépend non seulement des lois de l'économie mais surtout de sa compétitivité. Cette dernière est devenue avec la mondialisation un impératif voire une obligation de survie de chaque organisation. L'objectif est de combiner tous les facteurs de compétitivité pour permettre d'obtenir un meilleur résultat, ce qui sous-entend que la réussite d'une organisation qui passe d'abord par une surveillance clairvoyante, continue et globale de l'information pour s'adapter aux différents changements. Cette problématique implique la mise en place d'un système d'autocontrôle, de contrôle et un système de pilotage et c'est à ce niveau que nous devons placer le rôle des normes comptables dans la production d'informations fiables, synthétiques et exploitables permettant son contrôle et son exploitation, afin de diriger rationnellement une organisation.

C'est pourquoi, l'Algérie s'est engagé dans un vaste programme de réforme de la comptabilité d'entreprise et de l'État, avec respectivement le Système Comptable Financier<sup>2</sup>, inspiré du référentiel comptable international IAS-IFRS<sup>3</sup>, la transposition-adaptation des normes internationales d'audit -ISA-, appelés Normes algériennes d'Audit - NAA<sup>4</sup> et dans le cadre de l'impulsion d'une dynamique de modernisation de la gestion publique, un troisième chantier pour la réforme de la comptabilité publique par l'adaptation des normes IPSAS<sup>5</sup>. Des référentiels qui s'intègrent dans un référentiel plus vaste, à savoir le référentiel IFAC<sup>6</sup>.

L'objectif de cette contribution est de mettre en lumière l'origine et les raisons de la réforme de la comptabilité publique par la présentation de la nature et l'objet du référentiel comptable IPSAS, ainsi de ce qui est prévu en Algérie.

---

<sup>2</sup> La date du 01 Janvier 2010, marque l'obligation de préparation et de publication des états financiers conformément aux dispositions de la loi 07-11 du 25 novembre 2007, portant Système Comptable Financier.

<sup>3</sup> Référentiel élaboré par l'IASB, "International Accounting Standards Board", organe central qui publie les normes comptables internationales.

<sup>4</sup> Référentiel élaboré par le Conseil National de Comptabilité à travers sa commission de normalisation, qui a publiée 16 normes à ce jour. Les premières normes ont été publiées le 04 février 2016.

<sup>5</sup> International Public Sector Accounting Standards : normes comptables internationales du secteur public (au sens de gouvernements, collectivités locales, établissements publics et parapublics, etc.).

<sup>6</sup> International Fédération of Accountants, fédération internationale des comptable : association privée créée en 1997 dont le siège est à New York.

## **I. Raisons et origines de l'harmonisation de la comptabilité publique :**

La majorité des pays de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), procèdent, depuis quelques années, à des changements considérables dans leurs systèmes comptables du secteur public. Dans la plupart des cas, ces réformes s'inscrivent dans un processus plus large de changement et de modernisation de la gestion publique, dans le cadre duquel les gouvernements mettent tout en œuvre pour contenir et maîtriser les dépenses publiques et sur l'amélioration de l'efficacité et de l'efficacités de la prestation de services publics, comme l'indique l'OCDE (1993 et 1994).

Afin de répondre à ces exigences, les informations financières publiques ont été adaptées et développées conformément aux principes et à la méthodologie du nouveau management public -NMP-. Ces évolutions sont un élément essentiel pour améliorer la gestion et le processus décisionnel dans les institutions gouvernementales, que l'on appelle aussi "Nouvelle Gestion Financière Publique". Elles sont axées sur la prise de décision et les responsabilités sont réparties à des fins d'imputabilité (Johan Christiaens, 2010).

Cependant, l'ampleur et les orientations des réformes varient considérablement. Leur mise en œuvre ne s'est pas faite de façon homogène non plus. Elles ont parfois même affecté les objectifs des informations comptables ou les méthodes comptables utilisées. Par conséquent, l'on peut dire que chaque pays a adapté son système comptable du secteur public à ses propres besoins et que rien ne les a incités à harmoniser ces différents systèmes (Bernardino Benito, 2007).

### **1. Définition de l'harmonisation comptable :**

L'harmonisation est un centre d'intérêt depuis plusieurs années, tout d'abord pour ce qui concerne la comptabilité des entreprises et plus récemment pour les administrations publiques. Elle peut être vue comme " un processus qui accroît la compatibilité des pratiques comptables en fixant des limites à leur possibilité de variation. On parle au contraire de standardisation quand on fixe un ensemble de règles plus précises et étroites" -(Nobes, 1991:70-,(Bernardino Benito, 2007). Autrement dit, l'harmonisation est un processus visant à favoriser l'adoption de systèmes comptables qui soient homogènes quant à leurs principes de base, la typologie et la structure des documents ainsi que leur contenu, la durée des périodes administratives, les principes d'évaluation, pour obtenir des résultats effectivement comparables.

