

Université MUSTAPHA Stambouli
Mascara



جامعة مصطفى اسطمبولي
معسكر

Faculté des Sciences Economiques, Sciences Commerciales et des Sciences de Gestion

Département de Sciences Commerciales

Laboratoire de Management des collectivités locales et développement local

THESE de DOCTORAT

Spécialité : Comptabilité et audit

Intitulée

L'importance des normes IPSAS dans la gestion des organismes publics

Présentée par : Doctorant TAKARLI Mohamed

Encadrée par : Professeur GHRISSI Larbi

Devant le jury :

Président	BOUCHIKHI Mohamed Reda	Professeur	Université de Mascara
Encadreur	GHRISSI Larbi	Professeur	Université de Mascara
Examineur	BOUHAFS Mustapha	Professeur	Université de Mascara
Examineur	BACHOUNDA Rafik	Professeur	Université de Sidi Bel Abbes
Examineur	KAZOUZ Rafika	MCA	Université de Sidi Bel Abbes
Examineur	BERKANI Abderrahmane	MCA	Université de Mascara

Année Universitaire : 2025-2026

Remerciements

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce travail de recherche.

Tout d'abord, je souhaite remercier tout particulièrement mon directeur de recherche, le Professeur GHRISSI Larbi, pour avoir accepté de me guider dans cette aventure. Je lui suis infiniment reconnaissant pour sa patience, ses précieux conseils et son soutien constant, qui ont été déterminants pour l'aboutissement de ce projet.

Mes remerciements s'adressent également à l'ensemble de mes enseignants, depuis l'école primaire jusqu'à l'université, pour leur dévouement et les connaissances qu'ils m'ont transmises tout au long de mon parcours académique. Leur enseignement rigoureux et inspirant a forgé les bases de ma formation professionnelle et intellectuelle.

Je remercie chaleureusement mes consœurs et confrères de la profession comptable pour leur solidarité, leurs échanges enrichissants et leur appui moral pendant cette période exigeante. Leur expertise partagée et leur encouragement ont été précieux pour mener à bien cette étude.

Je tiens à exprimer ma reconnaissance à mes amis et frères pour leur disponibilité, leurs encouragements constants et leur soutien indéfectible tout au long de ce parcours. Leurs moments de complicité et leurs conseils avisés ont illuminé les moments difficiles.

Enfin, je souhaite adresser mes sincères remerciements aux membres du jury pour avoir accepté d'évaluer ce travail et pour le temps qu'ils ont consacré à sa lecture, malgré leurs nombreuses responsabilités. Leur expertise et leurs retours enrichissants sont inestimables.

Dédicace

À ma très chère mère,

Ton amour inaltérable demeure ma force éternelle dans chaque épreuve.

À mon Père bien-aimé,

À mon épouse, pilier de ma vie,

À mes enfants, trésors de mon cœur,

À mes frères et mes sœurs, complices indéfectibles,

Votre soutien uni rayonne comme une lumière constante sur mon chemin.

À l'ensemble des membres de ma famille,

Votre affection profonde et votre présence quotidienne sont l'élan qui porte ce
travail à son terme

Sommaire

<i>Remerciements</i>	II
<i>Dédicace</i>	IV
<i>Sommaire</i>	VI
<i>Liste des figures</i>	XVII
<i>Liste des tableaux</i>	XIX
<i>Introduction générale</i>	1
Problématique de recherche	2
Méthodologie de recherche	4
Etudes antérieurs	4
La structure de la thèse	6
CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public	8
Section I : La nature des normes comptables internationales dans le secteur public	8
I. Le concept des normes comptables internationales dans le secteur public	8
A. Définition des normes comptables internationales dans le secteur public	8
B. Importance des normes comptables internationales dans le secteur public	9
II. Le rôle et les objectifs du Conseil des normes comptables internationales dans le secteur public (IPSASB)	10
A. Le rôle du Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public	10
B. Les objectifs du Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public	11
III. Le champ d'application et d'émission des normes comptables internationales dans le secteur public	12
A. L'émission des normes comptables internationales pour le secteur public	12
B. L'application des normes comptables internationales dans le secteur public	12
C. L'expérience internationale d'adoption des normes comptables internationales dans le secteur public	14
1. L'expérience pionnière de la Nouvelle-Zélande	15
2. Adoption graduelle et modèles hybrides	15

3. Le rôle des organisations internationales	15
4. Le cas de l'Algérie	16
Section II : Le cadre conceptuel pour la préparation des états financiers	17
I. Aperçu du cadre conceptuel et de ses objectifs	17
A. Historique du développement du cadre conceptuel	17
B. Chronologie du développement du cadre conceptuel	19
C. Importance stratégique du cadre conceptuel	19
D. Objectifs de l'existence d'un cadre conceptuel pour la préparation des états financiers	20
II. Contenu du cadre conceptuel du Conseil IPSASB	20
A. Rôle et autorité du cadre conceptuel	20
B. Objectifs et utilisateurs des états financiers à usage général	20
1-Caractéristiques qualitatives des informations financières	21
2-Pertinence des informations comptables	23
3-Fiabilité ou représentation fidèle	23
4-Caractéristiques secondaires	23
5-Les éléments des états financiers	24
6-Catégories principales des éléments	24
7-Définition, reconnaissance et mesure	25
C. Contraintes imposées aux informations financières	26
1-Importance relative	27
2-Coût et bénéfice	27
3-Définition de l'entité préparant les états financiers	27
4-Méthodes de mesure des éléments	28
5-Méthodes de mesure des actifs	28
6-Méthodes de mesure des passifs	28
7-Enjeux pratiques de la mesure	28
D. Présentation des informations dans les états financiers à usage général	29
1-La sélection	30
2-La localisation	30

3-L'organisation	30
Section III. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public selon le principe de comptabilité d'engagement et le principe de comptabilité de caisse	32
I. Normes de préparation et présentation des rapports et des états financiers	32
A. Norme n°01 : Présentation des états financiers	33
1. Exigences de présentation fidèle et de conformité	34
1.1 Continuité d'exploitation (Going Concern)	35
1.2 Cohérence de la présentation	35
1.3 Matérialité et regroupement	35
1.4 Non-compensation	35
1.5 Informations comparatives	35
1.6.Importance stratégique de l'IPSAS 1	36
2. Contenu des états financiers	36
2.1. Comparabilité et information budgétaire	36
2.2. Informations complémentaires sur la performance	37
2.3. Exigences générales de forme et d'identification	37
2.4. Composition obligatoire des états financiers	37
2.5. L'État de la situation financière	38
2.6. État de la performance financière (Compte de résultats)	40
2.7. État des variations de l'actif net / capitaux propres	41
2.8. État des flux de trésorerie	41
2.9. Notes annexes	41
3. Caractéristiques qualitatives des états financiers selon la comptabilité d'engagement	42
3.1 Compréhensibilité	42
3.2 Pertinence	42
3.3 Importance relative (Materialité)	42
3.4 Fiabilité	43
3.5 Comparabilité	43
B. Norme n°02 : États des flux de trésorerie	43

1. Objectif de la norme	44
2. Exigences de présentation	44
2.1 Activités opérationnelles	44
2.2 Activités d'investissement	45
2.3 Activités de financement	45
C. Les autres normes IPSAS	45
1. Norme n°06 : États financiers consolidés et individuels	45
2. Norme n°10 : Information financière dans les économies hyperinflationnistes	46
3. Norme n°14 : Événements postérieurs à la date de clôture	46
4. Norme n°18 : Information sectorielle	47
5. Norme n°24 : Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers	47
D. Normes relatives aux actifs corporels et incorporels	47
1. Norme n° (7) : Participations dans des entités associées	48
2. Norme n° (8) : Participations dans des coentreprises	48
3. Norme n° (11) : Contrats de construction	48
4. Norme n° (12) : Stocks	49
5. Norme n° (13) : Contrats de location	49
6. Norme n° (16) : Immeubles de placement	49
7. Norme n° (17) : Immobilisations corporelles	49
8. Norme n° (19) : Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels	50
9. Norme n° (21) : Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie	50
10. Norme n° (26) : Dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie	50
11. Norme n° (31) : Actifs incorporels	51
E. Normes relatives aux instruments financiers	51
1. Norme n° (15) : Instruments financiers — Informations à fournir et présentation	51
2. Norme n° (28) : Instruments financiers — Présentation	52
3. Norme n° (29) : Instruments financiers — Comptabilisation et évaluation	52
4. Norme n° (30) : Instruments financiers — Informations à fournir	53
F. Autres normes selon la comptabilité d'engagement	54

1. Norme n° (3) : Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs	54
2. Norme n° (24) : Effets des variations des cours de change	54
3. Norme n° (5) : Coûts d'emprunt	55
4. Norme n° (9) : Produits des opérations avec contrepartie directe	55
5. Norme n° (20) : Informations relatives aux parties liées	56
6. Norme n° (22) : Informations financières sur le secteur des administrations publiques	56
7. Norme n° (23) : Produits des opérations sans contrepartie directe (impôts et transferts)	56
8. Norme n° (25): Avantages du personnel	57
Section IV : Normes comptables internationales du secteur public selon la base de trésorerie – Divulgations facultatives	60
A. Exigences obligatoires de présentation et de divulgation	60
B. Divulgations facultatives	61
C. Caractéristiques qualitatives et jugement professionnel	61
D. Traitement des flux de trésorerie en devises étrangères	62
1-Exigences principales	62
2-Profits et pertes de change	63
3-Importance stratégique	63
E. Présentation des informations budgétaires dans les états financiers	63
1-Exigences principales	63
2-Importance stratégique	64
F. Divulgation de l'aide extérieure	64
1-Exigences principales	65
2-Notes annexes	65
3-Objectifs	65
G. Divulgations supplémentaires facultatives recommandées selon la base de trésorerie	66
1-Domains de divulgation facultative	66
2-Importance	66
Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales	68

Section I. Le concept et l'origine de la gestion publique moderne	68
I. Concept et principes de la gestion publique moderne	68
A. Concept de la gestion publique moderne	68
B. Principes de la gestion publique moderne	69
II. Contexte historique de l'apparition des réformes de la gestion publique moderne	70
III. Causes de l'apparition du New Public Management	72
1. Les limites du modèle bureaucratique traditionnel	72
2. La crise économique et la remise en cause du rôle de l'État	72
3. Les transformations politiques et sociales	72
Section II. Concept de la gestion financière dans le secteur public et ses objectifs	74
I. Concept et objectifs de la gestion financière dans le secteur public	74
A. Concept de la gestion financière	74
B. Objectifs de la gestion financière dans le secteur public	75
II. Mécanismes de la gestion financière dans le secteur public	76
1. Planification financière	76
2. Exécution financière	77
3. Contrôle et évaluation	77
III. Particularités de la gestion financière dans le secteur public	78
A. Les objectifs	78
B. Le mode de mobilisation des ressources	78
C. La méthode de dépense	79
Section III. Réalité de la gestion financière publique en Algérie et ses réformes	80
I. Évolution historique des réformes de gestion publique en Algérie	80
A. Les premières réformes après l'indépendance (1962–1978)	81
B. Réformes de la période 1975–1986	81
C. Réformes de la période 1986–2000	82
D. Réformes de la période 2000 à nos jours	83
II. Situation de la gestion financière publique en Algérie avant les réformes	84
A. La loi organique 84-17 : premier cadre réglementaire des finances publiques en Algérie	84

1. Les principales insuffisances du dispositif budgétaire ancien	85
2. Synthèse et perspectives	86
B. Situation de la comptabilité publique sous la loi 90-21	86
III. Les principales réformes du nouveau management financier public en Algérie	87
A. Adoption de la loi organique 18-15 : fondement du nouveau management financier public	88
1. Les principaux axes de la réforme budgétaire	88
2. Objectifs et portée de la loi organique 18-15	89
B. Réformes de la comptabilité publique à travers la loi n° 23-07	89
1. Une nouvelle structure comptable tridimensionnelle	89
2. Champ d'application et obligations comptables	90
3. Responsabilisation et contrôle comptable	91
4. Du comptable exécutant au comptable gestionnaire	92
C. Réformes du contrôle préalable des dépenses engagées	92
1. Cadre juridique et institutionnel du contrôle budgétaire	93
2. Objectifs et fonctions du contrôle budgétaire	93
3. Nouvelles responsabilités du contrôleur budgétaire	93
Chapitre 03: Chapitre pratique	96
Section I : Modèle conceptuel, méthodologie et population de l'étude	97
I. Modèle conceptuel de l'étude :	97
II. Méthodologie de l'étude :	99
A. Données primaires	99
B. Données secondaires :	100
C. Traitements statistiques :	100
III. Population d'étude et échantillon :	101
A. Définition et caractérisation de la population d'étude :	101
B. Segmentation de la population cible	102
C. Détermination de la taille d'échantillon	103
D. Processus de collecte et validation des données	103
Section II : Analyse descriptive des données recueillies	106

I. Selon la variable genre :	106
II. Selon la tranche d'âge	108
III. Selon le niveau scolaire :	110
IV. Selon la Profession :	112
V. Selon l'expérience :	115
Section III : Description de l'outil d'étude	118
I. Échelle de mesure et méthodologie de traitement du questionnaire :	118
A. Justification du choix de l'échelle de Likert :	118
B. Structure opérationnelle de l'échelle	119
C. Grille d'interprétation des moyennes pondérées	119
D. Implications analytiques	120
II. Validité et fiabilité de l'outil d'étude :	120
A. Validité de contenu de l'instrument de collecte des données	120
B-Processus de validation académique	120
C. Architecture organisationnelle du questionnaire :	122
III. Test de fiabilité et normalité de l'instrument de mesure :	124
A. Évaluation de la fiabilité interne :	124
B. Test de normalité des distributions :	127
Section III : Analyse descriptive des réponses des répondants Test des hypothèses principale	130
I. Méthodologie d'analyse statistique des données :	131
A. Indicateurs de tendance centrale :	131
B. Mesures de dispersion :	132
C. Analyses de fréquences :	132
D. Analyses comparatives inter-groupes	133
II. Analyse et discussion des réponses relatives à l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public (VI1)	133
III. Analyse et discussion des réponses relatives à la réalité de l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public (VI2)	138
VI. Analyse et discussion des réponses relatives sur la compatibilité entre les règles fiscales et les règles comptables IPSAS (VD)	142

Section IV : Test des hypothèses principales	147
I. Examen statistique inférentiel des hypothèses :	148
A. Cadre méthodologique et seuil de décision :	148
B. Protocole d'analyse statistique :	148
C. Tests d'hypothèses spécifiques :	149
D. Analyse de la matrice de corrélation :	150
E. Analyses de robustesse et de sensibilité :	150
F. Implications théoriques et pratiques : analyse critique et prospective	150
II. Test des hypothèses et analyse de corrélation des variables (VI1 : Adoption IPSAS secteur public & VD : Exigences d'implémentation IPSAS) :	152
A. Corrélation de Pearson entre VI1-3 et VD-1 :	152
B. Corrélation de Pearson entre VI1-7 et VD-5 :	155
C. corrélations entre VI1-8 et VD-9 :	157
III. Analyse de corrélation entre la réalité de l'adoption des IPSAS et les exigences d'implémentation (VI2-VD)	164
A. corrélation entre VI2-7 et VD-1 :	164
B. corrélations entre VI2-1 et VD-4 :	166
C. corrélations entre VI2-5 et VD-8 :	170
D. corrélations entre VI2-12 et VD-11 :	173
E. Synthèse des analyses corrélationnelles : validation empirique des relations conceptuelles	175
IV. Analyse de régression multiple : Analyse de l'impact de la (VI1 : Adoption IPSAS secteur public & VI2 : Réalité adoption IPSAS public) sur la variable dépendante (VD : Exigences d'implémentation IPSAS)	177
A. Récapitulatif du modèle de régression :	179
B. Analyse de la variance (ANOVA) :	179
C. Coefficients de régression estimée :	180
I. Qualité du modèle et significativité globale	181
II. Validation des hypothèses de recherche :	181
III. Analyse comparative des contributions relatives :	182
IV. Implications conceptuelles et théoriques :	183

V. Implications pour la politique publique et la pratique professionnelle :	184
VI. Limites et perspectives de recherche	184
<i>Bibliographie</i>	196
<i>Annexes</i>	205
Résumé	212

Liste des figures

<i>Figure N°01 – Modèle de l'étude</i>	99
<i>Figure n°02 : Répartition des membres de l'échantillon selon le sexe</i>	107
<i>Figure N°03 : Distribution de l'échantillon selon l'Age des répondant</i>	109
<i>Figure N°04 : répartition des membres de l'échantillon selon scolaire</i>	111
<i>Figure N°05 : répartition des membres de l'échantillon selon la fonction</i>	113
<i>Figure N°06 : répartition des membres de L'échantillon selon l'expérience</i>	116

Liste des tableaux

<i>Tableau n°01 : Liste des pays ayant adopté les normes comptables internationales dans le secteur public</i>	14
<i>Tableau n°02 : Étapes de préparation du cadre conceptuel</i>	18
<i>Tableau n°03 : Caractéristiques qualitatives de l'information financière selon le cadre conceptuel</i>	22
<i>Tableau n°04 : Éléments des états financiers traités dans le cadre conceptuel</i>	26
<i>Tableau n°05: Résumé des principes de mesure des actifs et des passifs</i>	29
<i>Tableau n°06 Éléments de distinction entre courant et non courant selon les exigences des normes comptables internationales du secteur public "Norme des états financiers"</i>	39
<i>Tableau n°07 État consolidé des encaissements et paiements en espèces selon la base de trésorerie</i>	62
<i>Tableau n°08 État de comparaison des montants budgétés et réels du gouvernement à la fin de l'année</i>	64
<i>Tableau n°09 Comparaison entre la gestion publique traditionnelle et la gestion publique moderne</i>	73
<i>Tableau n°10 : Comparaison du rôle du comptable public selon la loi n°90-21 et la loi n°23-07</i>	92
<i>Tableau n°11 Répartition du nombre de questionnaires distribués et récupérés</i>	105
<i>Tableau n°12 : Répartition des membres de l'échantillon selon la variable genre du répondant .</i>	106
<i>Tableau n° 13 : Distribution de l'échantillon selon l'âge des répondants.</i>	108
<i>Tableau n°14 : Répartition des membres de l'échantillon selon la variable niveau d'études.</i>	110
<i>Tableau n°15 : Répartition des membres de l'échantillon selon la Profession</i>	113
<i>Tableau n° 16 : Répartition des membres de l'échantillon selon la variable l'expérience</i>	115
<i>Tableau n°17 : Structure organisationnelle du questionnaire</i>	122
<i>Tableau n° 18 : Résultats des tests de normalité des variables principales</i>	128

<i>Tableau n° 19 : Évaluation des membres de l'échantillon sur l'axe "Adoption des normes IPSAS dans le secteur public" (VII)</i>	134
<i>Tableau n° 20 : Évaluation des membres de l'échantillon sur l'axe "Réalité de l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public" (VI2)</i>	138
<i>Tableau n° 21 : Évaluation des membres de l'échantillon sur l'axe "Exigences d'implémentation des normes IPSAS" (VD)</i>	143
<i>Tableau n° 22 : Corrélation de Pearson entre VII-3 et VD-1</i>	153
<i>Tableau n° 23 : Tests de corrélation entre VII-7 et VD-5</i>	156
<i>Tableau n° 24 : Tests de corrélation entre VII-8 et VD-9</i>	158
<i>Tableau n° 25 : Tests de corrélation entre VII-4 et VD-2</i>	161
<i>Tableau n° 26 : Tests de corrélation entre VI2-7 et VD-1</i>	165
<i>Tableau n° 27 : Tests de corrélation entre VI2-1 et VD-4</i>	168
<i>Tableau n° 28 : Tests de corrélation entre VI2-5 et VD-8</i>	171
<i>Tableau n° 29 : Tests de corrélation entre VI2-12 et VD-11</i>	174
<i>Tableau n° 30 : Récapitulatif des modèles</i>	179
<i>Tableau n° 31 : ANOVA^a</i>	179
<i>Tableau n° 32 : Coefficients^a</i>	180

Introduction générale

Introduction générale

Dans un monde en constante évolution, marqué par des défis économiques, sociaux et institutionnels croissants, la gestion des finances publiques est devenue un enjeu central pour garantir le développement durable, la transparence et la bonne gouvernance. Les organismes publics jouent un rôle crucial dans cette dynamique, car ils sont responsables de la gestion des ressources publiques au service des populations. Dans ce contexte, la qualité et la fiabilité de l'information financière qu'ils produisent sont des leviers indispensables pour renforcer la confiance des citoyens, des bailleurs de fonds et des institutions internationales.