### **2. L'harmonisation de la comptabilité publique :**

L'harmonisation se présente de différentes façons en fonction des systèmes comptables que l'on souhaite harmoniser. En particulier, si on prend comme objet d'observation le système comptable des administrations publiques, l'harmonisation peut être recherchée (MORI, 2013) :

- à l'intérieur d'un pays, entre différents niveaux de gouvernement (harmonisation verticale) ;

- entre administrations publiques, entreprises privées, associations et autres entités non lucratives du même pays (harmonisation horizontale) ;
- entre différents pays (harmonisation extérieure ou internationale, dont l'harmonisation européenne est un sous-ensemble).

L'harmonisation comptable peut être difficile et les facteurs suivants ont sans doute encouragé la diversité comptable : le système juridique, l'organisation du secteur public, les objectifs spécifiques des informations financières publiques, les principaux utilisateurs des informations financières, les fournisseurs de ressources financières, l'influence des organismes de réglementation de la comptabilité publique, l'intérêt et la formation des professionnels et l'environnement politique et administratif dans lequel chaque système est appliqué.

L'histoire, l'économie, le contexte sociopolitique et la culture jouent en fait un rôle très important sur la théorie comptable et sur le choix et le comportement des entreprises et des autres unités économiques (Isabel Brusca, 2008).

## **II. L'adoption des IPSAS : un défi pour l'harmonisation comptable :**

De partout dans le monde, les entités du secteur public ont subi, ces dernières décennies, de profonds changements culturels. Ces évolutions sont intervenues dans deux domaines : la théorie du Nouveau Management Public (NMP) et les principes de bonne gouvernance (Giovanna Dabbicco, 2020). Le NMP suppose une réduction du secteur public par la privatisation, la réduction des effectifs et la réorganisation basée sur des mécanismes axés sur le client, ainsi que l'adoption de techniques de gestion du secteur privé en vue d'améliorer la performance et l'imputabilité. Les principes de bonne gouvernance comprennent la transparence, l'intégrité et l'imputabilité (Fédération internationale des comptables - Comité du secteur public, FIC-CSP, 2001).

Cette approche plus ouverte en matière de bonne gouvernance, conjuguée à l'influence du NMP, a donné lieu à un consensus sur la nécessité d'étendre l'imputabilité des entités du secteur public et de réformer le langage utilisé. Les systèmes comptables ont été réformés dans la plupart des pays afin d'améliorer l'imputabilité et la transparence et, parallèlement à cela, de rétablir la confiance des citoyens dans les pouvoirs publics (Isabel Brusca, 2002).

La profondeur des réformes est très variable et, dans la plupart des cas, elles ont été menées à tous les niveaux : national, régional et local. Dans ces processus de réforme, les normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) définies par l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) ont joué un rôle important (Pawan Adhikari, 2010) ; (Andrés Navarro Galera, 2011) ; (Daniele Alesani, 2012); (Isabel Brusca M. G.-v., 2016). De fait, une série d'organisations gouvernementales internationales, comme les Nations unies (ONU), l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et la Commission européenne (Giuseppe Grossi, 2011), ont consacré d'importants moyens à l'adoption des IPSAS, ce qui a donné lieu à un effet de mimétisme.

D'autres organisations gouvernementales internationales n'ont pas tardé à promouvoir l'adoption des IPSAS, comme la Banque mondiale, le Fonds monétaire international (FMI), l'OCDE ou la Banque asiatique de développement. Des pays du monde entier ont mis en place des initiatives en vue d'adopter les IPSAS (Caruana, 2014) ; (Johan Christiaens C. V.-R., 2015).

Tickell a identifié des difficultés qui pourraient être rencontrées lors de la mise en œuvre de la comptabilité d'exercice surtout lorsque ce processus est simultané avec d'autres réformes telle que la réforme budgétaire de l'OCDE. Tickell a mis l'accent sur le problème lié au niveau de compétences. Il a conclu que certains processus pourraient ne pas convenir aux pays qui ont des professionnels comptables peu qualifiés. Cet aspect est assez important, car, si le problème lié à la compétence des agents de la comptabilité publique pose problème, ceci nous conduit également à réfléchir par rapport au coût d'implémentation lié à la formation de ces professionnels (Tickell, 2010).

## **1. Les facteurs favorables et les obstacles relatifs à l'adoption des IPSAS :**

L'approche en matière d'harmonisation et de convergence internationales peut être une réalité grâce à l'adoption des IPSAS au niveau national. On peut définir l'adoption comme le processus consistant à intégrer les critères des normes internationales dans la réglementation locale (Alfredson Keith, 2002). Elle suppose la coexistence de différents ensembles de normes, mais avec des critères qui convergent vers les mêmes principes. Ce processus peut passer par des changements et une approche progressifs (Ladner, 2010).