Les normes comptables internationales pour le secteur public, connues sous le sigle IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), ont été élaborées pour répondre à ce besoin global d'harmonisation, de transparence et d'amélioration continue des pratiques comptables publiques. Développées par le Conseil des normes comptables pour le secteur public (IPSASB), ces normes établissent un cadre rigoureux visant à uniformiser la présentation, la reconnaissance et la mesure des transactions financières dans les entités publiques. S'inscrivant dans un mouvement global vers une gouvernance publique moderne, les IPSAS participent à la réforme des systèmes comptables en renforçant la responsabilisation des gestionnaires et la comparabilité des états financiers à l'échelle internationale.

Dans le cas particulier de l'Algérie, le processus d'adoption des IPSAS s'inscrit dans un contexte de réforme globale visant à moderniser la comptabilité publique, à surmonter les limites structurelles héritées de systèmes traditionnels et à aligner la gestion financière sur des standards reconnus mondialement. Cette transition s'accompagne de défis majeurs, notamment en matière de capacités humaines, d'adaptation des outils et d'acceptabilité organisationnelle. Dès lors, une interrogation principale se pose quant à l'impact réel de l'introduction des normes IPSAS sur l'optimisation de la gestion des organismes publics algériens.

La rédaction de cette thèse ainsi que la présentation des citations et des références bibliographiques sont conformes aux normes de l'American Psychological Association (APA).

Problématique de recherche

Au cœur de cette thèse se trouve la problématique suivante : **dans quelle mesure l'adoption des normes IPSAS contribue-t-elle à optimiser la gestion des organismes publics, en particulier dans des contextes de réforme comme celui de l'Algérie ?** Cette interrogation soulève des enjeux pratiques et théoriques fondamentaux quant à la capacité des normes comptables internationales à produire des effets tangibles sur la gouvernance financière publique, la transparence, et l'efficacité opérationnelle des institutions.

Pour explorer cette problématique, deux hypothèses principales sont formulées :

H1 : L'adoption des normes IPSAS dans le secteur public, considérée à travers le prisme du système de comptabilité publique actuel, exerce un effet significatif sur les exigences de mise en œuvre des normes comptables internationales, selon la perception des professionnels du secteur financier en Algérie.

H2 : La réalité effective de l'adoption des normes, en référence au fonctionnement concret du système comptable public, influence de manière significative les exigences liées à leur mise en œuvre, toujours du point de vue des acteurs financiers algériens.

Les raisons du choix du sujet

Ce thème a été choisi pour plusieurs raisons. La modernisation de la gestion publique est aujourd'hui un enjeu majeur pour les États, notamment dans les économies en transition telles que l'Algérie. Dans ce contexte, l'adoption des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) apparaît comme un levier essentiel pour renforcer la transparence, la reddition des comptes et la performance financière des organismes publics. Ces normes constituent un cadre méthodologique reconnu au niveau international, favorisant la comparabilité des états financiers et une meilleure gouvernance des ressources publiques.

En Algérie, les réformes engagées dans la gestion des finances publiques s'inscrivent dans une dynamique d'harmonisation avec les standards internationaux. L'étude de l'impact potentiel de l'adoption des IPSAS permet ainsi de mieux comprendre les défis et les opportunités liés à cette transformation, tant sur le plan technique qu'organisationnel. Ce sujet revêt un intérêt particulier pour les responsables publics, les auditeurs et les chercheurs, car il éclaire les conditions nécessaires à une mise en œuvre efficace de ces normes dans un contexte administratif et législatif spécifique.

Par ailleurs, le choix de ce thème découle d'une volonté d'explorer de manière approfondie la contribution des IPSAS à l'optimisation de la gestion budgétaire, à la fiabilité de l'information financière et à la prise de décision au sein du secteur public algérien. Dans un contexte marqué par des exigences accrues de transparence et de performance, cette recherche vise à identifier les leviers d'amélioration de la gouvernance financière à travers une application rigoureuse des normes internationales.

Enfin, ce travail s'inscrit dans une démarche scientifique cherchant à démontrer comment l'adoption progressive des IPSAS peut devenir un instrument stratégique de réforme du secteur public. Elle ambitionne de mettre en évidence les bénéfices attendus, les contraintes d'application, ainsi que les conditions de réussite nécessaires pour assurer une gestion publique plus efficiente, transparente et orientée vers les résultats en Algérie.

Méthodologie de recherche

Pour répondre à ces objectifs, une méthodologie mixte est adoptée, combinant une approche descriptive et analytique. L'outil statistique SPSS sera mobilisé pour analyser les données collectées auprès des professionnels et des institutions financières concernées, permettant de valider les hypothèses par des méthodes robustes.

Etudes antérieures

1-Thèse rédigée en langue arabe, intitulée « Étude sur l'adoption des normes IPSAS au niveau des collectivités locales : cas de la commune de Sidi Bel Abbès », a été réalisée en 2022 à l'Université Djillali Liabès de Sidi Bel Abbès. Ce travail s'inscrit dans le cadre des recherches portant sur la réforme comptable du secteur public algérien, initiée par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), qui a introduit le principe de la comptabilité d'exercice au sein des entités publiques. L'étude analyse les différentes étapes de la première application des normes IPSAS dans une collectivité locale, en suivant le processus allant du bilan d'ouverture jusqu'à la production des états financiers finaux. Les résultats montrent que l'adoption des IPSAS contribue de manière significative à l'amélioration de la qualité et de la fiabilité de l'information comptable, notamment grâce à une meilleure prise en compte des actifs, des passifs et des droits constatés. Cependant, la recherche souligne que la réussite de cette transition repose sur plusieurs conditions essentielles : un investissement soutenu dans la formation des agents publics, une restructuration des services comptables et une modernisation des systèmes d'information. Elle insiste également sur la nécessité d'un accompagnement institutionnel durable afin d'assurer la pérennité de la réforme et de renforcer la gouvernance, la transparence et la reddition de comptes au sein des collectivités locales.

2. Thèse en français intitulée « *La normalisation comptable publique est-elle démocratique ? Analyse du processus d'élaboration du cadre conceptuel par l'IPSASB* », a été soutenue publiquement le 6 décembre 2017 par M. Walid AMALOU à l'Université de Lorraine, dans le cadre de l'École Doctorale des Sciences Juridiques, Politiques, Économiques et de Gestion. Les travaux ont été réalisés au Centre de recherche en économie financière et gestion des entreprises, avec le soutien financier du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) et de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC). Cette recherche s'intéresse à la normalisation comptable publique internationale, en particulier au processus d'élaboration du cadre conceptuel par l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). Elle retrace la genèse de la normalisation comptable publique au sein de l'IFAC, et met en lumière le rôle du Due Process, un dispositif de consultation publique censé garantir la légitimité, la transparence et la représentativité des normes émises. L'auteur propose une approche à la fois politique et analytique, fondée sur la théorie du pouvoir multidimensionnel, pour interroger la réelle démocratie de ce processus. L'étude

examine les différentes phases du due process, la participation des parties prenantes, les mécanismes de lobbying et l'influence exercée par les membres du Board. Les résultats révèlent que, malgré une procédure formellement transparente, la normalisation demeure marquée par une forte prédominance anglo-saxonne, une concentration du pouvoir entre certains acteurs institutionnels, et des limites inhérentes à la représentativité du processus. La thèse souligne que ces faiblesses réduisent la portée démocratique de la normalisation comptable publique internationale, tout en proposant des pistes d'amélioration visant à renforcer la transparence, la participation et la légitimité démocratique du normalisateur.

3- Article de Khechaimia, Khaoula (2022), intitulé « Implementation of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Algeria », Institut Supérieur de Comptabilité et d'Administration des Entreprises (ISCAE), Université de la Manouba, Tunisie. Cette étude, publiée en 2022 dans la revue maghrébine management des organisations, volume 7 numéro 1, Décembre 2022, porte sur la modernisation de la comptabilité publique en Algérie dans le cadre de la réforme de l'État. L'auteure s'intéresse au processus de transition vers une comptabilité en droits constatés de type patrimonial, inspirée des normes internationales IPSAS. L'article met en avant la volonté du gouvernement algérien d'améliorer la gestion publique par l'adoption de standards modernes et transparents, tout en soulignant les défis techniques et organisationnels liés à cette réforme. Parmi les principales recommandations, l'étude insiste sur la nécessité de mettre en place un système d'information intégré pour assurer la réussite et la cohérence des réformes budgétaire et comptable.

4- Article de Fahas Mohammed, Fela Ayachi et Belouti Nabil, a été publié en 2022 dans la Revue Algérienne d'Économie et Gestion (vol. 16, n° 1, pp. 379-393). Il examine la normalisation de la comptabilité de l'État en Algérie à travers un système inspiré des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS), en replaçant cette réforme dans un programme plus large de modernisation comprenant le Système Comptable Financier (SCF) pour les entreprises, obligatoire depuis 2010, ainsi que les Normes Algériennes d'Audit (NAA) issues de l'adaptation des normes ISA. Les auteurs mettent en lumière les raisons et les objectifs de cette réforme, en insistant sur le rôle des IPSAS dans l'harmonisation comptable, l'amélioration de la transparence et de la gouvernance financière, et sur leur intégration dans le cadre plus large du référentiel de l'IFAC. Ils concluent que la réussite de cette normalisation exige, au-delà de la simple publication de normes, un accompagnement substantiel en matière de formation des comptables publics, de mise en place de systèmes d'information adaptés, de renforcement du contrôle interne et de diffusion d'une culture de performance et de responsabilité au sein du secteur public algérien.

5- Article de Rouina Abdessami publié dans la Revue Développement et Économie Appliquée de l'Université de M'sila (vol. 3, n° 1, 2019), analyse l'adoption des normes internationales de comptabilité du secteur public (IPSAS) en Algérie à la lumière des principes du New Public Management (NPM). Il retrace les efforts du gouvernement algérien depuis 1995 pour former des experts comptables en France ainsi que des directeurs des conservations foncières au Canada, dans l'objectif de moderniser la comptabilité publique et d'améliorer la performance des administrations, en particulier au niveau du Trésor public. L'étude met l'accent sur la mise en œuvre du Plan Comptable de l'État (PCE), inspiré des normes IPSAS et du plan comptable français, appliqué progressivement à partir du 1er janvier 2003 dans plusieurs wilayas pilotes en parallèle avec l'ancienne nomenclature des comptes du Trésor. L'analyse du passage d'une comptabilité de caisse à une comptabilité patrimoniale fondée sur les droits constatés permet d'évaluer l'impact de cette réforme sur la gestion du patrimoine de l'État et sur la qualité des services publics, tout en soulignant les limites et retards dans la pleine application des IPSAS.

La structure de la thèse

La structure de cette thèse s'articule autour d'une introduction suivie de trois chapitres théoriques et d'un chapitre pratique. Dans un premier temps, le chapitre 1 examinera les normes internationales de comptabilité appliquées au secteur public, en mettant l'accent sur leur cadre conceptuel et leurs objectifs fondamentaux. Le chapitre 2 s'intéressera ensuite à l'évolution et à la réforme de la gestion publique et financière en Algérie, en retraçant le passage du concept de modernisation administrative à la mise en œuvre effective des normes comptables internationales. Le troisième chapitre, quant à lui, aura pour finalité de confronter ces principes théoriques à la réalité du terrain afin d'évaluer leur pertinence et leur applicabilité. L'adoption des normes IPSAS sera ainsi abordée non pas comme une simple démarche normative, mais comme un processus de transformation nécessitant une évaluation concrète de son effet sur les organismes publics. Ce travail prend tout son sens dans le contexte algérien, où les réformes engagées depuis les années 1990 visent à dépasser la logique de la comptabilité de trésorerie pour tendre vers une harmonisation avec les standards internationaux en matière de transparence et de gouvernance financière.

CHAPITRE 1

Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Section I : La nature des normes comptables internationales dans le secteur public

Les normes comptables internationales destinées au secteur public constituent un référentiel de règles et de principes qui structurent la production de l'information comptable et financière des gouvernements et des organismes publics à l'échelle mondiale. Ces normes, élaborées par la Fédération Internationale des Comptables (IFAC) à travers le Conseil des normes comptables pour le secteur public (IPSASB), visent à uniformiser les pratiques et à améliorer la comparabilité, la transparence et la fiabilité des états financiers publics (Christiaens et al., 2015 ; IFAC, 2023).

I. Le concept des normes comptables internationales dans le secteur public

L'adoption de normes comptables constitue l'un des fondements de la qualité de l'information financière. Une norme comptable peut être définie comme un ensemble de principes, règles et directives qui déterminent la manière dont les transactions économiques et les événements doivent être enregistrés, mesurés, présentés et communiqués dans les états financiers. Ces principes, généralement admis, définissent la nature des informations devant composer les états financiers et encadrent la préparation de ces derniers (Benito, Brusca & Montesinos, 2007).

En d'autres termes, une norme comptable représente « un cadre écrit, émis par une autorité normative donnée, comprenant un ensemble homogène de prescriptions visant à assurer une représentation fidèle des opérations ayant un impact financier sur l'entité » (Carlin, 2005). Par ce biais, le système normatif fixe les limites entre les pratiques comptables acceptables et celles qui ne le sont pas.

A. Définition des normes comptables internationales dans le secteur public

Selon l'étude n°13 du Comité du secteur public de l'IFAC, les normes comptables applicables au secteur public sont définies comme « des déclarations officielles établissant la manière dont certains types de transactions et autres événements doivent être reflétés dans les états financiers gouvernementaux » (IFAC, 2000). Le respect de ces normes constitue donc un gage de fiabilité et de crédibilité de l'information produite.

De son côté, l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) définit les normes comme des textes précisant « les exigences en matière de reconnaissance, de mesure, de présentation et de publication d'informations appliquées aux opérations et événements dans les états financiers à usage général » (IPSASB, 2018).

Ainsi, les normes comptables internationales du secteur public apparaissent comme le résultat d'un consensus professionnel visant à unifier les pratiques comptables globalement. Elles offrent aux comptables publics des orientations et des directives

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

claires dans la préparation des états financiers. L'objectif ultime est de renforcer la transparence, la responsabilité et la comparabilité des informations financières publiées par les gouvernements (Grossi & Steccolini, 2015 ; Pina, Torres & Yetano, 2009).

B. Importance des normes comptables internationales dans le secteur public

L'introduction des normes comptables internationales dans le secteur public revêt une importance stratégique pour la réforme des systèmes comptables et pour l'amélioration de la gouvernance financière. Ces normes facilitent l'harmonisation des pratiques comptables à l'échelle mondiale, en offrant un cadre de référence unique aux professionnels de la comptabilité publique. Elles contribuent à l'amélioration de la qualité des données financières produites par les entités publiques et garantissent une plus grande transparence concernant les activités gouvernementales (Benito et al., 2007 ; Christiaens et al., 2015).

Au-delà de la transparence, l'un des apports les plus significatifs des normes internationales, à savoir les Normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS), réside dans la possibilité de comparer les informations financières entre différentes périodes et entre différents pays. Cette comparabilité constitue un instrument essentiel pour les organismes internationaux, les investisseurs institutionnels ou encore les citoyens, qui s'intéressent à la performance et à la soutenabilité financière des gouvernements (Benito et al., 2007 ; Brusca & Martínez, 2016).

Les IPSAS favorisent également l'unification et la convergence des méthodes de préparation et de présentation des états financiers publics. Ce processus renforce la cohérence et l'actualisation des systèmes nationaux de comptabilité publique (Pina, Torres & Yetano, 2009). Il s'agit donc d'une dynamique de coordination internationale visant à promouvoir la qualité du reporting financier public, mais aussi à soutenir la légitimité démocratique en renforçant la responsabilité des gouvernements quant à l'utilisation des ressources publiques (Grossi & Steccolini, 2015).

Il importe, en outre, de souligner que l'importance de ces normes découle du degré de légitimité et de reconnaissance dont elles bénéficient sur la scène internationale. Bien qu'elles n'aient pas un caractère contraignant, leur adoption repose sur l'acceptation volontaire par la communauté internationale et sur le soutien actif de diverses institutions mondiales, telles que la Banque mondiale, le FMI ou l'OCDE, qui encouragent les États à converger vers les référentiels internationaux (IFAC, 2023 ; Brusca & Gómez, 2018).

L'application des IPSAS garantit, par ailleurs, une production d'informations financières crédibles et de haute qualité, reconnue comme étant conforme aux meilleures pratiques internationales. Ainsi, l'adhésion des gouvernements à ces

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

standards vise à accroître la confiance des parties prenantes dans les comptes publics et à promouvoir une meilleure gestion des finances publiques. En ce sens, l'adoption des normes comptables internationales dans le secteur public constitue un levier central de modernisation, de transparence et de convergence des systèmes comptables publics à l'échelle mondiale (Manes Rossi, Aversano & Christiaens, 2016).

II. Le rôle et les objectifs du Conseil des normes comptables internationales dans le secteur public (IPSASB)

Depuis le 10 novembre 2004, le Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSASB) a succédé au Comité du secteur public de la Fédération Internationale des Comptables (IFAC). Cette évolution institutionnelle traduit la volonté d'accroître l'indépendance et la visibilité de l'organe chargé de développer un référentiel normatif de haute qualité spécifique au secteur public (Lüder & Jones, 2003 ; IFAC, 2005).

Créée en 1977, l'IFAC est une organisation mondiale qui regroupe plus de 180 organisations membres dans plus de 135 pays. Sa mission consiste à « servir l'intérêt public » en renforçant la profession comptable à l'échelle internationale, notamment par l'élaboration et la promotion de normes professionnelles de qualité et par le rapprochement des référentiels comptables nationaux et internationaux (IFAC, 2023).

A. Le rôle du Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public

Le Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSASB), sous l'égide de l'IFAC, constitue un organe indépendant chargé de développer un ensemble de normes adaptées aux besoins spécifiques des entités publiques, allant des gouvernements centraux aux organismes sans but lucratif financés par des fonds publics (Benito et al., 2007 ; Christiaens et al., 2015).

L'IPSASB veille à ce que ses normes demeurent cohérentes avec celles promulguées par l'International Accounting Standards Board (IASB), tout en intégrant les particularités propres au secteur public (Grossi & Steccolini, 2015). Ce souci d'alignement traduit la volonté d'assurer une convergence méthodologique, sans compromettre les spécificités de la comptabilité publique, telles que la gestion des biens collectifs, la reddition de comptes démocratiques et la transparence budgétaire (Brusca & Martínez, 2016).

Deux bases de comptabilité structurent l'activité normative de l'IPSASB :

- La comptabilité de caisse : qui implique la production d'états financiers centrés sur les flux monétaires, avec une obligation de divulgation minimale, complétée par des informations facultatives.

- La comptabilité d'exercice (ou d'accrual) : qui vise à refléter de manière plus complète la situation financière des entités publiques en rapprochant leurs normes de

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

celles utilisées dans le secteur privé. Toutefois, ces normes sont ajustées afin de tenir compte des spécificités du secteur public, par exemple le traitement des actifs patrimoniaux non marchands ou des biens culturels (IFAC, 2018).

En matière de reporting, l'IPSASB distingue deux catégories d'états financiers :

- Les états financiers à usage spécial, destinés à répondre à des besoins spécifiques, tels que ceux des organes de contrôle, des institutions de supervision ou du pouvoir exécutif.

- Les états financiers à usage général, conçus pour informer l'ensemble des citoyens et accroître la transparence, favorisant ainsi la responsabilité démocratique et la confiance envers les finances publiques (Manes Rossi et al., 2016).

B. Les objectifs du Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public

La mission principale de l'IPSASB réside dans le service de l'intérêt public, grâce à l'élaboration de normes de reporting financier transparentes, fiables et comparables. L'objectif est de renforcer la gouvernance financière au niveau mondial tout en facilitant l'harmonisation entre les normes nationales et les standards internationaux (Pina, Torres & Yetano, 2009).

Pour atteindre cette finalité, l'IPSASB :

- élabore et publie des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) ;

- encourage et accompagne leur adoption par les États et les organisations publiques à travers le monde ;

- diffuse des notes et documents d'orientation afin de partager les meilleures pratiques et d'améliorer l'expérience en matière de reporting financier public (Brusca & Gómez, 2018).

Un élément central de sa politique normative repose sur le programme de convergence, visant à rapprocher les IPSAS des normes internationales d'information financière (IFRS) élaborées par l'IASB. Ce rapprochement contribue à une meilleure lisibilité des rapports financiers publics, tout en préservant les spécificités propres au secteur public lorsque cela est nécessaire (Bergmann, 2012).

Ainsi, le rôle et les objectifs du Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public traduisent une volonté consensuelle de concilier intérêt public, responsabilisation démocratique, transparence et harmonisation internationale des pratiques comptables.

III. Le champ d'application et d'émission des normes comptables internationales dans le secteur public

Les Normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) ont été développées pour s'appliquer essentiellement aux états financiers à usage général élaborés par les entités du secteur public, à savoir les gouvernements centraux, les collectivités territoriales, ainsi que les organismes publics à but non lucratif bénéficiant de ressources financées par des fonds publics (IFAC, 2018). En revanche, leur application n'est pas prévue pour les entreprises publiques à caractère commercial, qui relèvent plutôt des normes internationales d'information financière (IFRS), conçues pour le secteur privé (Benito, Brusca & Montesinos, 2007).

Ces normes fixent des exigences détaillées en matière de reconnaissance, de mesure, de présentation et de divulgation de l'information financière, afin de garantir la régularité, la transparence et la comparabilité des états financiers publics (Pina, Torres & Yetano, 2009).

A. L'émission des normes comptables internationales pour le secteur public

Le processus d'élaboration des IPSAS repose sur une stratégie de convergence avec les normes internationales d'information financière (IFRS), dans le but de promouvoir l'harmonisation globale des principes comptables tout en respectant les spécificités du secteur public (Brusca & Martínez, 2016).

Cette démarche consiste principalement à s'inspirer des prescriptions établies par l'International Accounting Standards Board (IASB) et à les adapter lorsque nécessaire. En particulier, dans le cadre de la comptabilité d'exercice, les IPSAS se rapprochent étroitement des IFRS tout en introduisant des ajustements essentiels pour refléter les réalités publiques, comme la gestion des actifs patrimoniaux non marchands ou les obligations sociales (Grossi & Steccolini, 2015).

L'IFAC a d'ailleurs reconnu, dans l'introduction de ses normes internationales pour le secteur public, que « le cadre de référence du Conseil des normes internationales pour la préparation et la présentation des états financiers constitue une référence pertinente pour les utilisateurs des normes comptables internationales dans le secteur public » (IFAC, 2000). Cette orientation met en évidence la volonté de préserver autant que possible le contenu normatif et le langage d'origine des IFRS, sauf lorsque des adaptations spécifiques au secteur public s'imposent (Lüder & Jones, 2003).

B. L'application des normes comptables internationales dans le secteur public

Le Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSASB) ne dispose pas d'un pouvoir contraignant imposant l'adoption obligatoire de ses normes. L'application des IPSAS repose donc sur la volonté des États de les adopter et de les intégrer dans leurs systèmes nationaux de comptabilité publique (Christiaens et al., 2015).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Pour encourager cette adoption, l'IPSASB facilite la participation des gouvernements et des administrations au processus de normalisation, notamment par le biais de consultations publiques, de groupes de travail et de comités techniques. Ce processus participatif renforce la légitimité des normes et encourage leur appropriation (Brusca & Gómez, 2018).

L'adoption des IPSAS vise plusieurs objectifs :

- promouvoir l'harmonisation des pratiques comptables nationales avec les standards internationaux ;
- renforcer la comparabilité et la qualité des états financiers publics ;
- améliorer la fiabilité et la transparence du reporting financier des gouvernements (Bergmann, 2012).

L'IPSASB reconnaît toutefois la souveraineté des gouvernements à définir leurs propres référentiels comptables. Cependant, il recommande un alignement étroit des dispositions nationales sur les IPSAS, arguant que la conformité ne peut être revendiquée que si un État adopte l'ensemble des prescriptions normatives sans exception significative (IFAC, 2018). Autrement dit, les états financiers d'une entité publique ne peuvent être considérés comme « conformes aux IPSAS » que s'ils respectent intégralement les normes approuvées par l'IPSASB.

Le succès et la diffusion mondiale des IPSAS reposent en grande partie sur leur reconnaissance internationale et sur l'appui des organisations multilatérales telles que le FMI, la Banque mondiale ou l'OCDE, qui en encouragent l'adoption dans le cadre de réformes de la gestion des finances publiques (Manes Rossi, Aversano & Christiaens, 2016).

Dès lors, l'application des IPSAS demeure volontaire, mais elle tend à devenir un référentiel incontournable à mesure que se multiplient les expériences nationales d'adoption partielle ou totale, lesquelles contribuent à redéfinir les pratiques de gestion publique (Benito et al., 2007).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Éléments d'analyse	Contenu
Autorité de l'IPSASB	L'IPSASB ne dispose pas d'un pouvoir contraignant. Il ne peut imposer l'adoption obligatoire des IPSAS aux États.
Caractère de l'adoption	L'application des IPSAS repose sur une décision volontaire des gouvernements, qui choisissent de les intégrer dans leurs systèmes nationaux de comptabilité publique.
Mécanismes d'encouragement	L'IPSASB favorise l'adoption par des consultations publiques, des groupes de travail et des comités techniques impliquant les administrations publiques.
Objectifs de l'adoption	Harmoniser les pratiques comptables publiques, améliorer la comparabilité des états financiers, renforcer la qualité, la fiabilité et la transparence du reporting financier.
Principe de souveraineté	Les gouvernements conservent leur souveraineté comptable et peuvent définir leurs propres référentiels nationaux.
Condition de conformité	La conformité aux IPSAS ne peut être revendiquée que si toutes les normes sont appliquées intégralement, sans exception significative.
Soutien international	Les organisations internationales (FMI, Banque mondiale, OCDE) encouragent l'adoption des IPSAS dans le cadre des réformes de gestion des finances publiques.
Diffusion mondiale	L'adoption, bien que volontaire, tend à se généraliser à travers des expériences nationales partielles ou totales.
Impact sur la gestion publique	Les IPSAS contribuent à la modernisation et à la redéfinition des pratiques de gestion financière du secteur public.

Tableau n°01 : Liste des pays ayant adopté les normes comptables internationales dans le secteur public

C. L'expérience internationale d'adoption des normes comptables internationales dans le secteur public

L'analyse des expériences internationales révèle que les pays avancés constituent les principaux promoteurs de l'adoption des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS), en particulier sur la base d'exercice complet (full accrual accounting). Ce mode de comptabilité permet une représentation plus exhaustive de la situation financière et patrimoniale des entités publiques, renforçant ainsi la transparence et la responsabilisation gouvernementale (Benito, Brusca & Montesinos, 2007 ; Bergmann, 2012).

La reconnaissance internationale de l'adoption des IPSAS sur la base de l'exercice complet est en augmentation constante parmi ces pays, positionnés comme des leaders normatifs dans le domaine de la comptabilité publique (Christiaens et al., 2015).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

1. L'expérience pionnière de la Nouvelle-Zélande

La Nouvelle-Zélande figure parmi les premiers pays à avoir mis en œuvre une réforme comptable en profondeur, adoptant de manière intégrale la base d'exercice dans ses états financiers publics. Depuis les années 1990, le pays applique les IPSAS ou des normes convergentes à l'ensemble de ses unités gouvernementales, devenant ainsi une référence en matière de modernisation du reporting financier dans le secteur public (Biondi & Lapsley, 2014).

Cette expérience démontre l'avantage d'une adoption volontaire et cohérente, qui favorise la comparabilité et la fiabilité des états financiers, tout en stimulant la confiance des citoyens et des bailleurs de fonds internationaux (Carlin, 2005). Elle illustre également la faisabilité technique et institutionnelle de la transition vers la comptabilité d'exercice intégrale, qui reste un défi pour de nombreux pays en développement.

2. Adoption graduelle et modèles hybrides

Cependant, malgré ces avancées, l'interaction internationale avec les IPSAS tend à privilégier une approche pragmatique et progressive. De nombreux pays optent en effet pour une adoption graduelle ou pour des modèles hybrides, combinant des éléments de la comptabilité de caisse et de la comptabilité d'exercice, afin de s'adapter aux contraintes institutionnelles et aux capacités locales (Brusca & Martínez, 2016 ; Manes Rossi et al., 2016).

Cette flexibilité est perçue comme un moyen de permettre aux gouvernements d'intégrer progressivement les IPSAS à leur cadre réglementaire national, tout en facilitant leur acceptabilité politique et organisationnelle.

3. Le rôle des organisations internationales

Au-delà des États, plusieurs organisations internationales ont également adopté ou soutenu les IPSAS, jouant un rôle actif dans leur diffusion et leur développement. Des entités telles que l'ONU, l'OCDE, l'OTAN, la Banque mondiale ou le FMI ont contribué à la reconnaissance des IPSAS, notamment par le biais de conférences internationales, de programmes de formation, de publications académiques et de recommandations stratégiques (Grossi & Steccolini, 2015 ; Brusca & Gómez, 2018).

Cette implication témoigne d'un effort global visant à promouvoir une harmonisation des principes et des pratiques comptables, avec pour ambition la création d'un référentiel comptable internationalement reconnu dans le secteur public. Toutefois, des disparités nationales persistent, reflétant la diversité des contextes politiques, juridiques et administratifs.

4. Le cas de l'Algérie

Concernant l'Algérie, son inscription parmi les pays mentionnant les IPSAS ne signifie pas une adoption officielle des normes. Il s'agit plutôt de la mise en œuvre de réformes préparatoires du système comptable public, réalisées en coopération avec la Banque mondiale (Benyoucef, 2018). Ces réformes ne confirment pas encore une adhésion complète à la comptabilité d'exercice, mais traduisent une volonté d'évoluer vers un système harmonisé, en alignement progressif avec les exigences internationales.

Ainsi, l'expérience algérienne illustre une situation intermédiaire : un engagement dans un processus de réforme, mais sans basculement complet vers l'adoption des IPSAS.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Section II : Le cadre conceptuel pour la préparation des états financiers

Une gestion financière fiable dans le secteur public repose sur un cadre conceptuel clair et structuré, destiné à refléter les meilleures pratiques comptables à l'échelle mondiale. Ce cadre établit les principes fondamentaux qui guident la préparation et la présentation des états financiers publics. Il définit notamment les objectifs, le champ d'application, les méthodes de reconnaissance et de mesure, les définitions conceptuelles essentielles, ainsi que les caractéristiques qualitatives de l'information financière (IFAC, 2014, 2018).

Ce cadre conceptuel constitue ainsi le socle sur lequel reposent les normes internationales pour le secteur public (IPSAS), en assurant leur cohérence interne et leur applicabilité universelle (Bako, 2016).

I. Aperçu du cadre conceptuel et de ses objectifs

Le Cadre conceptuel pour les états financiers à usage général des entités du secteur public a été publié en 2014 par le Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSASB), après plusieurs années de débats, de consultations et de travaux préparatoires (IFAC, 2014). L'objectif principal de ce cadre est de fournir une base conceptuelle solide aux normes IPSAS et de soutenir leur mise en œuvre dans des environnements nationaux diversifiés.

Ce document établit non seulement les principes généraux relatifs à la finalité des états financiers publics (responsabilité, transparence, comparabilité), mais précise également la définition des principaux éléments (actifs, passifs, revenus, charges) et les critères de reconnaissance et d'évaluation utilisés pour leur intégration dans les rapports financiers (Barton, 2005).

A. Historique du développement du cadre conceptuel

Le processus de formalisation du cadre conceptuel s'inscrit dans un mouvement historique de professionnalisation de la comptabilité publique. Le Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSASB), créé en 1996, avait dans un premier temps publié un ensemble de normes fondamentales (IPSAS accrual et cash basis). Ces normes prenaient en compte certains concepts clés mais sans définir explicitement les bases conceptuelles ni fournir un cadre unificateur clair (Lüder & Jones, 2003).

Face à cette limite, l'IPSASB a reconnu la nécessité d'élaborer un cadre commun destiné à renforcer la cohésion conceptuelle des IPSAS et à soutenir leur adoption mondiale, quelle que soit la diversité des pays, des systèmes juridiques, des traditions administratives ou des modèles financiers (Benito, Brusca & Montesinos, 2007).

Le développement du cadre conceptuel a donc été conduit en veillant à intégrer :

-les traditions sociales et culturelles propres aux différents contextes nationaux ;

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

- les structures organisationnelles variées des administrations publiques ;
- la diversité des systèmes comptables nationaux (systèmes budgétaires, patrimoniaux, mixtes).

À l'issue d'un travail de près de huit années de recherche et de consultation internationale, l'IPSASB a publié, le 31 octobre 2014, le document intitulé : *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities* (IFAC, 2014).

Ce cadre constitue désormais une référence universelle visant à garantir la pertinence, la fiabilité et l'universalité des états financiers publics, tout en favorisant leur convergence avec les référentiels internationaux (Christiaens et al., 2015 ; IPSASB, 2018).

Le tableau suivant illustre les différentes étapes traversées depuis le début de sa conception, à partir de l'année 2006.

Période	Étapes clés	Description
Avant 2006	Phase préparatoire	Existence des IPSAS (accrual et cash basis) sans cadre conceptuel formalisé, reposant sur des concepts implicites et fragmentés.
2006	Lancement officiel du projet	L'IPSASB engage un projet de développement d'un cadre conceptuel afin de renforcer la cohérence et la légitimité des normes IPSAS.
2006–2010	Recherche et analyse comparative	Études des référentiels existants (IAS/IFRS, cadres nationaux) et prise en compte des spécificités du secteur public.
2010–2013	Consultations internationales	Publication de documents de discussion et d'exposés-sondages, intégrant les contributions des gouvernements, universitaires et praticiens.
2014	Publication du cadre conceptuel	Publication officielle du <i>Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities</i> le 31 octobre 2014.
Depuis 2014	Référence normative	Utilisation du cadre conceptuel comme base pour l'élaboration, l'interprétation et la révision des normes IPSAS.

Tableau n°02 : Étapes de préparation du cadre conceptuel

Le cadre conceptuel occupe une place centrale dans le processus de normalisation comptable internationale pour le secteur public. Il définit les concepts fondamentaux sur lesquels le *Conseil des normes comptables internationales pour le secteur public* (IPSASB) s'appuie lors de l'élaboration de ses normes et de ses principes directeurs. Conçu spécifiquement pour les besoins du secteur public, ce cadre

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

tient compte de la diversité des besoins en information financière, qui vont de la responsabilité démocratique et de la redevabilité aux exigences techniques de comparabilité et de transparence (Barton, 2005 ; IFAC, 2014).