Dans une telle approche, certaines variables et conditions influencent le processus. Sur la base du modèle de substitution (Lüder, 2002), l'étude de (Isabel Brusca J. C., 2016), confirme l'existence des variables contextuelles suivantes :

- Les facteurs favorables à l'adoption : les événements qui se produisent au début du processus et qui ont un impact positif sur l'adoption des IPSAS par les gouvernements nationaux.
- Les obstacles à l'adoption : les conditions environnementales qui ont un impact négatif sur le processus d'adoption.

### **1.1. Les facteurs favorables à l'adoption des IPSAS :**

Sur la base de l'analyse de documents officiels, des sites Web de la FIC et des organismes nationaux de normalisation comptable et de la littérature sur la comptabilité, (Isabel Brusca J. C., 2016), soulignent huit facteurs qui jouent en faveur de l'adoption des IPSAS par les gouvernements nationaux :

- le processus de définition des normes,
- la proximité des IPSAS avec les normes comptables du secteur privé,
- la prise en considération de questions particulièrement importantes pour les entités du secteur public,
- le rôle actif de l'IPSASB,
- le rôle des organisations gouvernementales internationales,

- la crise de la dette souveraine et les IPSAS,
- la perspective internationale et la conscience de l'importance de l'harmonisation comptable internationale,
- l'harmonisation des rapports financiers avec des informations nationales et statistiques.

## 1.2. Les obstacles à l'adoption des IPSAS :

Aussi sur la base de l'analyse de documents officiels, des sites Web de la FIC et des organismes nationaux de normalisation comptable et de la littérature sur la comptabilité, (Isabel Brusca J. C., 2016), soulignent l'existence aussi d'obstacles qui menacent l'adoption des IPSAS à savoir :

- la proximité des IPSAS avec le modèle de comptabilité d'entreprise,
- la préservation du contrôle et l'illusion budgétaire,
- le coût et les besoins en formations liés à l'adoption des IPSAS,
- les interrogations à propos de la gouvernance de l'IPSASB.

Cette étude sur l'impact des IPSAS dans le contexte international indique la mesure dans laquelle l'adoption des IPSAS est utile à la modernisation de la comptabilité publique et à l'amélioration de la comparabilité comptable.

## III. Contexte juridique Algérien :

Avant d'aborder le contexte juridique, il est fortement important de mettre en exergue certains éléments du contexte actuel que vivent les acteurs institutionnels voir les organes de l'État. Ces derniers doivent avoir leur rôle à jouer dans le développement économique du pays, notamment les collectivités locales qui sont les plus proches du citoyen (BELOUTI & LAHLOU, 2020). Les études menées sur le rôle de ces dernières dans l'économie dénotent dans leur majorité des insuffisances et dressent un constat assez négatif quant à leur mauvaise gouvernance à savoir :

- La dépendance totale en termes de financement qui se fait à travers des budgets de fonctionnement et d'investissement non intégrés,
- Imputabilité faible des gestionnaires, voire inexistante
- L'absence d'un cadre de planification budgétaire pluriannuelle,
- Un système d'information peu performant (Utilisation d'outils informatiques limités et non intégrés) cela sous-entend que ces institutions sont très loin de la digitalisation.
- La gestion des dépenses en fonction des moyens et non des résultats visés,
- Contrôles à priori qui vérifient la conformité de la dépense en occultant souvent son efficacité versus un contrôle à posteriori fait tardivement.

Les acteurs institutionnels (l'État, collectivités locales, administrations...) ont leur rôle à jouer dans le développement local. D'ailleurs, ce dernier se définit comme un processus utilisant les initiatives locales à l'échelle des collectivités comme moteur du développement économique. Il est considéré en tant qu'émanation du local inversement au national, à travers une propulsion ascendante, dont les acteurs se situent sur l'échelle de la sphère locale (GOUTTEBEL, 2003). (Gouttebel, 2003). Il est une démarche impliquée des relations que

tissent les acteurs dans la proximité. Cette démarche contribue à produire des marges de manœuvre nouvelles et permet d'expliquer que le territoire est le niveau pertinent pour la réflexion et l'action socio-économique.

Repenser le lien entre la décentralisation et le développement local est devenu donc une exigence incontournable. La gouvernance des organes et des institutions de l'état doit avoir un cadre référentiel adoptant une politique d'autonomie que promulgue la loi organique relative aux lois de finances LOLF N° 18-15 du 02 septembre 2018 en remplacement de la loi n°84-17 du 07 juillet 1984.<sup>7</sup> Cette dernière est porteuse d'une culture de performance basée sur la modernisation de l'État qui est censé être un État décentralisateur grâce au chantier déjà entamé portant réforme des collectivités locales. Nous jugeons que cette loi est assez complète pour un début de changement, car elle contient non seulement un cadre juridique que traduit le code de la commune et de la wilaya, mais aussi un projet de normalisation comptable des organisations publiques IPSAS (BELOUTI & LAHLOU, 2020).

La LOLF n°18-15 du 02 septembre 2018, relatives aux lois de finances a pour objet de définir le cadre de gestion des finances de l'État devant régir la préparation des lois de finances, leur contenu, leur mode de présentation et leur adoption par le Parlement. Elle fixe aussi les principes et règles des finances publiques, des comptes de l'État et d'exécution et de contrôle de la mise en œuvre des lois de finances.

Cette réforme repose sur une logique de résultats et non pas de moyens. Elle s'inscrit dans une perspective budgétaire pluriannuelle déclinée en missions, programmes et actions. En se référant aux standards internationaux, cette réforme introduit de nouveaux principes, méthodes et règles, de nature à permettre aux finances publiques d'atteindre des objectifs et des résultats sur la base de la performance.

Ces innovations, visant l'amélioration de la gestion des services de l'État, la transparence et le contrôle des opérations budgétaires, impliquent la refonte du référentiel de la comptabilité publique actuel. Cette modernisation devra permettre de mieux informer les citoyens, les élus, les responsables de l'action administrative, des enjeux et des résultats des politiques publiques, pour une gestion rationnelle et efficace des deniers publics.

Selon l'esprit de la nouvelle loi organique, la comptabilité publique passe d'une simple technique d'enregistrement de recettes et de dépenses, basée sur le principe de trésorerie (comptabilité de caisse), à un système d'organisation de l'information financière qui repose sur le principe des droits constatés (comptabilité d'engagement), qui permet de saisir, classer, enregistrer et contrôler les données des opérations budgétaires, comptables et de trésorerie afin d'établir des comptes réguliers. Il devra aussi permettre la présentation des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice. C'est un outil pertinent pour le calcul du coût des actions et services ainsi que l'évaluation de la performance.

---

<sup>7</sup>Toutefois, l'application de la loi citée en dernier est maintenue, jusqu'à l'entrée en vigueur intégrale de la nouvelle loi organique, prévue en janvier 2023.

La réforme comptable de l'État fait suite à la décision des Pouvoirs Publics de doter l'État algérien d'un Plan Comptable répondant aux critères des normes et des standards internationaux. Cette réforme comptable s'inscrit dans le cadre de la modernisation des systèmes budgétaires dans ses différents aspects, et notamment la restructuration du processus d'exécution de la dépense publique.

À ces propos, les dispositions de l'article 65 de la loi organique n°18-15, prévoit que :

" L'État tient une comptabilité budgétaire qui se décompose en comptabilité des engagements, et en comptabilité des recettes et des dépenses budgétaires fondée sur le principe de la comptabilité de caisse.

L'État tient également une comptabilité générale de l'ensemble des opérations, fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations.

Il met en œuvre une comptabilité d'analyse des coûts destinée à analyser les coûts des différentes actions engagées dans le cadre des programmes.

Les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères et refléter de manière fidèle son patrimoine et sa situation financière"<sup>8</sup>.

De cet article, nous retenons que l'État devra tenir une comptabilité budgétaire décomposée réellement en deux comptabilités, à savoir :

- Une comptabilité d'engagement dite "d'exercice" : fondée sur le principe des droits constatés qui doit permettre le rattachement à l'exercice des charges et des produits qui le concernent et par conséquent, l'enregistrement des droits et des obligations dès leurs survenances effectives, indépendamment du moment de l'encaissement de la recette ou du paiement de la dépense. Elle offre plus de visibilité sur la situation financière de l'État, sa performance ainsi que sur sa situation patrimoniale, notamment les dettes et les créances.
- Une comptabilité des recettes et des dépenses budgétaires dites de caisse : fondée sur le principe de trésorerie. Elle enregistre les événements au moment où ils impactent la trésorerie. Elle demeure toujours nécessaire pour un suivi rigoureux de l'exécution budgétaire des recettes et des dépenses publiques de l'année en cours.
- Une comptabilité d'analyse des coûts : destinée à analyser et mesurer les coûts des différentes actions engagées dans le cadre des programmes. Elle constitue également un outil efficace de contrôle du rendement et d'évaluation de la performance et d'aide à la prise de décision.

Cependant, l'application d'une comptabilité d'engagement -d'exercice- pour l'État et les autres entités publiques, implique l'adoption d'un référentiel comptable répondant aux principes et règles des standards internationaux.

Toutefois, l'introduction d'un référentiel comptable international dans le droit national nécessite l'adoption d'une stratégie de passage qui tient compte des spécificités de l'environnement économique, social et politique du pays. Cette stratégie doit être définie par le ministre chargé des finances, selon les prémisses de la future loi sur la comptabilité publique.