Le développement du cadre conceptuel a constitué une priorité stratégique de l'IPSASB au cours des années 2006-2014, période durant laquelle il a fait l'objet d'un long processus collaboratif impliquant des organismes nationaux, des chercheurs et des praticiens comptables publics (Christiaens et al., 2015).

B. Chronologie du développement du cadre conceptuel

-2006 : L'IPSASB lance officiellement le projet de cadre conceptuel comme initiative autonome, sans mise en place immédiate pour son usage interne, mais orienté vers le secteur public.

-2008-2013 : Publication successive de documents consultatifs soumis à commentaires internationaux, marquant une phase d'expérimentation et de consultation élargie.

-Janvier 2013 : Publication des quatre premiers chapitres, approuvés lors de la réunion de septembre 2012.

-Juin 2013 : Publication d'un Discussion Paper IPSASB/IASB 2013/1A DP concernant la convergence conceptuelle avec le cadre existant de l'IASB.

-Septembre 2014 : Adoption des derniers chapitres (phases 2 à 4 du projet).

-31 octobre 2014 : Publication officielle et complète du *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*.

Cet effort traduit la volonté de l'IPSASB de doter la comptabilité publique internationale d'un instrument conceptuel cohérent et robuste, apte à encadrer la mise en œuvre des IPSAS dans une pluralité de contextes nationaux (IFAC, 2014 ; Brusca & Martínez, 2016).

C. Importance stratégique du cadre conceptuel

Le cadre conceptuel de 2014 :

-fournit une base uniforme de raisonnement pour l'élaboration des différentes normes IPSAS ;

-évite la prolifération d'interprétations divergentes concernant les traitements comptables spécifiques au secteur public ;

-sert de référence commune aussi bien pour les normalisateurs que pour les gouvernements en phase d'adoption.

Il constitue, en ce sens, une pierre angulaire dans la consolidation de l'harmonisation comptable mondiale du secteur public (Bako, 2016 ; Manes Rossi et al., 2016).

D. Objectifs de l'existence d'un cadre conceptuel pour la préparation des états financiers

Le cadre conceptuel ne constitue pas une norme comptable en tant que telle, mais un référentiel conceptuel qui guide l'élaboration, l'interprétation et l'application des normes IPSAS. Il représente donc un outil de référence permettant de résoudre les problématiques non prévues expressément par une norme particulière et fournit une base générale pour harmoniser la préparation des états financiers à usage général (IFAC, 2014).

Les objectifs principaux du cadre conceptuel se déclinent ainsi :

- soutenir l'IPSASB lors de la préparation de nouvelles normes et l'amélioration des normes existantes ;
- aider les organismes nationaux de normalisation à développer des référentiels comptables compatibles avec les IPSAS ;
- assister les entités publiques dans la mise en œuvre et l'interprétation des normes ;
- fournir une référence aux auditeurs externes dans la formulation de leur opinion sur la conformité des états financiers ;
- améliorer la compréhension et l'utilisation des informations financières par les utilisateurs externes, notamment les citoyens, les bailleurs de fonds et les autorités publiques, afin d'appuyer des décisions éclairées (Christiaens et al., 2015).

Ainsi, le cadre conceptuel constitue l'ossature conceptuelle du système normatif international de la comptabilité publique, en assurant cohérence, transparence et pertinence dans la production des informations financières.

II. Contenu du cadre conceptuel du Conseil IPSASB

A. Rôle et autorité du cadre conceptuel

Ce chapitre définit le cadre comme une référence fondamentale dont l'autorité découle de son utilisation par l'IPSASB pour élaborer les normes IPSAS. Il soutient la cohérence des normes et fournit des orientations pratiques en cas de problématiques inédites (IFAC, 2014).

B. Objectifs et utilisateurs des états financiers à usage général

L'IPSASB considère que l'un des objectifs majeurs des états financiers publics est de fournir des informations utiles pour deux fonctions primordiales :

- la reddition de comptes (accountability), clé de la transparence démocratique ;
- la prise de décision par les parties prenantes (citoyens, parlement, créanciers, fournisseurs de ressources).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Ces états comprennent :

- l'état de la situation financière (bilan) ;
- l'état de la performance financière (résultats) ;
- l'état des variations de la situation nette ;
- ainsi que les notes explicatives, qui apportent le contexte et les détails nécessaires à l'interprétation des informations.

L'IPSASB a identifié deux cercles principaux d'utilisateurs :

- les utilisateurs directs, tels que les bénéficiaires de services, les bailleurs et les créanciers, qui s'appuient directement sur ces informations ;
- les représentants institutionnels (notamment les parlements), qui utilisent ces informations pour exercer un contrôle sur les finances publiques (Barton, 2005 ; Benito et al., 2007).

1-Caractéristiques qualitatives des informations financières

La qualité de l'information comptable constitue une condition essentielle de confiance, de contrôle et de redevabilité. Les normes ne visent donc pas seulement la conformité technique mais aussi la qualité économique et sociale de la présentation de l'information.

Les caractéristiques qualitatives se distinguent en deux niveaux :

-Caractéristiques fondamentales :

-Pertinence : les informations doivent être significatives et capables d'influencer les décisions. Elles présentent une valeur prédictive (anticipation des événements futurs) et une valeur de confirmation (évaluation d'événements passés). Le concept de matérialité (importance relative) précise que toute omission ou distorsion significative compromet la pertinence.

-Représentation fidèle : les informations doivent refléter fidèlement la réalité économique. Cela suppose qu'elles soient complètes (informations nécessaires incluses), neutres (sans biais ni manipulation), et exemptes d'erreurs significatives.

-Caractéristiques secondaires :

-Comparabilité : possibilité pour les utilisateurs d'identifier similitudes et différences entre périodes et entités.

-Vérifiabilité : assurance qu'un observateur raisonnable parvienne au même constat ou interprétation des données.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Temporalité (ponctualité) : disponibilités des informations en temps utile pour influencer les décisions.

-Compréhensibilité : présentation claire et intelligible des informations, à destination d'utilisateurs disposant d'une compréhension raisonnable du domaine économique et financier.

Ces éléments sont cohérents avec la version modernisée du concept de qualité de l'information appliqué aux IFRS, mais adaptés aux exigences particulières du secteur public (Brusca & Martínez, 2016).

Le tableau suivant synthétise ces caractéristiques qualitatives selon le cadre conceptuel

Niveau	Caractéristique	Définition / Contenu
Fondamentales	Pertinence	Capacité de l'information à influencer la prise de décision. Elle possède une valeur prédictive et une valeur de confirmation. Le principe de matérialité implique que toute omission ou inexactitude significative affecte la pertinence.
Fondamentales	Représentation fidèle	Traduction fidèle de la réalité économique, reposant sur la complétude des informations, leur neutralité et l'absence d'erreurs significatives.
Secondaires	Comparabilité	Possibilité pour les utilisateurs d'identifier les similitudes et les différences entre entités et entre périodes.
Secondaires	Vérifiabilité	Capacité pour des observateurs indépendants et raisonnables d'aboutir à des conclusions similaires à partir des mêmes informations.
Secondaires	Temporalité (ponctualité)	Disponibilité de l'information en temps utile afin d'influencer efficacement les décisions des utilisateurs.
Secondaires	Compréhensibilité	Présentation claire et intelligible, adaptée à des utilisateurs disposant de connaissances raisonnables en matière économique et financière.

Tableau n°03 : Caractéristiques qualitatives de l'information financière selon le cadre conceptuel

Le cadre conceptuel de l'IPSASB définit les caractéristiques qualitatives comme les attributs essentiels qui confèrent à l'information financière son utilité pour les utilisateurs des états financiers. Ces caractéristiques permettent de garantir que les informations produites par les entités publiques soient pertinentes, fiables, cohérentes et compréhensibles dans le cadre de la transparence et de la reddition de comptes publiques (IFAC, 2014).

2-Pertinence des informations comptables

L'information est dite pertinente lorsqu'elle est susceptible d'influencer de manière significative les décisions des utilisateurs, en améliorant leur compréhension des phénomènes financiers actuels et futurs. Cette pertinence s'apprécie sous deux dimensions principales :

- Valeur prédictive : capacité des informations à aider les utilisateurs à anticiper l'évolution de la situation financière et de la performance d'une entité publique.
- Valeur de rétroaction (confirmatoire) : aptitude des informations à confirmer ou infirmer des évaluations antérieures (Christiaens et al., 2015).

Un aspect fondamental de la pertinence est le concept d'importance relative (matérialité), qui stipule qu'une information est significative si son omission ou sa déformation risque d'influencer les décisions des utilisateurs. Cette notion combine une dimension qualitative (la nature de l'information) et une dimension quantitative (son volume ou son montant) (Barton, 2005).

3-Fiabilité ou représentation fidèle

La représentation fidèle constitue le deuxième pilier de l'utilité des informations financières. Les états financiers doivent refléter de manière crédible les phénomènes économiques et sociaux qu'ils décrivent.

Pour remplir cette exigence, trois conditions essentielles doivent être réunies :

- Complétude : inclusion de toutes les informations nécessaires pour comprendre les transactions et événements.
- Neutralité : absence de biais et de manipulation dans la présentation des informations, dans le but d'influencer favorablement ou défavorablement l'opinion des utilisateurs (Benito et al., 2007).
- Exemption d'erreurs significatives : les informations doivent être présentées avec exactitude et selon des méthodes robustes, même si une précision absolue n'est ni exigée ni réaliste (Brusca & Martínez, 2016).

Ainsi, une information fidèle n'implique pas une perfection mathématique, mais une fiabilité d'ensemble permettant aux utilisateurs d'avoir une vision juste de la situation financière de l'entité publique.

4-Caractéristiques secondaires

En complément des deux caractéristiques principales, le cadre conceptuel identifie également des caractéristiques qualitatives secondaires, qui renforcent l'utilité des informations financières :

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Comparabilité : capacité des utilisateurs à identifier similitudes et différences entre périodes, entités ou juridictions. Elle favorise l'harmonisation internationale (Lüder & Jones, 2003).

-Vérifiabilité : possibilité pour des observateurs indépendants de parvenir à un consensus raisonnable sur la représentation adéquate d'un phénomène économique.

-Temporalité (ponctualité) : disponibilité des informations en temps utile pour la prise de décision. Plus l'information est ancienne, plus sa valeur décisionnelle diminue.

-Compréhensibilité : intelligibilité des données pour des utilisateurs ayant une connaissance raisonnable du domaine, permettant ainsi une appropriation démocratique et citoyenne de l'information financière (Bako, 2016).

Ces caractéristiques secondaires, bien qu'accessoires par rapport à la pertinence et à la représentation fidèle, sont nécessaires pour garantir un reporting public efficace, transparent et accessible.

5-Les éléments des états financiers

Dans le cadre conceptuel de l'IPSASB, les éléments des états financiers constituent les catégories fondamentales qui regroupent les effets économiques résultant des transactions et autres événements significatifs affectant les entités publiques au cours d'une période donnée (IFAC, 2014). Ils représentent la base conceptuelle nécessaire à la préparation, à la présentation et à l'analyse des états financiers. Leur rôle est de permettre une classification, un enregistrement et une compilation cohérente des données comptables afin de produire une information financière transparente et utile à la reddition de comptes et à la prise de décision (Christiaens et al., 2015).

6-Catégories principales des éléments

Le cadre conceptuel énonce plusieurs catégories d'éléments qui structurent la représentation de la performance et de la situation financière d'une entité publique :

-Actifs : ressources contrôlées par une entité en raison d'événements passés, desquelles des avantages potentiels (flux de services ou d'avantages économiques) devraient découler pour cette entité (Barton, 2005).

-Passifs : obligations présentes résultant d'événements passés, dont l'extinction devrait conduire à une sortie de ressources. Dans le contexte public, cela comprend souvent des obligations non marchandes, telles que les engagements de service social ou de protection (Benito et al., 2007).

-Produits (revenus) : accroissements de la situation nette résultant d'opérations ou d'événements autres que les contributions des propriétaires, par exemple les impôts, transferts et subventions reçues.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Charges (dépenses) : diminutions de la situation nette provenant de la consommation ou de l'utilisation de ressources, telles que les frais de personnel, les coûts d'investissement, ou encore les transferts versés.

-Droits de propriété (equity ou situation nette) : intérêts résiduels dans les actifs de l'entité après déduction de tous ses passifs.

-Répartition des droits de propriété : mécanisme d'affectation et de redistribution de la situation nette entre les acteurs collectifs ou institutionnels concernés.

7-Définition, reconnaissance et mesure

Chaque élément est associé à :

-une définition spécifique, permettant d'établir des frontières claires entre catégories (ex. distinction entre passifs et engagements conditionnels) ;

-des critères de reconnaissance, fondés sur la probabilité des avantages ou sorties de ressources et sur la fiabilité de la mesure ;

-des bases de mesure adaptées au contexte (coût historique, valeur actuelle, valeur recouvrable, valeur de marché, valeur d'usage).

L'IPSASB insiste sur l'importance de relier ces éléments au cadre de la responsabilité démocratique : les états financiers du secteur public ne se limitent pas à la mesure de la performance économique mais doivent également rendre compte de l'utilisation des ressources publiques pour atteindre les objectifs socio-politiques (Grossi & Steccolini, 2015).

Le tableau ci-dessous illustre ces éléments avec leurs définitions et critères dans les normes du secteur public.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Élément	Définition	Critères de reconnaissance	Bases de mesure
Actifs	Ressources contrôlées par l'entité publique du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques ou un potentiel de service.	Probabilité d'obtention d'avantages économiques ou de potentiel de service et possibilité d'une mesure fiable.	Coût historique, valeur actuelle, valeur de marché, valeur d'usage, valeur recouvrable.
Passifs	Obligations actuelles résultant d'événements passés dont le règlement entraînera une sortie de ressources.	Probabilité de sortie de ressources et fiabilité de l'évaluation.	Coût historique, valeur actuelle, valeur de règlement, valeur de marché.
Produits	Accroissements des avantages économiques ou du potentiel de service entraînant une augmentation de l'actif net.	Augmentation probable des ressources et mesure fiable du montant.	Valeur de transaction, valeur de marché, valeur actuelle.
Charges	Diminutions des avantages économiques ou du potentiel de service entraînant une réduction de l'actif net.	Sortie probable de ressources et mesure fiable.	Coût historique, valeur actuelle, valeur de marché.
Actif net / Situation nette	Différence entre les actifs et les passifs de l'entité publique.	Résultat de la reconnaissance des actifs et des passifs conformément aux normes IPSAS.	Valeur comptable issue des méthodes de mesure retenues.
Engagements conditionnels	Obligations potentielles dépendant de la survenance d'événements futurs incertains.	Non reconnus au bilan ; information fournie en annexe si le risque est significatif.	Estimation qualitative ou quantitative selon le degré de probabilité.

Tableau n°04 : Éléments des états financiers traités dans le cadre conceptuel

C. Contraintes imposées aux informations financières

Le cadre conceptuel de l'IPSASB reconnaît que, malgré l'importance de produire des informations financières utiles, certaines contraintes pèsent sur leur préparation et leur présentation. Ces contraintes visent à équilibrer la pertinence et la fiabilité des informations avec les limites pratiques, financières et organisationnelles propres aux entités publiques (IFAC, 2014).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

1-Importance relative

L'importance relative (matérialité) est l'un des principes centraux appliqués à l'information financière. Une information est considérée comme significative si son omission ou sa distorsion est susceptible d'influencer les décisions des utilisateurs des états financiers. La matérialité dépend de la nature et de la taille (volume) de l'élément concerné ainsi que du contexte particulier dans lequel agit l'entité publique (Christiaens et al., 2015).

L'application du principe de matérialité s'étend :

- à la sélection des informations présentées dans le bilan, l'état de performance financière et les annexes ;
- au niveau de détail fourni, qui doit rester proportionné aux besoins d'information.

2-Coût et bénéfice

L'élaboration des états financiers engendre des coûts liés à la collecte, au traitement et à la communication de l'information. Le cadre conceptuel stipule que ces coûts doivent être justifiés par les bénéfices attendus pour les utilisateurs.

- Les bénéfices incluent une meilleure qualité décisionnelle, une plus grande transparence et une responsabilisation accrue des gouvernements.
- L'évaluation de ces coûts et bénéfices est intrinsèquement subjective, nécessitant un jugement professionnel (Brusca & Martínez, 2016).

Certaines informations profitent d'ailleurs plus fortement aux utilisateurs indirects (citoyens, bailleurs internationaux, organismes de contrôle), même si elles ne génèrent pas de coût supplémentaire direct.

3-Définition de l'entité préparant les états financiers

Le cadre conceptuel définit l'entité comptable (reporting entity) comme l'organisation qui détient et utilise des ressources économiques, directement ou par procuration, dans le but de fournir des services au bénéfice des citoyens et autres parties prenantes.

Les états financiers servent d'outil de communication et de reddition de comptes vis-à-vis :

- des fournisseurs de ressources (donateurs, contribuables, bailleurs) ;
- des prestataires de services ;
- et des autorités de gouvernance (parlement, institutions de contrôle).

4-Méthodes de mesure des éléments

La mesure est une dimension centrale du cadre conceptuel car elle détermine la valeur des actifs et des passifs reconnus dans les états financiers. Elle influence directement la pertinence et la fiabilité de l'information présentée (Barton, 2005).

5-Méthodes de mesure des actifs

Coût de remplacement : correspond au coût économique nécessaire pour remplacer les services potentiels offerts par un actif, y compris la valeur récupérable en fin de vie utile (par. 37.7).

-Juste valeur de vente : montant net que pourrait obtenir l'entité en cédant un actif, déduction faite des coûts de transaction associés (par. 49.7).

-Valeur d'utilisation : valeur actualisée des avantages économiques futurs ou des services attendus de l'utilisation d'un actif, plus la valeur résiduelle nette en fin de vie (par. 58.7).

6-Méthodes de mesure des passifs

-Coût historique : utilisé lorsque les obligations sont claires et contractualisées, bien qu'inadapté pour les passifs à long terme ou ceux sans transaction spécifique (par. 13.7).

-Coût de règlement : montant que l'entité doit supporter pour éteindre son obligation dans des conditions normales, en recherchant la solution la moins coûteuse (par. 74.7).

-Valeur de marché : montant observé sur un marché actif pour régler une obligation, reflétant une transaction entre parties consentantes (par. 24.7).

-Coût de sortie : évaluation d'un règlement anticipé, correspondant au montant que l'entité paierait pour transférer son passif à un tiers. Par convention, c'est le montant le plus bas qui est retenu (par. 79.7).

-Valeur hypothétique : notion apparentée au coût de remplacement, correspondant aux conditions de marché actif pour transférer ou éteindre une obligation donnée (par. 87.7).

7-Enjeux pratiques de la mesure

Le choix entre différentes bases de mesure dépend :

-de la nature des actifs et passifs (financiers ou non financiers, courants ou de longue durée) ;

-du contexte d'utilisation (budgétaire, gestion de performance, comparabilité internationale) ;

-et de la fiabilité des données disponibles (Benito et al., 2007).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

L'IPSASB privilégie une approche pluraliste, qui autorise l'utilisation combinée de plusieurs bases de mesure, dans un objectif de meilleure représentation de la réalité économique et sociale des entités publiques (IFAC, 2018).

Principe de mesure	Description	Contexte d'utilisation	Avantages	Limites
Coût historique	Valeur d'origine de l'actif ou du passif au moment de sa reconnaissance initiale.	Gestion budgétaire, suivi des investissements publics.	Fiabilité élevée, simplicité d'application.	Faible pertinence en période d'inflation ou de variations de marché.
Valeur actuelle	Actualisation des flux futurs attendus liés à l'actif ou au passif.	Évaluation à long terme, analyse de soutenabilité financière.	Meilleure prise en compte de la dimension temporelle.	Sensibilité aux hypothèses et aux taux d'actualisation.
Valeur de marché	Prix observable sur un marché actif à la date de clôture.	Comparabilité internationale, transparence financière.	Forte pertinence économique.	Disponibilité limitée pour les actifs publics spécifiques.
Valeur recouvrable	Montant maximal pouvant être récupéré par l'utilisation ou la cession de l'actif.	Tests de dépréciation, gestion des actifs non financiers.	Prévention de la surévaluation des actifs.	Estimations parfois complexes et subjectives.
Valeur d'usage	Valeur liée au potentiel de service attendu de l'actif public.	Actifs non marchands (infrastructures, équipements collectifs).	Adaptée aux spécificités du secteur public.	Difficulté de quantification du potentiel de service.
Approche pluraliste	Utilisation combinée de plusieurs bases de mesure selon le contexte.	Reporting financier global et redevabilité publique.	Représentation plus fidèle de la réalité économique et sociale.	Complexité accrue et risque de perte de lisibilité.

Tableau n°05: Résumé des principes de mesure des actifs et des passifs

D. Présentation des informations dans les états financiers à usage général

Le chapitre relatif à la présentation occupe une place fondamentale dans le *cadre conceptuel de l'IPSASB*, car il propose des orientations permettant d'assurer une communication claire, compréhensible et pertinente de l'information financière destinée au public. Son objectif est d'harmoniser la manière dont sont présentées les

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

données comptables afin de renforcer leur transparence, leur comparabilité et leur utilité pour la reddition de comptes et la prise de décision (IFAC, 2014).

La présentation couvre trois dimensions principales:

La sélection, la localisation et l'organisation des informations, applicables à l'ensemble des rapports financiers à usage général (GPFR).

1-La sélection

La première étape consiste à définir quelles informations doivent obligatoirement figurer dans les états financiers et dans les rapports associés.

-Les informations sélectionnées doivent être essentielles et pertinentes, afin d'éviter la surcharge documentaire qui risquerait de nuire à la lisibilité du rapport.

-Elles doivent répondre aux besoins des utilisateurs identifiés (citoyens, bailleurs, autorités légitimes) en mettant l'accent sur la transparence des finances publiques.

-Le cadre conceptuel encourage une présentation synthétique et claire, favorisant la compréhension des informations même par des utilisateurs n'ayant pas une expertise technique approfondie (Christiaens et al., 2015).

2-La localisation

La deuxième dimension concerne la répartition des informations entre les différents rapports financiers publics.

-Le principe directeur consiste à placer l'information au bon endroit, c'est-à-dire dans la rubrique ou le rapport le plus pertinent en fonction de sa finalité.

-Par exemple, les informations strictement financières (valeurs d'actifs, charges, produits, passifs) figurent dans les états financiers de base, tandis que les informations contextuelles et explicatives (méthodologies, incertitudes, politiques comptables) doivent apparaître en notes annexes ou dans des rapports complémentaires (Brusca & Martínez, 2016).

-Une localisation précise et adéquate garantit une plus grande accessibilité et limite les risques de malentendus ou de redondances.

3-L'organisation

Enfin, le troisième aspect concerne la structuration et l'architecture globale des rapports financiers publics.

-L'organisation implique de regrouper les informations selon une logique hiérarchique et cohérente, facilitant leur lecture et leur interprétation.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Les décisions relatives à la hiérarchisation incluent la séparation claire entre états primaires (bilan, état de performance, flux de trésorerie, variations de la situation nette) et informations annexes.

-Le regroupement thématique et la mise en forme standardisée renforcent la comparabilité internationale, en particulier dans le cadre du rapprochement avec les normes IFRS (Grossi & Steccolini, 2015).

Par ce biais, l'IPSASB confirme que la présentation n'est pas seulement une question technique, mais également un outil central de responsabilisation et de transparence dans le domaine de la gestion des finances publiques.

Section III. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public selon le principe de comptabilité d'engagement et le principe de comptabilité de caisse

Dans le secteur public, la normalisation internationale s'appuie principalement sur deux bases de comptabilisation : la comptabilité de caisse (cash basis) et la comptabilité d'engagement (accrual basis). Le Conseil des normes de comptabilité du secteur public (IPSASB) a élaboré un ensemble de 31 normes IPSAS, conçues pour refléter une comptabilité d'exercice complète, et une norme spécifique dédiée à la comptabilité de caisse.

Les IPSAS reprennent largement la logique et la structure des Normes internationales d'information financière (IFRS), émises par l'IASB, tout en introduisant les ajustements nécessaires aux spécificités des activités publiques (IFAC, 2018). Cette double approche repose sur un équilibre entre l'harmonisation internationale et le respect des particularités propres au contexte du secteur public (Benito, Brusca & Montesinos, 2007).

L'adoption de ces normes constitue un pas décisif vers la transparence, la comparabilité et la consolidation mondiale des systèmes comptables publics (Christiaens et al., 2015).

I. Normes de préparation et présentation des rapports et des états financiers

Ces normes visent à encadrer la production et la présentation des rapports financiers à usage général destinés aux citoyens, aux bailleurs et aux organes de gouvernance. Elles portent notamment sur :

- la structure et le contenu des états financiers (IPSAS 1) ;
- les états financiers consolidés et les entités contrôlées (IPSAS 6 et 35) ;
- les informations à présenter en annexe et les méthodes comptables (IPSAS 14, IPSAS 24) ;
- les flux de trésorerie (IPSAS 2) ;
- la présentation budgétaire et le rapprochement entre informations comptables et budgétaires (IPSAS 24).

Ces normes, adaptées du référentiel IFRS, représentent la base de la reddition de comptes démocratique du secteur public, en améliorant la transparence et la comparabilité des rapports financiers (Brusca & Martínez, 2016).

Le traitement normatif des actifs est essentiel dans le secteur public, où les entités détiennent de nombreux biens patrimoniaux et infrastructures stratégiques.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Actifs corporels : IPSAS 17 encadre la comptabilisation, l'évaluation et l'amortissement des immobilisations corporelles. Elle précise les méthodes de valorisation (coût historique, coût de remplacement, juste valeur) adaptées aux infrastructures publiques.

-Actifs incorporels : IPSAS 31 traite de la reconnaissance, de la mesure et de l'amortissement des actifs incorporels, tels que les logiciels, les droits d'usage ou les licences administratives.

-Biens patrimoniaux et non marchands : spécificité du secteur public, ces biens doivent être comptabilisés en tenant compte de leur dimension sociale et non exclusivement économique (Barton, 2005).

Ces normes garantissent une meilleure gestion du patrimoine public et renforcent la transparence quant au financement et au maintien des infrastructures au bénéfice des citoyens (Grossi & Steccolini, 2015).

Les instruments financiers représentent un domaine en pleine expansion pour la normalisation publique, en raison du recours croissant aux emprunts et aux produits financiers complexes par les gouvernements.

-Instruments financiers de base : IPSAS 28 et 29 définissent les règles de classification, de mesure et de comptabilisation des instruments financiers détenus par les entités publiques.

-Instruments dérivés et couverture : IPSAS 30 encadre le traitement des instruments financiers complexes et des opérations de couverture, en harmonie avec les pratiques IFRS.

-Passifs financiers : les normes définissent les règles relatives à l'évaluation des passifs liés aux dettes publiques et aux emprunts contractés sur les marchés internationaux.

Ces dispositions favorisent une gestion financière prudente et améliorent la comparabilité internationale des engagements financiers des gouvernements (Bergmann, 2012).

A. Norme n°01 : Présentation des états financiers

La Norme comptable internationale pour le secteur public (IPSAS) n°01, intitulée *Présentation des états financiers*, a été initialement publiée en mai 2000, puis révisée à plusieurs reprises, notamment à l'occasion du grand projet d'améliorations du Conseil des normes comptables internationales du secteur public (IPSASB), finalisé en 2009 (IFAC, 2018).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Cette norme établit les principes fondamentaux de préparation, de présentation et de conformité des états financiers publics. Elle vise à garantir la transparence, la comparabilité et la cohérence des états financiers produits par les entités publiques, tout en améliorant leur utilité pour la reddition de comptes et la prise de décision (Brusca & Martínez, 2016).

L'IPSAS 1 a pour finalité de :

- fixer les bases de la présentation fidèle des transactions et événements comptables ;
- définir les exigences minimales quant au contenu et à la qualité de l'information financière ;
- assurer la comparabilité intertemporelle et inter-organisationnelle des états financiers ;
- aider les utilisateurs (citoyens, bailleurs de fonds, organes de contrôle) à évaluer la performance, la responsabilité et la gestion des ressources par les entités publiques (Christiaens et al., 2015).

Les états financiers doivent fournir des informations sur :

- la situation financière (actifs, passifs, capitaux propres) ;
- la performance financière (produits et charges, coûts des services publics) ;
- les flux de trésorerie et la capacité de l'entité à soutenir ses engagements ;
- le degré de conformité avec le budget prévisionnel et les exigences légales et contractuelles.

1. Exigences de présentation fidèle et de conformité

La présentation fidèle (fair presentation) exige que les états financiers reflètent correctement les phénomènes économiques, conformément aux définitions et critères de reconnaissance des actifs, passifs, produits et charges établis par les normes IPSAS.

- Une entité doit inclure une déclaration explicite de conformité avec les IPSAS, indiquant que ses états financiers respectent pleinement toutes les prescriptions en vigueur.
- En cas de dérogation, l'entité doit préciser la norme concernée, la nature de l'écart, les raisons justifiant cette exception ainsi que son impact financier (IFAC, 2018).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

1.1 Continuité d'exploitation (Going Concern)

L'IPSAS 1 précise que les états financiers doivent être préparés en supposant la poursuite de l'activité de l'entité, sauf si son arrêt ou sa liquidation est envisagé.

- Les responsables doivent évaluer la capacité de l'entité à continuer ses opérations futures ;
- Toute incertitude significative doit être divulguée ;
- Cette hypothèse concerne l'entité publique elle-même, et non l'État dans son ensemble (Bergmann, 2012).

1.2 Cohérence de la présentation

La présentation et la classification des informations financières doivent être maintenues constantes dans le temps, sauf :

- si une norme impose un changement, ou
- si une nouvelle méthode fournit une information plus pertinente et plus fiable.

La cohérence garantit la comparabilité intertemporelle et facilite le suivi de la performance publique (Benito et al., 2007).

1.3 Matérialité et regroupement

Les informations doivent être regroupées selon leur nature et leur fonction :

- Les éléments significatifs sont présentés séparément.
- Les éléments similaires sont regroupés sous une même rubrique.
- La matérialité détermine le niveau de détail nécessaire (Brusca & Gómez, 2018).

1.4 Non-compensation

L'IPSAS 1 interdit la compensation automatique entre :

- produits et charges,
- actifs et passifs,
- sauf lorsque cette compensation est requise ou autorisée par une autre norme IPSAS.

Cette règle vise à assurer la transparence et la clarté des informations financières.

1.5 Informations comparatives

La norme impose la présentation d'informations comparatives avec la période précédente pour tous les montants, afin de :

- évaluer l'évolution de la performance et de la situation financière ;
- soutenir la prévision et la prise de décision ;

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-renforcer la comparabilité intertemporelle.

La divulgation de données comparatives consolide la transparence inter-annuelle et constitue une exigence essentielle pour les réformes de reddition de comptes publics (Christiaens et al., 2015).

1.6.Importance stratégique de l'IPSAS 1

En standardisant la présentation et la structure des états financiers, la norme IPSAS 1 :

- améliore la lisibilité et la comparabilité internationale des rapports publics ;
- renforce la responsabilisation des gestionnaires publics ;
- s'aligne avec les meilleures pratiques dérivées des IFRS, tout en respectant les spécificités du secteur public (Grossi & Steccolini, 2015).

2. Contenu des états financiers

Selon la norme IPSAS 1 – Présentation des états financiers, les états financiers d'une entité publique doivent fournir une image fidèle et complète de sa situation financière, de la performance réalisée et des flux de trésorerie. Leur finalité est double :

- rendre compte de l'utilisation des ressources collectives et vérifier la conformité avec les budgets adoptés légalement ;
- fournir aux parties prenantes (citoyens, bailleurs, organes de contrôle) des informations permettant d'évaluer la performance, l'efficacité et la responsabilité de la gestion des fonds publics (IFAC, 2018).

2.1. Comparabilité et information budgétaire

Un principe central de la norme est la comparabilité budgétaire.

- Les états financiers doivent, lorsque possible, présenter les prévisions budgétaires et les réalisations effectives, sous forme comparative en colonnes.
- Une colonne supplémentaire peut préciser l'écart budgétaire, facilitant l'interprétation.
- En cas de conformité stricte au budget, l'entité peut fournir une déclaration explicite indiquant qu'aucun dépassement n'a eu lieu, tout en détaillant les exceptions éventuelles (Brusca & Martínez, 2016).

Cette présentation permet de consolider le principe de redevabilité démocratique dans la gestion des finances publiques.

2.2. Informations complémentaires sur la performance

L'IPSAS 1 invite les entités publiques à enrichir leurs rapports financiers par des indicateurs non financiers, afin de compléter l'évaluation de la performance. Ceux-ci incluent :

- des indicateurs de performance quantitatifs (ex. coûts unitaires, délais, taux d'achèvement de projets) ;
- des indicateurs de service (outputs), liés à la satisfaction des besoins publics ;
- des analyses programmatiques, permettant une évaluation par objectifs ;
- des rapports narratifs sur les résultats et réalisations de l'entité au cours de la période (Christiaens et al., 2015).

Cette approche promeut une vision élargie de la performance publique, intégrant la dimension qualitative et sociale aux côtés de l'information financière.

2.3. Exigences générales de forme et d'identification

Pour éviter toute ambiguïté, la norme impose que les états financiers soient clairement identifiés et distincts des autres documents ou rapports. Ils doivent inclure les informations suivantes :

- identification explicite de l'entité concernée ;
- indication du périmètre de couverture (individuel ou consolidé) ;
- indication de la période comptable couverte ;
- spécification de la monnaie de présentation, en conformité avec IPSAS 4 (« Effets des variations des taux de change ») ;
- précision du niveau de détail ou de précision des montants présentés ;
- rappel que la présentation est annuelle au minimum, sauf disposition contraire, avec obligation de divulguer toute modification ;
- délai maximum de six mois pour la publication des états financiers après la date de clôture (IFAC, 2014).

Ces exigences répondent à la nécessité d'assurer un accès opportun aux informations financières pour en préserver l'utilité décisionnelle.

2.4. Composition obligatoire des états financiers

Dans le cadre de la comptabilité d'engagement, la norme impose la présentation des quatre états financiers de base :

- L'État de la situation financière (bilan).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

- L'État de la performance financière (compte de résultats).
- L'État des variations de l'actif net/capitaux propres.
- L'État des flux de trésorerie.

À ces états s'ajoutent des notes annexes qui expliquent les méthodes comptables, détaillent certaines rubriques et divulguent les estimations ou jugements significatifs.

2.5. L'État de la situation financière

L'État de la situation financière fournit un aperçu complet des actifs, passifs et capitaux propres de l'entité, reflétant sa solidité économique et sa capacité à couvrir ses obligations. La norme exige :

- une distinction claire entre actifs/passifs courants et non courants ;
- la possibilité d'une présentation alternative selon le niveau de liquidité, si elle est plus pertinente pour l'utilisateur ;
- la divulgation séparée et systématique des éléments dont le règlement ou le recouvrement est attendu après plus de 12 mois.

Le tableau de distinction entre actifs/passifs courants et non courants repose sur :

- la période d'exigibilité (inférieure ou supérieure à 12 mois) ;
- la finalité de l'élément (cycle d'exploitation normal, utilisation à long terme, obligation contractuelle durable).

Ce dispositif assure que les utilisateurs disposent d'informations fiables sur la flexibilité financière et la viabilité économique de l'entité publique (Bergmann, 2012 ; Benito et al., 2007).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Critère de distinction	Éléments courants	Éléments non courants
Période d'exigibilité ou de recouvrement	Recouvrement ou règlement attendu dans les 12 mois suivant la date de clôture	Recouvrement ou règlement attendu au-delà de 12 mois
Lien avec le cycle d'exploitation	Réalisés, consommés ou réglés dans le cadre du cycle d'exploitation normal	Non liés directement au cycle d'exploitation ou utilisés sur plusieurs exercices
Finalité économique	Soutenir les activités courantes et la liquidité immédiate	Assurer une utilisation durable ou répondre à des obligations à long terme
Nature de l'élément	Trésorerie, créances à court terme, stocks, dettes fournisseurs	Immobilisations, dettes financières à long terme, provisions à long terme
Degré de liquidité	Élevé ou rapidement convertible en liquidités	Faible liquidité ou conversion à long terme
Exemples d'actifs	Trésorerie, équivalents de trésorerie, créances clients, stocks	Immobilisations corporelles et incorporelles, investissements à long terme
Exemples de passifs	Fournisseurs, charges à payer, dettes à court terme	Emprunts à long terme, engagements sociaux, provisions non courantes

Tableau n°06 Éléments de distinction entre courant et non courant selon les exigences des normes comptables internationales du secteur public "Norme des états financiers"

L'état de la situation financière fournit aux utilisateurs une vision synthétique de la structure patrimoniale d'une entité publique à une date donnée, en distinguant les actifs, les passifs et les capitaux propres. Conformément aux exigences minimales de divulgation de l'IPSAS 1, il doit contenir au moins les informations suivantes (IFAC, 2018) :

-Actifs :

-immobilisations corporelles ;

-immeubles de placement ;

-actifs incorporels ;

-actifs financiers ;

-participations comptabilisées selon la mise en équivalence ;

-stocks ;

-créances liées aux opérations sans contrepartie (impôts, droits, taxes) ;

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

- créances issues d'opérations avec contrepartie.
- Trésorerie et équivalents : liquidités disponibles immédiatement ou quasi-immédiatement.
- Passifs :
 - impôts et transferts à payer ;
 - dettes issues d'opérations avec contrepartie ;
 - provisions ;
 - passifs financiers (hors dettes présentées aux postes précédents).
- Capitaux propres :
 - participations ne donnant pas le contrôle ;
 - actif net/capitaux propres attribuables aux propriétaires de l'entité contrôlante.