---

<sup>8</sup>Loi organique n°18-15 du 02 septembre 2018 relative aux lois de finances. Journal Officiel n°53.

Aussi, les normes comptables de l'État s'inspirant des normes IPSAS "International Public Sector Accounting Standards", permettent le passage d'une comptabilité de caisse à une comptabilité d'exercice (ou des droits constatés). Les normes IPSAS servent de référence pour introduire dans le droit national un référentiel comptable basé sur la comptabilité d'exercice. Ces normes élaborées par le Comité des Normes Comptables Internationales du Secteur Public (IPSASB), relevant de l'IFAC, se présentent actuellement comme une option pour réussir le passage d'une comptabilité de caisse à une comptabilité d'exercice.

#### **IV. Les Normes Comptables de l'État (Projet CNC) :**

Les normes IPSAS empruntent leurs principales règles d'évaluation et de comptabilisation des normes comptables internationales -IAS/IFRS-, dédiées au secteur privé. Cela dit, le nouveau référentiel comptable de l'État, dont la promulgation est imminente, doit lui aussi s'inspirer des principes et normes prévus par le Système Comptable Financier (SCF). Il doit nécessairement comprendre un cadre conceptuel et des normes comptables de l'État.

##### **1. Le cadre conceptuel :**

###### **1.1. Objectifs du cadre conceptuel :**

Le cadre conceptuel définit les concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers à l'usage des utilisateurs externes. Il définit les méthodes comptables qui sont des principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliquées de façon permanentes par l'État pour établir et présenter ses états financiers.

Ce cadre conceptuel :

- Introduit les concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers : Conventions et principes comptables à respecter et caractéristiques qualitatives de l'information financière ;
- Constitue une référence pour l'établissement de nouvelles normes ;
- Facilite l'interprétation des normes comptables et l'appréhension d'opérations ou d'évènements non explicitement prévus par la réglementation comptable.

Le cadre conceptuel n'est pas un texte normatif énonçant des règles. Il est destiné à fournir des éléments de compréhension et d'interprétation des règles. Il s'adresse à leurs auteurs, aux comptables chargés de tenir et d'établir des comptes publics, aux auditeurs chargés de les certifier et aux utilisateurs de l'information financière produite.

La comptabilité est définie comme étant un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de la performance de l'État à la date de clôture. Le cadre conceptuel doit permettre aux utilisateurs de l'information de mieux comprendre la portée et les limites de celle-ci.

## **1.2. Objectif et utilisateurs des états financiers :**

L'objectif des états financiers est en général de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière (situation nette) de l'État, du flux de trésorerie ainsi que de sa performance. L'information financière doit répondre aux besoins des responsables et des gestionnaires des missions et des activités de l'État.

Les utilisateurs de l'information sont notamment les contribuables, les élus, les créanciers, les fournisseurs et les médias. Elle est également destinée aux institutions publiques internationales et aux investisseurs en titres de dettes.

La qualité et la multiplicité des utilisateurs supposent en conséquence une information financière qualitative et exhaustive, fondée sur la prise en compte de tous les éléments et événements ayant un impact direct sur la situation financière.

## **1.3. La performance financière :**

La comptabilité de l'exercice comporte des règles de rattachement des charges représentant des ressources consommées, à l'exercice auquel elles se rapportent, comme s'il s'agissait d'une entreprise, il en est de même des produits.

Cependant en ce qui concerne les produits qui sont par principe non affectés et indépendants des charges, la transposition de la règle applicable aux entreprises soumises au référentiel SCF, en matière de rattachement des charges et des produits à l'exercice auquel ils se rapportent devient inadéquate. Pour les charges correspondant à des transferts, il est possible de formuler des règles de rattachement, fondées sur la constatation des obligations.

Dès lors que les règles de comptabilisation des charges et des produits ont été déterminées et sont appliquées en respectant le principe de permanence des méthodes, la variation de la situation de la performance au cours des exercices donne une information significative sur les conséquences des politiques budgétaires.

## **1.4. L'articulation de la comptabilité d'exercice avec le budget**

L'articulation entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité d'exercice (comptabilité générale) est un objectif important. La comptabilité générale doit fournir des informations utiles pour l'élaboration du budget et la compréhension de son exécution.

Le principe retenu est que les systèmes budgétaires et le système comptable de l'exercice doivent être intégrés d'un point de vue conceptuel, et que la cohérence de leurs architectures doit permettre d'articuler les différents systèmes de suivi de l'exécution budgétaire.

Ainsi, même si les règles budgétaires gardent leur autonomie et leur logique propre, il doit exister des relations simples entre la comptabilité budgétaire, chargée de l'enregistrement des encaissements et des décaissements, et les restitutions comptables que fournit la comptabilité générale d'exercice.