La présentation doit être accompagnée de sous-classifications détaillées, notamment en distinguant les actifs/passifs courants et non courants, ou en classant selon la liquidité. Toute réserve spécifique, actions de capital ou fonds propres particuliers doit être explicitement divulguée.

2.6. État de la performance financière (Compte de résultats)

Cet état regroupe l'ensemble des produits et charges reconnus dans l'excédent ou le déficit d'une période, sauf indication contraire par une norme particulière. Il doit au minimum inclure :

- revenus ;
- coûts de financement ;
- quote-part des résultats nets des entreprises associées et co-entreprises (méthode de la mise en équivalence) ;
- gains ou pertes liés aux activités abandonnées (cessions d'actifs, extinction de passifs) ;
- excédent ou déficit net de la période.

En outre :

- les postes significatifs doivent être présentés séparément ou divulgués dans les annexes ;
- les revenus doivent être ventilés selon une classification pertinente adaptée au secteur public (ex. impôts, transferts, redevances, produits financiers).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-les charges peuvent être classées :

-par nature (ex. salaires, amortissements, fournitures, subventions, intérêts), ou

-par fonction (ex. charges liées aux services sociaux, dépenses d'infrastructure, coûts administratifs).

Le choix de la méthode doit refléter la présentation la plus fiable et utile, notamment pour anticiper les flux de trésorerie futurs (Christiaens et al., 2015).

2.7. État des variations de l'actif net / capitaux propres

Cet état présente les modifications du patrimoine net de l'entité au cours de la période, en mettant en évidence :

-le résultat global cumulé de la période (revenus et charges totaux) ;

-l'impact des changements de méthodes comptables ;

-les corrections d'erreurs affectant les capitaux propres d'ouverture.

Il constitue un instrument d'évaluation de la solidité patrimoniale des entités publiques et permet de suivre l'évolution de leurs ressources nettes disponibles pour le financement futur (Bergmann, 2012).

2.8. État des flux de trésorerie

L'IPSAS 2 encadre spécifiquement cet état, qui fournit des informations permettant d'évaluer la capacité d'une entité à générer et à utiliser ses flux de trésorerie. Il met en évidence :

-les activités opérationnelles (recettes fiscales, paiements de services, transferts sociaux) ;

-les activités d'investissement (acquisition et cession d'actifs ou infrastructures) ;

-les activités de financement (emprunts, dette publique, remboursements).

La classification entre méthode directe (encaissements et décaissements explicites) et méthode indirecte (résultat ajusté des variations hors trésorerie) est permise, mais la norme privilégie la méthode directe pour des raisons de transparence.

2.9. Notes annexes

Les notes sont indispensables pour assurer l'intelligibilité et la contextualisation de l'information financière. Elles doivent respecter une organisation systématique, généralement structurée comme suit :

-Déclaration de conformité : affirmation explicite que les états financiers sont conformes aux IPSAS.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Résumé des principales méthodes comptables : y compris la base d'évaluation utilisée, le périmètre de consolidation, et les dispositions transitoires liées à l'application des normes.

-Identifications des sources d'incertitudes : estimation, hypothèses critiques et leur impact potentiel sur les chiffres enregistrés.

-Informations complémentaires : explications des rubriques des états financiers, détails sur les engagements conditionnels, passifs éventuels, engagements contractuels ou financiers futurs.

Les annexes renforcent donc la transparence et la crédibilité des états financiers en donnant aux utilisateurs les explications nécessaires à une compréhension approfondie (Grossi & Steccolini, 2015).

3. Caractéristiques qualitatives des états financiers selon la comptabilité d'engagement

Les caractéristiques qualitatives constituent les critères fondamentaux qui déterminent l'utilité et la qualité de l'information financière produite par les états financiers du secteur public. Conformément aux prescriptions de la norme IPSAS 1, ces caractéristiques doivent être présentes dans la préparation des rapports financiers afin de garantir la pertinence, la fiabilité et la transparence de l'information mise à disposition des utilisateurs (IFAC, 2018).

3.1 Compréhensibilité

L'information financière doit être présentée de manière claire et intelligible. On suppose que les utilisateurs disposent d'une connaissance raisonnable des affaires publiques, de l'environnement administratif et des mécanismes financiers. L'accent est mis sur une présentation qui facilite l'accès et l'interprétation, afin d'assurer que l'information soit utile pour un large éventail d'utilisateurs, y compris les citoyens et les bailleurs de fonds (Brusca & Martínez, 2016).

3.2 Pertinence

Pour être pertinente, l'information doit apporter une valeur décisionnelle : elle doit permettre de prévoir l'évolution future des activités (valeur prédictive) et/ou de confirmer ou corriger des évaluations passées (valeur de rétroaction). La pertinence repose aussi sur la disponibilité en temps opportun : des données tardives réduisent leur utilité pour la gouvernance et la décision publique (Christiaens et al., 2015).

3.3 Importance relative (Materialité)

L'importance relative (ou matérialité) n'est pas une caractéristique qualitative de rang principal mais une condition d'application : une information est significative si son omission ou sa distorsion influence les évaluations ou décisions des

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

utilisateurs. Elle permet donc de juger du degré de détail requis dans les rapports financiers. Ainsi, la matérialité contribue à la sélection et à la hiérarchisation des informations à divulguer, évitant à la fois la surcharge d'information et l'omission d'éléments essentiels (Barton, 2005).

3.4 Fiabilité

La fiabilité est une condition centrale qui assure que l'information financière est crédible, neutre et complète. Pour atteindre cet objectif, plusieurs attributs spécifiques sont précisés :

-Représentation fidèle : l'information doit refléter correctement les phénomènes économiques et sociaux.

-Primauté de la substance sur la forme : les transactions doivent être présentées selon leur substance économique réelle, et non uniquement selon leur forme juridique.

-Neutralité : l'absence de biais dans la présentation, empêchant toute manipulation visant à influencer les décisions.

-Prudence (ou circonspection) : obligation de faire preuve d'un jugement attentif face à l'incertitude, en évitant toute surestimation des revenus ou des actifs.

-Exhaustivité : intégration de tous les éléments nécessaires à la compréhension, sans omissions significatives (Benito et al., 2007).

3.5 Comparabilité

La comparabilité permet aux utilisateurs d'analyser les résultats financiers dans le temps et entre différentes entités. Elle se traduit par deux dimensions principales :

-la possibilité de comparer les informations d'une entité avec ses propres données passées, renforçant l'évaluation des tendances longitudinales ;

-la possibilité de comparer entre différentes entités publiques, grâce à une harmonisation normative internationale.

La comparabilité constitue ainsi un vecteur majeur de transparence internationale et de bonne gouvernance financière dans le secteur public (Grossi & Steccolini, 2015).

B. Norme n°02 : États des flux de trésorerie

La norme IPSAS 2 – États des flux de trésorerie est largement inspirée de la norme internationale IAS 7 – Cash Flow Statements, avec des adaptations spécifiques pour le secteur public. Elle précise que « *l'état des flux de trésorerie doit présenter*

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

les flux de trésorerie de la période, classifiés selon les activités opérationnelles, d'investissement et de financement » (IFAC, 2018).

Cette norme est cruciale pour le secteur public, car elle permet d'analyser les entrées et sorties de liquidités et d'évaluer la manière dont une administration finance ses activités, respecte ses engagements et se conforme aux exigences légales et budgétaires (Bergmann, 2012 ; Christiaens et al., 2015).

1. Objectif de la norme

L'objectif principal est de fournir des informations fiables sur les variations de la trésorerie et des équivalents de trésorerie d'une entité publique à travers un état récapitulatif.

-La trésorerie inclut les fonds en caisse et dépôts à vue.

-Les équivalents de trésorerie se définissent comme les placements financiers à court terme, hautement liquides et aisément convertibles en liquidités, tout en présentant un faible risque de variation de valeur.

Ainsi, l'état des flux de trésorerie décrit :

-les sources de financement (impôts, emprunts, transferts) ;

-les emplois de fonds (dépenses de fonctionnement, investissements, paiements de dettes) ;

-et le solde net de trésorerie disponible en fin de période.

Ces informations sont essentielles pour évaluer la performance des gestionnaires publics et la conformité aux budgets votés et aux réglementations financières (Brusca & Martínez, 2016).

2. Exigences de présentation

L'IPSAS 2 exige de classer les flux de trésorerie selon trois catégories principales : activités opérationnelles, d'investissement et de financement.

2.1 Activités opérationnelles

Elles représentent la capacité de l'entité à financer ses activités courantes sans apport extérieur.

Elles comprennent :

-les encaissements relatifs aux impôts, taxes, amendes, redevances et autres revenus publics ;

-les paiements liés aux charges de personnel, aux achats de biens et services et aux frais de fonctionnement.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

L'analyse de ces flux permet d'identifier l'excédent net ou déficit généré par les activités opérationnelles de l'entité.

2.2 Activités d'investissement

Elles concernent la gestion des actifs à long terme et des participations. Elles incluent :

- l'achat et la vente d'immobilisations (terrains, infrastructures, équipements publics) ;
- les encaissements ou paiements découlant de prises de participation dans des entreprises ou projets conjoints.

L'objectif est de mesurer l'impact des investissements sur la soutenabilité financière et le maintien des services publics.

2.3 Activités de financement

Elles englobent les flux liés aux ressources financières externes, notamment :

- les produits de l'émission d'obligations, d'emprunts et de crédits-bails ;
- les remboursements en espèces ou paiements d'intérêts ;
- les encaissements ou paiements liés à des obligations de financement à court et long terme.

Ces flux permettent d'évaluer le niveau d'endettement public et ses modes de financement.

C. Les autres normes IPSAS

Au-delà des normes de base relatives à la présentation des états financiers et aux flux de trésorerie, plusieurs normes complémentaires visent à renforcer la pertinence, la transparence et la comparabilité de l'information financière publique. Ces normes traitent d'aspects spécifiques tels que la consolidation, l'information budgétaire, l'influence macroéconomique (ex. hyperinflation) et la présentation sectorielle.

1. Norme n°06 : États financiers consolidés et individuels

L'IPSAS 6 traite de la préparation et de la présentation des états financiers consolidés des entités contrôlées par une autorité publique. Selon cette norme :

- les états financiers d'une entité contrôlante doivent être consolidés avec ceux des entités contrôlées ;
- les agrégations se font ligne par ligne, en additionnant actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges ;

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

- les soldes et transactions intra-groupe doivent être éliminés ;
- les participations minoritaires doivent être présentées séparément dans l'actif net.

Cette norme renforce la lisibilité des données en présentant l'entité économique comme une seule entité, améliorant la transparence sur l'étendue et la structure du contrôle public (IFAC, 2018 ; Brusca & Martínez, 2016).

2. Norme n°10 : Information financière dans les économies hyperinflationnistes

Inspirée de l'IAS 29, l'IPSAS 10 encadre la présentation des états financiers dans les économies confrontées à l'hyperinflation.

-Les montants inscrits dans le bilan, le compte de résultat et les flux de trésorerie doivent être réévalués selon un indice général des prix, afin d'être exprimés en pouvoir d'achat courant.

-L'objectif est de préserver la pertinence et la comparabilité de l'information malgré l'instabilité monétaire.

-La norme ne fixe pas un seuil d'inflation précis mais cite des indicateurs : préférence pour conserver la monnaie en devises étrangères stables, conversion des économies en actifs matériels, etc.

Cette adaptation vise à fournir une information significative même dans des contextes macroéconomiques extrêmes (Benito et al., 2007).

3. Norme n°14 : Événements postérieurs à la date de clôture

L'IPSAS 14 définit les modalités de traitement des événements qui surviennent entre :

- la date de fin de la période de reporting et
- la date d'approbation formelle des états financiers.

Deux types d'événements sont distingués :

-Événements ajustant : ceux qui apportent des preuves de conditions existantes à la date de clôture et nécessitent une modification des états financiers (ex. jugement de contentieux).

-Événements non ajustant : ceux révélant des conditions nouvelles postérieures, qui doivent être divulgués dans les notes sans ajustement (ex. catastrophe naturelle, changement réglementaire).

Cette norme permet une meilleure représentation de la réalité de l'entité, tout en respectant la temporalité de l'information (Christiaens et al., 2015).

4. Norme n°18 : Information sectorielle

L'IPSAS 18 impose la présentation d'informations financières par secteurs d'activité.

-Un secteur est défini comme une activité identifiable dont l'évaluation séparée est nécessaire pour mesurer la performance et optimiser l'allocation des ressources.

-Dans le secteur public, les secteurs sont souvent alignés sur les classifications budgétaires (ex. santé, éducation, infrastructures, défense).

-L'information sectorielle comprend : revenus, dépenses, actifs et passifs liés à chaque secteur.

Cette norme favorise une meilleure analyse de performance et contribue à améliorer l'installation de la budgétisation et du reporting par programmes (Grossi & Steccolini, 2015).

5. Norme n°24 : Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers

L'IPSAS 24 exige la divulgation d'une comparaison entre les montants budgétés et les montants réels exécutés par les entités publiques, sauf pour les entreprises commerciales d'État.

Les exigences principales sont :

-divulguer dans les rapports financiers une comparaison budgétaire (budget initial, budget final, exécution réelle) ;

-expliquer les écarts significatifs ;

-préciser si les modifications du budget initial résultent d'une réallocation interne ou de facteurs externes.

L'intégration de l'information budgétaire dans les états financiers est un instrument de transparence et de responsabilisation. Elle renforce la confiance des citoyens et des législateurs dans la gestion des finances publiques (Brusca & Gómez, 2018).

D. Normes relatives aux actifs corporels et incorporels

Les normes IPSAS relatives aux actifs corporels et incorporels établissent des règles précises de reconnaissance, de mesure, de présentation et de divulgation des biens et droits détenus par les entités du secteur public. Ces normes permettent d'assurer une représentation fidèle du patrimoine public, d'améliorer sa gestion et de garantir la comparabilité internationale des états financiers (IFAC, 2018).

1. Norme n° (7) : Participations dans des entités associées

Cette norme encadre les participations détenues par les entités publiques dans des sociétés associées (dans lesquelles elles exercent une influence notable, sans contrôle total).

-La méthode de la mise en équivalence est utilisée : les participations sont comptabilisées initialement au coût d'acquisition, puis ajustées en fonction de la quote-part de résultats et de capitaux propres de l'entité associée.

-Les entités doivent appliquer des méthodes comptables uniformes pour transactions et événements similaires.

Objectif : refléter correctement l'influence réelle exercée par les entités publiques dans la gouvernance d'autres organisations (Brusca & Martínez, 2016).

2. Norme n° (8) : Participations dans des coentreprises

Cette norme vise à traiter les partenariats entre entités publiques et autres acteurs économiques. Trois formes de contrôle conjoint sont identifiées :

-Opérations sous contrôle conjoint (coûts et revenus partagés) ;

-Actifs sous contrôle conjoint (ex. projets d'infrastructure en partenariat) ;

-Entités sous contrôle conjoint créées sous une structure organisationnelle commune.

Les entités doivent divulguer leurs droits et obligations liés aux coentreprises, y compris les passifs éventuels.

Objectif : garantir une transparence accrue dans les partenariats public-privé ou intergouvernementaux (Christiaens et al., 2015).

3. Norme n° (11) : Contrats de construction

Cette norme couvre le traitement comptable des revenus et coûts liés aux contrats de construction, souvent fréquents dans les marchés publics.

-Elle définit les conditions de reconnaissance progressive des revenus et des coûts lors de projets pluriannuels.

-Elle prend en compte les estimations révisées et leur actualisation en cas de modifications contractuelles.

Objectif : assurer la fiabilité des informations financières dans le cas de projets lourds à long terme, comme les infrastructures publiques (Benito et al., 2007).

4. Norme n° (12) : Stocks

Les stocks publics doivent être évalués au coût historique (achat, transformation, autres coûts). Leur constatation comme charge intervient à leur consommation.

Exemples de stocks publics :

- stocks stratégiques (nourriture, carburant, etc.) ;
- munitions et matériels de défense ;
- fournitures consommables, pièces de rechange ;
- timbres et autres valeurs postales.

La norme exclut les stocks biologiques agricoles et les minéraux soumis à d'autres normes spécifiques.

5. Norme n° (13) : Contrats de location

Cette norme encadre les locations-financements et locations simples.

-Un contrat de location-financement transfère substantiellement tous les risques et avantages liés à la propriété.

-Un contrat de location simple ne transfère pas ces éléments.

La classification dépend de la substance économique de l'opération, non de la forme juridique.

Objectif : présenter fidèlement les engagements réels des entités publiques (Grossi & Steccolini, 2015).

6. Norme n° (16) : Immeubles de placement

Les immeubles détenus pour générer des revenus (locations, plus-values potentielles) doivent être :

- initialement comptabilisés au coût ;
- ensuite mesurés à la juste valeur reflétant les réalités du marché, si elle peut être évaluée de manière fiable.

La sortie de ces actifs s'effectue lors de leur cession ou si aucun flux d'avantages n'est attendu.

7. Norme n° (17) : Immobilisations corporelles

Cette norme concerne toutes les immobilisations corporelles du secteur public (y compris infrastructures, équipements militaires), à l'exclusion :

- des actifs biologiques agricoles ;
- des ressources naturelles non renouvelables ;

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-des actifs patrimoniaux (monuments, sites archéologiques).

Règles essentielles :

-comptabilisation initiale au coût ou à la juste valeur (pour les acquisitions sans contrepartie directe, ex. dons) ;

-après reconnaissance initiale : choix entre le modèle du coût ou le modèle de réévaluation ;

-amortissement systématique selon la durée d'utilité (méthode linéaire, dégressive, unités de production).