### **1.5. Contenu et interprétation des états financiers :**

Les états financiers de l'État sont les suivants :

- Un bilan, décrivant les éléments de l'actif et les éléments du passif, présenté sous la forme d'un état de la situation nette ;
- Un état de la performance financière décliné en trois parties : un état des charges nettes de l'exercice, un état des produits régaliens nets et un état de détermination du solde des opérations de l'exercice ;
- Un tableau des flux de trésorerie qui a pour objet de fournir les informations sur les flux de trésorerie et leur destination, en distinguant les flux liés à l'activité opérationnelle, les flux d'investissement et les flux de financement.
- Une annexe qui présente toutes les informations utiles à la compréhension et à l'interprétation des données présentées dans les états financiers, sous forme de tableaux détaillant certaines rubriques des états financiers.

Les développements précédents sur la signification de la situation nette et de l'état de la performance financière montrent que l'interprétation des états financiers demande une certaine prudence, notamment en matière d'analyse de la solvabilité. Les limites qui s'y attachent ne remettent toutefois pas en cause leur intérêt.

## **2. Les normes comptables de l'état :**

Les normes comptables de l'État, qu'offre le projet du nouveau Système Comptable de l'État, sont au nombre de dix-sept normes. Elles auront pour objectif de définir les règles d'évaluation, de comptabilisation, et de présentation des différents éléments des états financiers dont les actifs, passifs, charges, produits et capitaux propres.

**La norme 1 -Présentation des états financiers-** : Cette norme prescrit le mode de présentation des états financiers, destinés à satisfaire les besoins des utilisateurs qui sont les contribuables, les élus, les créanciers, les fournisseurs et les médias. Ils se composent d'un état de la situation nette, un état de la performance financière, un tableau des flux de trésorerie et une annexe.

Les informations contenues dans les états financiers permettent d'évaluer la performance de l'État et sa capacité à poursuivre la fourniture de biens et de services, ainsi que le niveau des ressources indispensables pour faire face à ses obligations.

**La norme 2 -Tableau de flux de trésorerie-** : identifie les sources des entrées et des sorties de trésorerie pendant l'exercice, ainsi que le solde de trésorerie à la date de reporting. Le tableau classe les flux de trésorerie de l'exercice en activités opérationnelles, d'investissement et de financement. Il peut être présenté selon, soit la méthode directe qui est la méthode préférentielle, soit selon la méthode indirecte qui est considérée comme étant la méthode alternative.

**La norme 3 -Produits des opérations sans contrepartie directe-** : précise les règles d'évaluation et de comptabilisation des produits générés par les opérations sans contrepartie

directe conformément aux principes de la comptabilité d'exercice. Elle s'applique aux produits des opérations sans contrepartie directe, qui sont les produits fiscaux, correspondant aux impôts d'État et taxes assimilées et aux transferts.

**La norme 4 -Les charges-** : définit les charges de l'État et leurs règles de comptabilisation et d'évaluation. Elle tient compte d'une articulation entre la nature comptable des charges et la structuration budgétaire des dépenses. Les charges de l'État comprennent les charges de fonctionnement indirect et direct, les charges d'intervention et les charges financières. La spécificité de l'activité de l'État ne permet pas de reconnaître les charges extraordinaires.

**La norme 5 -Composantes de la trésorerie-** : couvre les éléments d'actif et de passif liés aux opérations de trésorerie de l'État. Les éléments d'actif comprennent les fonds sur les comptes bancaires et les fonds en caisse, les valeurs en cours d'encaissement ou à l'escompte et les équivalents de trésorerie. Les éléments de passif comprennent les dépôts des correspondants du Trésor et des autres personnes habilitées, les fonds liés à la gestion de la trésorerie de l'État ainsi que les découverts bancaires.

**La norme 6 -Instruments financiers et dettes financières-** : porte sur les éléments d'actif et de passif liés aux opérations de financement de l'État et à la prise en charge de dettes. Ils correspondent aux emprunts négociables et non négociables et les emprunts pris en charge par l'État, les instruments financiers à terme, les créances immobilisées et les dettes diverses.

**La norme 7 -Participations de l'État et créances rattachées-** : traite de l'évaluation et de la comptabilisation des participations de l'État, des créances rattachées à ces participations, ainsi que des prêts et avances accordés par l'État à d'autres entités disposant d'une personnalité morale distincte de celle de l'État.

**La norme 8 -Présentation des informations budgétaires dans les états financiers-** : s'applique au Gouvernement qui rend public son budget, selon des exigences législatives ou d'autres dispositions normatives imposées ou respectées à titre volontaire. Elle exige, à inclure dans les états financiers, une comparaison des montants inscrits au budget et des montants réels résultant de son exécution ainsi qu'une explication des différences significatives.