8. Norme n° (19) : Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels

Les provisions concernent les obligations incertaines sur le plan du montant ou de l'échéance. Elles doivent représenter la meilleure estimation de la dépense nécessaire au règlement de l'obligation.

Les passifs éventuels et actifs éventuels doivent faire l'objet de divulgations qualitatives dès lors qu'ils résultent d'événements incertains hors du contrôle de l'entité publique.

Objectif : rendre compte des risques et incertitudes pesant sur la situation financière publique.

9. Norme n° (21) : Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie

Cette norme dérive de l'IAS 36 et traite de la dépréciation des actifs utilisés pour fournir des services publics (ex. écoles, hôpitaux, routes).

Indicateurs de perte de valeur :

-baisse ou disparition de la demande de services ;

-changements négatifs d'ordre technologique, juridique ou environnemental ;

-dommages physiques.

La dépréciation correspond à la différence entre la valeur comptable et le montant recouvrable (juste valeur – coûts de vente).

10. Norme n° (26) : Dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie

Applicable aux actifs détenus par les entités publiques pour produire un rendement économique, la norme impose :

-une estimation périodique du montant recouvrable (juste valeur moins coûts de vente ou valeur d'utilité via flux de trésorerie futurs) ;

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-une dépréciation constatée lorsque la valeur comptable excède la valeur recouvrable.

Objectif : renforcer la transparence sur la rentabilité réelle des actifs publics commerciaux.

11. Norme n° (31) : Actifs incorporels

Elle encadre la reconnaissance et l'évaluation des actifs incorporels (logiciels, propriété intellectuelle, brevets, marques).

-Un actif incorporel est enregistré uniquement s'il est probable qu'il procure des avantages économiques futurs mesurables de manière fiable.

-Distinction entre :

-durée d'utilité déterminée (actif amorti),

-durée d'utilité indéterminée (non amorti, soumis à des tests de dépréciation).

-Choix entre :

*le modèle du coût (coût – amortissements et pertes) ;

*le modèle de réévaluation basé sur la juste valeur sur marché actif.

Objectif : refléter de manière exacte la valeur du capital immatériel public, essentiel à la modernisation des administrations.

E. Normes relatives aux instruments financiers

Les instruments financiers constituent une catégorie particulière des normes IPSAS, en raison de leur complexité et de leur importance croissante dans la gestion financière publique. Leur traitement comptable repose sur les principes de la comptabilité d'engagement et vise à uniformiser la présentation, la reconnaissance et la divulgation des droits et obligations contractuels liés aux flux financiers.

Les prescriptions pertinentes sont contenues dans les normes IPSAS 15, 28, 29 et 30, qui reprennent largement le contenu des normes IFRS correspondantes, tout en l'adaptant aux spécificités du secteur public (IFAC, 2018).

1. Norme n° (15) : Instruments financiers — Informations à fournir et présentation

L'IPSAS 15 (remplacée par les normes ultérieures 28 à 30) avait pour objectif initial de renforcer la transparence de l'information relative aux instruments financiers. Elle exigeait des entités publiques :

-la divulgation de la nature et de l'étendue de leurs instruments financiers,

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

- des informations sur les objectifs financiers de leur utilisation,
- et la communication des risques associés ainsi que des politiques de couverture.

Les entités étaient tenues de préciser :

- les instruments financiers inscrits au bilan (actifs et passifs financiers reconnus),
- les instruments hors-bilan (engagements, garanties, instruments conditionnels),
- ainsi que les traitements comptables des flux de trésorerie et intérêts financiers.

Objectif : fournir un cadre de compréhension globale de l'importance des instruments financiers pour la performance et la soutenabilité des finances publiques (Brusca & Martínez, 2016).

2. Norme n° (28) : Instruments financiers — Présentation

Publiée en 2010 et applicable à partir de 2013, l'IPSAS 28 a remplacé l'IPSAS 15 sur la partie présentation. Cette norme consolide la stratégie de convergence avec les IFRS.

Principales exigences :

- distinction entre capitaux propres et passifs financiers, selon la substance de l'arrangement contractuel ;
- un instrument est reconnu comme capitaux propres uniquement si :
- il n'inclut pas d'obligation contractuelle de livrer de la trésorerie ou un autre actif
- il est réglé en instruments de capitaux propres.

Tous les autres instruments financiers assortis d'obligations contractuelles doivent être classés comme passifs financiers.

En outre, les produits (intérêts, dividendes, profits de cession) doivent être présentés dans l'état de la performance financière, en fonction de leur nature économique (Christiaens et al., 2015).

3. Norme n° (29) : Instruments financiers — Comptabilisation et évaluation

L'IPSAS 29 définit les conditions de reconnaissance initiale et postérieure des instruments financiers.

-Reconnaissance initiale :

Les actifs et passifs financiers sont inscrits lorsque l'entité devient partie aux droits/obligations contractuels. Ils sont évalués à la juste valeur lors de l'enregistrement initial.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Décomptabilisation :

-Les actifs financiers sont décomptabilisés à l'expiration des droits contractuels ou en cas de cession/transfert.

-Les passifs financiers sont décomptabilisés lorsqu'ils sont éteints.

-Évaluation postérieure :

-Les instruments financiers sont classés en quatre catégories :

-Actifs financiers à la juste valeur par le résultat ;

-Placements détenus jusqu'à l'échéance ;

-Prêts et créances ;

-Actifs financiers disponibles à la vente.

Evaluation à la juste valeur :

Lorsque les prix de marché sont absents, des méthodes alternatives (actifs similaires, données de marché maximisées, ou coût) sont utilisées.

-Dépréciation :

Les entités doivent évaluer à chaque clôture l'existence d'indices objectifs de perte de valeur, comptabiliser les pertes d'irrecouvrabilité et ajuster la valeur des actifs financiers.

- Objectif : renforcer la fiabilité et la comparabilité de la valorisation des instruments financiers du secteur public (Benito et al., 2007).

4. Norme n° (30) : Instruments financiers — Informations à fournir

L'IPSAS 30 impose aux entités publiques de divulguer des informations permettant aux utilisateurs d'évaluer :

-l'importance des instruments financiers pour la situation financière et la performance de l'entité ;

-la nature et l'étendue des risques liés à ces instruments (risques de crédit, de liquidité, de marché) ;

-et les méthodes de gestion de ces risques.

Les entités doivent ainsi préciser :

-les gains et pertes liés aux instruments financiers (comptabilisés dans l'état de la performance financière),

-le total des intérêts dus ou perçus,

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

- les actifs financiers donnés en garantie d'obligations contractuelles,
- les politiques mises en place pour atténuer les risques financiers.

Cette norme établit un modèle d'informations complètes et normalisées, qui tient compte de la dimension stratégique des instruments financiers dans la politique de financement public (Grossi & Steccolini, 2015).

F. Autres normes selon la comptabilité d'engagement

En complément des normes relatives aux états financiers, aux actifs et aux instruments financiers, d'autres normes IPSAS fixent des exigences déterminantes pour la cohérence, la continuité et la fiabilité des états financiers dans le secteur public. Elles concernent notamment le traitement des méthodes comptables, des variations de change, des coûts d'emprunt, des produits tirés d'opérations avec ou sans contrepartie directe, ainsi que la transparence des transactions entre parties liées et du secteur des administrations publiques.

1. Norme n° (3) : Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs

L'IPSAS 3 définit les règles pour garantir la cohérence et la fiabilité des pratiques comptables dans le secteur public. Elle précise :

- Méthodes comptables : bases, conventions et règles adoptées pour préparer les états financiers.
- Changements de méthodes : doivent être appliqués rétroactivement, avec retraitements dans la mesure du possible, afin d'assurer la comparabilité intertemporelle.
- Estimations comptables : ajustées de façon prospective lorsqu'elles évoluent en fonction de nouvelles informations.
- Erreurs : corrigées par retraitement rétrospectif si elles concernent des périodes antérieures.

Objectif : garantir une information fidèle et comparable, reflétant la substance économique des transactions et non seulement leur forme juridique (IFAC, 2018 ; Brusca & Martínez, 2016).

2. Norme n° (24) : Effets des variations des cours de change

Inspirée de l'IAS 21, cette norme encadre le traitement comptable des transactions en devises étrangères et des états financiers préparés dans une monnaie différente.

- Les transactions en devises sont converties dans la monnaie de présentation au taux de change en vigueur à la date de l'opération.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Les variations de change sont présentées distinctement dans l'état des flux de trésorerie.

-Les états consolidés doivent indiquer clairement les méthodes de conversion adoptées.

Elle vise à assurer une présentation fidèle de la situation financière, en tenant compte de l'impact potentiellement significatif des fluctuations de change sur les finances publiques (Christiaens et al., 2015).

3. Norme n° (5) : Coûts d'emprunt

Cette norme encadre la comptabilisation des charges financières liées aux emprunts (intérêts bancaires, commissions, frais).

-Par défaut, les coûts d'emprunt sont comptabilisés immédiatement comme des charges de la période.

-Toutefois, lorsqu'ils concernent des actifs qualifiés (par ex. infrastructures nécessitant une longue période de construction), il est permis de les capitaliser, en les intégrant au coût de l'actif.

Objectif : présenter une image plus réaliste du coût total des investissements publics, tout en assurant la transparence quant au financement par emprunt (Benito et al., 2007).

4. Norme n° (9) : Produits des opérations avec contrepartie directe

Inspirée de l'IAS 18, cette norme traite de la comptabilisation des revenus issus de transactions impliquant une contrepartie directe, telles que :

-fourniture de biens ou services,

-redevances, intérêts ou dividendes,

-autres paiements contractuels directs.

Le revenu est reconnu lorsqu'il existe une augmentation fiable des avantages économiques ou de services potentiels.

Elle exclut toutefois certaines catégories (contrats de location, contrats d'assurance, produits de cession d'actifs).

Objectif : distinguer clairement les revenus marchands perçus par les entités publiques des produits fiscaux sans contrepartie directe (Brusca & Martínez, 2016).

5. Norme n° (20) : Informations relatives aux parties liées

Cette norme renforce la transparence et la responsabilisation en exigeant la divulgation des transactions avec des parties liées, c'est-à-dire celles exerçant une influence significative sur l'entité (par représentation, dépendance légale, ou participation).

L'entité doit divulguer :

- la nature du lien (contrôle, influence notable, etc.) ;
- la nature des transactions effectuées ;
- l'ampleur et les conditions de ces transactions.

Objectif : prévenir les conflits d'intérêts et assurer une vision claire des relations financières inter-organisationnelles (Grossi & Steccolini, 2015).

6. Norme n° (22) : Informations financières sur le secteur des administrations publiques

L'IPSAS 22 définit les exigences de reporting macro-financier pour le secteur des administrations publiques, distinct des entreprises publiques commerciales.

Les divulgations incluent :

- actifs, passifs, capitaux propres par catégories principales ;
- produits et charges ;
- excédent ou déficit global ;
- flux de trésorerie opérationnels, d'investissement et de financement.

Cette norme vise à fournir un cadre complet d'évaluation de la performance d'ensemble du secteur public, en renforçant la transparence sur l'utilisation des ressources collectives (IFAC, 2018).

7. Norme n° (23) : Produits des opérations sans contrepartie directe (impôts et transferts)

L'IPSAS 23 traite des produits provenant de transactions non réciproques, typiques du secteur public : recettes fiscales, subventions, dons, remises de dettes.

- Les produits fiscaux sont comptabilisés dès la survenance de l'événement imposable.
- Ils doivent être déclarés au montant brut, sans déduction des coûts de recouvrement.
- Les subventions et dons sont comptabilisés lorsque l'entité en obtient le contrôle et que l'évaluation de la juste valeur est possible.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Les informations sur la nature et le type de ressources reçues doivent être divulguées de façon détaillée.

Objectif : garantir la transparence sur les ressources unilatéralement transférées, essentielles à la reddition de comptes dans le secteur public (Brusca & Gómez, 2018).

8. Norme n° (25): Avantages du personnel

La norme IPSAS 25 définit le traitement comptable et les exigences de divulgation concernant toutes les formes de rémunérations fournies par les entités du secteur public en échange des prestations de services des employés. Elle regroupe l'ensemble des prestations de personnel selon quatre grandes catégories, avec des règles spécifiques pour chacune.

- Avantages à court terme

Il s'agit des charges dues au personnel dans les 12 mois suivant la clôture de la période comptable. Elles incluent :

- salaires et traitements,
- cotisations sociales,
- indemnités pour congés annuels ou congés maladie payés,
- primes de performance,
- avantages non monétaires (logements, véhicules de service, assistance médicale, etc.).

Ces avantages sont inscrits en passif (charges à payer) pour leur valeur non actualisée, correspondant à l'engagement immédiat de l'entité publique (IFAC, 2018).

-Avantages postérieurs à l'emploi

Ce sont les avantages réglés après la cessation d'emploi, à distinguer des indemnités de départ. Ils concernent essentiellement :

- pensions et retraites,
- assurances maladie postérieures à l'emploi,
- régimes de soins et de sécurité sociale liés à la retraite.

Ils impliquent la constitution de provisions actuariellement évaluées, afin de refléter les engagements futurs.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

- Avantages à long terme

Ils couvrent les prestations dues après plus de 12 mois de services, incluant :

- indemnités pour invalidité à long terme,
- rémunérations différées,
- autres avantages exigibles après une période prolongée.

Ces avantages nécessitent une actualisation pour refléter leur valeur à long terme.

- Avantages de cessation d'emploi

Il s'agit de compensations financières versées lorsque l'entité met fin à la relation de travail avant l'âge normal de retraite, par exemple dans le cadre :

- de retraites anticipées,
- de plans de démission volontaire,
- de restructurations administratives.

Ces montants doivent être divulgués séparément afin de distinguer clairement les coûts liés au fonctionnement normal des avantages sociaux et ceux dus à des décisions de restructuration ou de gestion ponctuelle des effectifs (Brusca & Martínez, 2016).

-Importance

L'IPSAS 25 vise à renforcer la transparence sur les engagements sociaux des gouvernements, souvent sous-estimés, et à améliorer l'évaluation de la soutenabilité financière des régimes publics de retraite et des autres engagements postérieurs à l'emploi (Christiaens et al., 2015).

9. Norme n° (27) : Agriculture

L'IPSAS 27 encadre le traitement comptable et les exigences de divulgation pour l'activité agricole menée par les entités publiques. Cette activité inclut la gestion d'actifs biologiques (animaux, plantes) destinés à la vente, à la distribution gratuite ou à une contrepartie symbolique.

-Champ d'application

Cette norme distingue clairement :

- Actifs biologiques : arbres, cultures, animaux d'élevage, etc. ;
- Production agricole au point de récolte : produits issus de l'exploitation (blé, fruits, lait, bois...).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

Ne sont pas inclus :

- les terres agricoles,
- les actifs incorporels liés à l'agriculture,
- les actifs biologiques utilisés pour des services non agricoles (ex. animaux utilisés pour recherche scientifique, formation, surveillance douanière).

-Méthode d'évaluation

Les actifs biologiques et la production agricole doivent être mesurés à la juste valeur diminuée des coûts de vente, sauf si celle-ci ne peut être estimée de manière fiable.

- Les profits et pertes issus de la variation de juste valeur des actifs doivent être comptabilisés dans l'excédent ou déficit de la période.
- Cette évaluation permet de refléter la valeur économique actuelle des ressources, contrairement aux méthodes historiques inadaptées aux cycles biologiques.

-Informations à fournir

L'entité doit présenter une description claire de ses actifs biologiques, en distinguant :

- Actifs consommables : destinés à être récoltés (ex. cultures annuelles, animaux d'abattage) ;
- Actifs répétés : utilisés pendant plusieurs cycles (ex. troupeaux laitiers, plantations fruitières) ;
- Actifs biologiques destinés à la distribution gratuite ou à titre symbolique.

-Importance

Cette norme reflète la nécessité de rendre compte de l'importance stratégique des actifs biologiques dans certains pays du Sud, où agriculture et stocks stratégiques jouent un rôle déterminant dans la sécurité alimentaire (Benito et al., 2007). Elle rapproche aussi les normes comptables du secteur public des normes privées (IAS 41), tout en respectant la spécificité du rôle de l'État (Grossi & Steccolini, 2015).

Section IV : Normes comptables internationales du secteur public selon la base de trésorerie – Divulgations facultatives

La base de trésorerie (cash basis) constitue une approche comptable distincte de la comptabilité d'engagement, encore utilisée par de nombreux pays en développement ou en transition. En 2003 (révisée en 2006 et 2011), la Fédération internationale des comptables (IFAC), par le biais de l'IPSASB, a publié la norme IPSAS Cash Basis, qui définit un référentiel minimal pour la préparation des états financiers publics fondés sur les flux de trésorerie (IFAC, 2018).

Cette norme se divise en deux parties :

- Partie obligatoire : exigences essentielles de présentation et divulgation dans les états financiers à usage général.

- Partie facultative : divulgations complémentaires non obligatoires, mais fortement recommandées, pour renforcer la transparence et la comparabilité.

L'application conjointe de ces deux parties vise à améliorer la qualité, la cohérence et la responsabilisation des états financiers publics, tout en facilitant la comparabilité internationale, notamment entre pays à faible capacité institutionnelle (Benito, Brusca & Montesinos, 2007).

A. Exigences obligatoires de présentation et de divulgation

Conformément à IPSAS Cash Basis, les entités publiques doivent inclure plusieurs éléments dans leurs états financiers à usage général :

- État des paiements en espèces : total des dépenses payées durant la période, avec classification appropriée (naturel, fonctionnel, ou budgétaire).

- État des encaissements en espèces : total des recettes encaissées (impôts, transferts, autres recettes publiques).

- Soldes de trésorerie disponibles : situation en début et fin de période.

- Divulgation des paiements effectués pour le compte de l'entité : exemples, paiements effectués par un bailleur international au nom du gouvernement.

- Rapport sur les encaissements et paiements nets : surtout en cas d'autorisations légales permettant de présenter les opérations sur base nette.

- Divulgation des politiques comptables : explication des méthodes et bases retenues pour la préparation des rapports.

- Divulgation des restrictions : mise en évidence des soldes de trésorerie soumis à contraintes externes ou limitations légales (ex. fonds affectés à des projets).

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Divulgence des erreurs et corrections : nécessité d'indiquer la nature des erreurs détectées et les ajustements réalisés.

La norme impose que tous les flux soient présentés aux montants bruts, sauf dispositions légales autorisant la présentation nette.