**La norme 9 -Immobilisations corporelles-** : préconise les règles de comptabilisation et d'évaluation, des immobilisations corporelles contrôlées par l'État et les autres entités publiques, y compris les équipements militaires spécialisés et les actifs d'infrastructure. Elle ne s'applique pas aux forêts et autres ressources naturelles renouvelables, et aux droits miniers, à la prospection et l'extraction de minerais, de pétrole, de gaz naturel et autres ressources similaires non renouvelables régis par d'autres normes comptables.

**La norme 10 -Immobilisations incorporelles-** : stipule les règles de comptabilisation et d'évaluation, des immobilisations incorporelles de l'État et les autres entités publiques. Elle ne s'applique pas aux actifs financiers, aux actifs de prospection, aux dépenses relatives à la mise en valeur de gisements et à l'extraction de minerais, de pétrole, de gaz naturel et d'autres

ressources similaires non renouvelables et aux immobilisations incorporelles appartenant au patrimoine.

**La norme 11 -Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels-** : est réservée aux provisions pour charges, qui correspondent à des passifs dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise. Elle s'applique aussi aux dettes non financières, qui correspondent à des passifs dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise. Elle ne s'applique pas aux provisions sur les instruments financiers comptabilisés à leur juste valeur, aux provisions sur des contrats non entièrement exécutés ainsi qu'aux provisions pour les grosses réparations.

**La norme 12 -Produits des opérations avec contrepartie directe-** : a pour objet de déterminer les règles de comptabilisation et d'évaluation des produits résultant des opérations avec contrepartie directe. Sont considérés comme des produits résultants des opérations avec contrepartie directe, les prestations de services, les ventes de biens, et l'utilisation par destriers d'actifs de l'État productifs d'intérêts, de redevances et de dividendes.

**La norme 13 -Stocks-**: régit les règles d'évaluation et les conditions de comptabilisation des stocks. Elle définit les catégories des stocks qui sont les matières premières ou fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services, les biens détenus pour être vendus ou distribués dans le cours normal de l'activité ainsi que les en-cours de production destinés à la vente ou à la distribution.

**La norme 14 -Contrats de location-** : vise à établir les principes comptables appropriés au titre des contrats de location-financement et des contrats de location simple. Elle ne s'applique pas pour les contrats de location portant sur l'exploitation ou l'utilisation de minéraux, de pétrole, de gaz naturel, et autres ressources similaires non renouvelables. Elle ne concerne pas aussi les contrats de location des immeubles de placement et des actifs biologiques.

**La norme 15 -Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie-** : détermine les procédures que l'État applique pour savoir si un actif non générateur de trésorerie a perdu de la valeur et s'assurer que les pertes de valeur soient comptabilisées. Elle spécifie également dans quels cas l'État doit procéder à la reprise d'une perte de valeur et précise les informations à fournir.

**La norme 16 -Solde net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables-** : édicte les règles régissant la classification des éléments extraordinaires et certains éléments du résultat provenant des activités ordinaires. Elle précise également le traitement comptable applicable aux changements d'estimations comptables, aux changements de méthodes comptables et à la correction des erreurs fondamentales.

**La norme 17 -Créances de l'actif courant-** : présente les règles de comptabilisation et d'évaluation des créances dues à l'État sur les clients au titre des ventes de biens ou services ainsi qu'aux créances sur les redevables. Ces créances correspondent aux impôts et amendes que l'État recouvre pour son compte ou pour le compte de tiers.

## Conclusion :

Cette contribution vise d'une part, à éclairer l'ensemble des utilisateurs et des parties prenantes de l'information, notamment les contribuables, les élus, les créanciers, les fournisseurs et les médias ainsi que, dans le cas échéant, les institutions publiques internationales, sur l'importance des réformes et leurs objectifs. D'autre part, elle vient en réaction à l'appel lancé en janvier 2021 par le Conseil National de la Comptabilité (CNC), qui invite les professionnels de la comptabilité à s'impliquer davantage dans la réforme de la comptabilité publique.

Afin de réussir les réformes comptables actuelles, la seule publication de normes pour la comptabilité de l'Etat en s'inspirant des normes comptables internationales du secteur public IPSAS n'est pas suffisante. Nous recommandons de l'appuyer avec une large campagne de formation-coaching comportant les actions suivantes :

- La formation des comptables publics au nouveau référentiel comptable,
- l'accompagnement des entités publiques lors de la première adoption du nouveau référentiel comptable pour le secteur public,
- l'assistance dans la tenue d'une comptabilité générale basée sur le principe des droits constatés,
- la mise en place d'une comptabilité d'analyse des coûts et d'une comptabilité matières et des valeurs inactives,
- la mise en place du dispositif de contrôle interne au sein des entités publiques,
- la mise en place d'un système d'information compatible avec le nouveau Système Comptable du secteur public.
- La mise en valeur des domaines de compétence complémentaire dont la nécessité a été prouvée lors de la crise actuelle, à savoir : la gouvernance des catastrophes, management de crise, éducation sanitaire. Par conséquent, la formation des cadres des institutions de l'État dans ces domaines-là est plus qu'urgente.

Par ailleurs, la normalisation comptable doit s'insérer dans une démarche favorisant le développement local notamment lorsqu'il s'agit de rendre les collectivités locales responsables sur leurs résultats. Pour cela, nous préconisons vivement de régénérer le lien entre la décentralisation et le développement territorial. Ce dernier tarde à connaître les effets favorables malgré la politique d'autonomie que promulgue la loi organique relative aux lois de finances LOLF N° 18-15 du 02 septembre 2018. La modernisation de l'économie doit passer par celles des organes de l'Etat, du tissu économique et des représentants de la société civile. Telle est le principe fédérateur d'un développement local réussi. L'article 65, alinéa 4 de la LOLF, précise que les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères et reflète de manière fidèle son patrimoine et sa situation financière. En application de ces dispositions, les commissaires aux comptes pourraient être sollicités pour la certification des états financiers des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif (EPA).

## Bibliographie :

Andrés Navarro Galera, M. P. (2011). Modernizing governments in Transitional and Emerging Economies through financial reporting based on international standards. *International Review of Administrative Sciences* , 77 (3), 609-640.

Belouti, N., & Lahlou, C. (2020). Gouvernance Des Entreprises Et Des Organisations Publiques En Algérie : État Des Lieux (29 Et 30 Janvier). Congrès International : L'expert-Comptable, Une Compétence Au Cœur De La Gouvernance Des Organisations. Sheraton Oran: Ordre National Des Experts-Comptables.

Bernardino Benito, I. B. (2007). The harmonization of government financial information systems: the role of the IPSASs. *International Review of Administrative Sciences*, 73 (2), 293-317.

Caruana, R. J. (2014). A Perspective on the Proposal for European Public Sector Accounting Standards, in the Context of Accruals in UK Government Accounting. *Accounting, Economics and Law*, 4 (3), 265-282.

Daniele Alesani, G. J. (2012). IPSAS adoption by the World Food Programme: an application of the contingency model to intergovernmental organisations. *International Journal of Public Sector Performance Management*, 2 (1), 61–80.

Giovanna Dabbicco, I. S. (2020). Building legitimacy for European public sector accounting standards (EPSAS): A governance perspective. *International Journal of Public Sector Management*, 33 (2/3), 229-245.

Giuseppe Grossi, A. T. (2011). Jointly owned companies as instruments of local government: comparative evidence from the Swedish and Italian water sectors. *Policy Studies* , 32, 277-289.

GOUTTEBEL, J.-Y. (2003). Stratégie de développement territorial. Paris: Economica.

Isabel Brusca, J. C. (2016). L'adoption des IPSAS : un défi pour la modernisation et l'harmonisation de la comptabilité du secteur public. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 82, 761-781.

Isabel Brusca, M. G.-v. (2016). Public Financial Management Reforms: The Role of Ipsas in Latin-America. *Public Administration And Development* , 36 (1), 51-64.

Isabel Brusca, V. C. (2002). Towards the Harmonisation of Local Accounting Systems in the International Context. *Financial Accountability & Management*, 18 (2), 129-162.

Isabel Brusca, V. C. (2008). Towards the Harmonisation of Local Accounting Systems in the International Context. *Financial Accountability & Management*, 18 (2), 129-162.

Johan Christiaens, B. R. (2010). Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: a comparative study. *International Review of Administrative Sciences*, 76 (3), 537-554.

Johan Christiaens, C. V.-R. (2015). The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison. *International Review of Administrative Sciences*, 81 (1), 158-177.

Keith, A. (2002). Converging Australian accounting standards to international standards. *Company Director*, 18 (7), 19-21.

Ladner, A. (2010). The Organization and Provision of Public. *Governance and Public Management Series* , 21-42.

Lüder, k. (2002). Research in Comparative Governmental Accounting Over the Last Decade — Achievements and Problems —. *Innovations in Governmental Accounting* , 1-21.

MORI, E. C. (2013). L'harmonisation comptable des administrations publiques: une analyse comparée internationale. *Politiques & Management Public*, 30 (3), 315-328.

Pawan Adhikari, F. M. (2010). The adoption of IPSASs in South Asia: A comparative study of seven countries. *Research in Accounting in Emerging Economies*, 10, 169-199.

Tickell, G. (2010). Cash To Accrual Accounting: One Nations Dilemma. *International Business & Economics Research Journal*, 9 (11), 71-78.