B. Divulgations facultatives

La norme propose également un ensemble de divulgations facultatives qui permettent aux gouvernements d'améliorer significativement la transparence et la redevabilité :

-Traitement des flux de trésorerie en devises étrangères : conversion selon le taux de change en vigueur à la date des transactions et divulgation des impacts résultants.

-Présentation de l'information budgétaire : comparaison explicite entre montants budgétés et réalisés, avec identification et explication des écarts.

-Divulgence de l'aide extérieure : ventilation distincte des financements reçus des bailleurs de fonds internationaux (subventions, prêts, aides en nature).

Ces éléments facultatifs encouragent une présentation plus complète, rapprochant progressivement la comptabilité de trésorerie des standards de la comptabilité d'engagement (Brusca & Martínez, 2016).

C. Caractéristiques qualitatives et jugement professionnel

Contrairement aux IPSAS accrual qui prévoient des formats normatifs, la norme Cash Basis laisse une flexibilité dans la présentation, afin de respecter la diversité des pratiques comptables des pays utilisateurs.

Cependant, elle insiste sur le respect des caractéristiques qualitatives essentielles :

- pertinence,
- fiabilité,
- transparence,
- comparabilité,
- compréhensibilité.

L'IFAC souligne que la structure exacte des rapports financiers constitue un domaine où le jugement professionnel des responsables comptables est central.

-Elle constitue souvent un point d'entrée pour les pays qui amorcent une réforme comptable du secteur public, avant de migrer vers la comptabilité d'engagement complète.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Elle fournit un cadre normatif même aux États disposant de capacités administratives limitées, renforçant la crédibilité internationale des rapports financiers.

-Elle permet une harmonisation minimale dans la reddition de comptes, tout en constituant une base pour la comparaison internationale (Christiaens et al., 2015).

Rubriques	Exercice N	Exercice N-1
Encaissements de trésorerie		
Encaissements provenant des impôts et taxes		
Encaissements issus des transferts et subventions		
Encaissements des ventes de biens et services		
Encaissements financiers (intérêts, dividendes)		
Autres encaissements		
Total des encaissements		
Paielements de trésorerie		
Paielements liés aux charges de personnel		
Paielements pour biens et services		
Paielements de transferts et subventions accordées		
Paielements financiers (intérêts, remboursements)		
Paielements d'investissement (acquisitions d'actifs)		
Autres paielements		
Total des paielements		
Solde net des flux de trésorerie		
Trésorerie en début de période		
Trésorerie en fin de période		

Tableau n°07 État consolidé des encaissements et paielements en espèces selon la base de trésorerie

D. Traitement des flux de trésorerie en devises étrangères

Les entités publiques effectuent fréquemment des transactions en devises étrangères, notamment dans le cadre de paielements d'emprunts internationaux, de financement d'infrastructures ou de réception d'aide extérieure. La norme relative au traitement des flux de trésorerie en devises prévoit que toutes ces opérations doivent être converties et présentées dans la monnaie nationale de préparation des états financiers (IFAC, 2018).

1-Exigences principales

-Les encaissements et paielements en devises doivent être convertis en monnaie nationale au taux de change de la date de transaction.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

-Les soldes de trésorerie en devises étrangères doivent être présentés au taux de change de clôture (cours au comptant à la date d'arrêté des états financiers).

-Les revenus et charges libellés en devises doivent être comptabilisés et divulgués en appliquant les cours en vigueur à la date des opérations.

2-Profits et pertes de change

Les profits et pertes découlant des variations de change entre deux périodes comptables :

-ne constituent pas en eux-mêmes des flux de trésorerie,

-mais doivent toutefois être divulgués séparément, lors du rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture des disponibilités en devises.

3-Importance stratégique

Cette norme vise à garantir :

-une représentation fidèle des ressources liquides détenues en devises étrangères,

-une meilleure comparabilité internationale des états financiers,

-un renforcement de la redevabilité par la divulgation des impacts liés aux variations monétaires sur la situation des entités publiques (Brusca & Martínez, 2016).

E. Présentation des informations budgétaires dans les états financiers

La transparence budgétaire est au cœur des normes IPSAS, particulièrement sous la base de trésorerie. La présentation des informations budgétaires dans les états financiers gouvernementaux vise à rapprocher les montants prévus (budgétés) avec les réalisations effectives.

1-Exigences principales

-Les entités doivent présenter les données budgétaires sur une base comparable :

-comparaison entre les montants budgétaires originaux approuvés et les montants révisés/finalisés après ajustement ;

-comparaison des budgets définitifs avec les montants réels exécutés.

-Les écarts doivent être expliqués en notes annexes, en identifiant les causes (réallocation interne, transferts budgétaires, ou ajustements légaux supplémentaires).

-La présentation doit refléter les procédures légales et institutionnelles en vigueur concernant les amendements budgétaires.

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

2-Importance stratégique

-Permet de mesurer la discipline budgétaire et le respect des autorisations parlementaires.

-Favorise la responsabilisation démocratique, en mettant en évidence les écarts entre prévisions et réalisations.

-Renforce la confiance des usagers et bailleurs de fonds, particulièrement dans les pays où la gestion publique est adossée au respect strict des budgets votés (Christiaens et al., 2015).

Ainsi, l'intégration de l'information budgétaire dans les états financiers constitue un instrument avancé de transparence et de bonne gouvernance, dépassant les états strictement financiers pour relier comptabilité et performance publique.

Rubriques budgétaires	Budget approuvé	Budget révisé	Montants réels	Écarts (Réal – Budget révisé)
Recettes				
Recettes fiscales				
Recettes non fiscales				
Subventions et dons				
Autres recettes				
Total des recettes				
Dépenses				
Dépenses de fonctionnement				
Dépenses de personnel				
Dépenses de biens et services				
Transferts et subventions				
Dépenses d'investissement				
Charges financières				
Total des dépenses				
Solde budgétaire (excédent / déficit)				

Tableau n°08 État de comparaison des montants budgétés et réels du gouvernement à la fin de l'année

F. Divulgence de l'aide extérieure

L'aide extérieure constitue une source de financement majeure pour de nombreux États et institutions publiques, particulièrement dans les pays en développement. Selon la norme Cash Basis IPSAS, l'aide extérieure doit être comprise comme

CHAPITRE 1. Les normes de comptabilité internationale dans le secteur public

l'ensemble des ressources officielles reçues par des entités gouvernementales en vertu d'accords juridiquement contraignants conclus avec des partenaires donateurs reconnus.

1-Exigences principales

-La norme exclut expressément l'aide provenant d'organisations non gouvernementales (ONG), qui n'est pas reconnue comme ressource officielle dans les états financiers préparés selon la base de trésorerie.

-Les états financiers doivent présenter séparément :

-le total de l'aide extérieure reçue en espèces au cours de la période, dans l'état des encaissements et paiements en espèces ;

-le total des paiements effectués directement par d'autres parties officielles pour le compte de l'entité publique.

-Une distinction est requise entre :

-les prêts extérieurs reçus,

-et les subventions perçues, afin de différencier les financements générateurs d'obligations futures et ceux non remboursables.

2-Notes annexes

Bien que la norme n'exige pas l'identification nominative des bailleurs ni des montants individuels par fournisseur, les entités doivent divulguer dans les notes :

-le montant total des prêts et subventions disponibles mais non tirés à la date du rapport financier.

-les flux convertis en monnaie nationale au taux de change en vigueur au moment de leur réception ou paiement.

3-Objectifs

Cette norme vise à renforcer :

-la transparence des financements extérieurs ;

-la possibilité pour les utilisateurs d'évaluer la dépendance d'un État vis-à-vis de l'aide internationale ;

-et la responsabilité des gouvernements dans le suivi des emprunts et subventions extérieures (Brusca & Martínez, 2016).

G. Divulgations supplémentaires facultatives recommandées selon la base de trésorerie

En plus des obligations minimales prévues par la norme Cash Basis IPSAS, l'IPSASB recommande aux entités publiques d'appliquer des divulgations facultatives complémentaires afin de renforcer la qualité, la comparabilité et la fiabilité de leurs rapports financiers.

1-Domains de divulgation facultative

-Continuité d'exploitation : information sur la capacité de l'entité à poursuivre ses activités, en tenant compte d'événements ou circonstances pouvant menacer sa viabilité.

-Principales catégories de flux de trésorerie : meilleure ventilation des ressources encaissées et utilisées, pour mettre en évidence la structure des finances publiques.

-Aide fournie par les ONG : bien qu'elle ne fasse pas partie de l'aide officielle, il est recommandé de divulguer les contributions significatives reçues des organismes non gouvernementaux.

-Opérations hors budget : divulgation des transactions financières non incluses dans le budget initial ou révisé, mais qui affectent la situation financière de l'entité.

-Éléments extraordinaires : information sur les flux atypiques ou exceptionnels, permettant d'apprécier leur impact ponctuel sur les équilibres financiers.

-Flux de trésorerie transitoires : enregistrement distinct des montants reçus et redistribués immédiatement au profit de tiers, conformément aux règles réglementaires (par ex. fonds reçus par une entité publique à titre de transit avant reversement).

2-Importance

Ces divulgations facultatives :

-améliorent la qualité analytique des états financiers ;

-renforcent la redevabilité quant à la gestion de l'aide publique et des fonds hors budget ;

-facilitent la comparabilité internationale en complétant la base de trésorerie par des informations proches des exigences accrual (Christiaens et al., 2015).

Chapitre 2

Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

Section I. Le concept et l'origine de la gestion publique moderne

Le pilier financier demeure l'un des éléments fondamentaux des réformes associées à la gestion publique moderne. Toutefois, celle-ci ne se limite pas à la dimension budgétaire ou comptable. Elle englobe aussi la mesure de la performance, la décentralisation, la flexibilité managériale et l'innovation organisationnelle. Avant d'approfondir la dimension financière dans le cadre théorique, il convient d'introduire le concept général de gestion publique moderne et d'en retracer les fondements. À cette fin, cette section se subdivise en trois parties : la première s'intéresse au concept et aux principes de la gestion publique moderne ; la deuxième aborde le contexte historique de son apparition ; la troisième en expose les principales motivations.

I. Concept et principes de la gestion publique moderne

Cette section comporte deux volets : le premier présente la notion de gestion publique moderne, tandis que le second en analyse les principes fondamentaux.

A. Concept de la gestion publique moderne

La gestion publique moderne, souvent identifiée sous le terme de *New Public Management* (NPM), a fait l'objet de multiples définitions, toutes convergentes autour de l'idée d'une modernisation du secteur public inspirée des méthodes du secteur privé.

Selon Hood (1991), le NPM représente un ensemble de doctrines administratives fondées sur la recherche d'efficacité, de performance et de responsabilisation des gestionnaires publics. Osborne et Gaebler (1992) définissent la gestion publique moderne comme un nouveau paradigme visant à transformer les administrations publiques en organisations plus réactives, orientées vers les résultats et les citoyens.

Pour Dunleavy et Hood (1994), la gestion publique moderne correspond à un processus de restructuration des institutions publiques fondé sur l'introduction de pratiques managériales propres à l'entreprise privée, favorisant l'innovation et la responsabilisation. De même, Pollitt et Bouckaert (2017) considèrent cette approche comme une tentative d'adapter les théories contemporaines du management à la sphère publique dans le but d'optimiser la qualité et l'efficacité des services gouvernementaux.

L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE, 2020) définit la gestion publique moderne comme un modèle de gouvernance orienté vers la performance, fondé sur la responsabilisation, la transparence et la réduction de la centralisation dans les prises de décision. Ce modèle se caractérise notamment par :

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

- La focalisation sur les résultats mesurables, en tenant compte de l'efficacité, de l'efficience et de la qualité des services publics ;
- La délégation accrue de pouvoirs aux gestionnaires, afin d'encourager des modes de gestion flexibles et innovants ;
- La promotion de la concurrence et de la productivité au sein des services publics ;
- Le renforcement du rôle stratégique de l'État, qui devient un acteur coordinateur plutôt qu'un simple administrateur.

En somme, la gestion publique moderne vise à renforcer l'efficacité et la performance du secteur public par l'intégration de pratiques managériales issues du privé, la modernisation des structures organisationnelles et la mise en avant de la responsabilité, de la transparence et de la satisfaction du citoyen. Elle cherche à instaurer une administration capable de fournir des services de qualité, tout en maîtrisant les coûts et en consolidant la confiance entre l'État et la société.

B. Principes de la gestion publique moderne

Les principes de la gestion publique moderne reposent principalement sur deux sources d'inspiration : d'une part, les approches managériales issues du secteur privé, communément regroupées sous le terme de managérialisme ; d'autre part, les fondements de la nouvelle économie institutionnelle, qui s'appuie sur des théories telles que la théorie du choix public, la théorie de l'agence et la théorie des coûts de transaction (Cuadrado-Ballesteros & García-Sánchez, 2016 ; Indahsari & Raharja, 2020 ; Williamson, 1985).

Le *New Public Management* (NPM) a introduit un ensemble de principes structurants qui redéfinissent la manière dont les administrations conçoivent et exécutent les politiques publiques :

- Gestion active et esprit d'initiative : Le NPM encourage une administration proactive, centrée sur la recherche de résultats mesurables et sur la performance organisationnelle plutôt que sur la conformité procédurale (Hood, 1991).
- Définition de normes et critères de performance clairs : La performance devient un objectif central, soutenu par des indicateurs précis et des mécanismes d'évaluation systématiques (Pollitt & Bouckaert, 2017).
- Contrôle axé sur les résultats (outputs) : L'évaluation de l'action publique privilégie les produits finaux et leurs effets concrets sur les usagers plutôt que les seuls moyens mobilisés (Osborne & Gaebler, 1992).

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

-Décentralisation et déconcentration : Le modèle préconise une répartition flexible des compétences et des ressources, en orientant la prise de décision vers les niveaux proches de l'action locale (Christensen & Lægreid, 2007).

-Concurrence dans la prestation des services publics : L'introduction de mécanismes concurrentiels entre prestataires vise à stimuler l'efficacité, l'innovation et la qualité (Dunleavy & Hood, 1994).

-Transfert des méthodes du secteur privé : L'adoption d'outils issus du management d'entreprise – planification stratégique, benchmarking, contractualisation – favorise une culture de résultats dans les organisations publiques (Ferlie et al., 1996).

-Discipline financière et optimisation des ressources : La rigueur budgétaire est considérée comme un levier de performance et de transparence dans l'utilisation des fonds publics (OECD, 2020).

L'impact de ces principes varie sensiblement selon les contextes institutionnels et politiques. Certaines nations, comme le Royaume-Uni, la Nouvelle-Zélande ou l'Australie, ont largement intégré le NPM dans leurs structures publiques, tandis que d'autres s'en inspirent de manière plus prudente (Pollitt & Bouckaert, 2017). La littérature demeure partagée quant aux effets de ces réformes. Pour leurs partisans, le NPM contribue à une meilleure valorisation des ressources publiques et à une amélioration de l'efficacité du secteur public. Ses détracteurs, en revanche, soulignent les risques liés à une logique trop étroite de rendement, parfois au détriment de la responsabilité démocratique et de la cohésion institutionnelle (Ferlie, 2017).

II. Contexte historique de l'apparition des réformes de la gestion publique moderne

Les décennies 1960 et 1970 ont constitué un tournant dans la réflexion sur la transformation de l'action publique. Cette période a vu l'émergence de nombreux travaux théoriques visant à améliorer les capacités gouvernementales et à repenser la gouvernance publique dans un contexte d'expansion économique puis de crise mondiale. Deux grands courants intellectuels se sont distingués : d'une part, celui des économistes, porteurs de la nouvelle économie institutionnelle, et d'autre part, celui des spécialistes du management, promoteurs du managérialisme (Cuadrado-Ballesteros & García-Sánchez, 2016 ; Hood, 1991 ; Pollitt & Bouckaert, 2017). Les premiers ont introduit la logique du marché, de l'efficacité et de la rationalité économique dans les politiques publiques, tandis que les seconds ont adapté les outils et méthodes du management privé au fonctionnement des organisations publiques, donnant naissance à un cadre conceptuel nouveau : la gestion publique moderne.

Le contexte des années 1970, marqué notamment par le choc pétrolier de 1973 et les tensions budgétaires qui s'ensuivirent, a mis en évidence les limites du modèle

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

bureaucratique traditionnel. Dans ce contexte de crise et de remise en cause de l'État-providence, les administrations occidentales ont été incitées à repenser leur mode de gestion, leur organisation et leurs relations avec les citoyens (Dunleavy & Hood, 1994). C'est dans les années 1980, au Royaume-Uni et en Australie, que le terme *New Public Management* (NPM) a été formellement introduit pour désigner les programmes de réformes visant à rendre les institutions publiques plus performantes et plus proches des modèles de gestion du secteur privé (Osborne & Gaebler, 1992 ; Hood, 1991).

Sur le plan politique, l'avènement du NPM est étroitement lié à l'orientation néolibérale adoptée par plusieurs dirigeants occidentaux. Le Royaume-Uni sous la direction de Margaret Thatcher à partir de 1979, les États-Unis sous la présidence de Ronald Reagan (1981–1989) et le Canada sous Brian Mulroney (1984–1993) ont incarné ce mouvement réformateur (Ferlie et al., 1996). Ces gouvernements ont introduit des politiques axées sur la déréglementation, la privatisation, la responsabilisation et la réduction des dépenses publiques, marquant un éloignement des modèles administratifs traditionnels et centralisés.

Les fondations académiques du NPM reposent aussi sur des contributions majeures telles que celles de Hood (1991) et Aucoin (1990), qui ont analysé la transformation des structures et des pratiques administratives dans les pays anglo-saxons durant les années 1980. Ces travaux ont montré que l'introduction d'approches managériales avait pour objectif de rendre l'administration publique plus souple, transparente et orientée vers les résultats.

Le mouvement s'est ensuite élargi à d'autres régions du monde confrontées à des situations de crise ou à des exigences de modernisation similaires, notamment en Europe continentale, au Canada et en Nouvelle-Zélande (Christensen & Lægreid, 2007 ; OECD, 2020). Ces pays ont cherché à améliorer la qualité des services publics et à optimiser la gestion des ressources publiques, souvent critiquées pour leur inefficience et leur rigidité.

La diffusion du NPM dans les années 1980 et 1990 s'explique ainsi par plusieurs facteurs : la crise économique mondiale, la montée du déficit public, et la recherche d'un modèle de gouvernance plus adapté aux exigences d'un environnement complexe et concurrentiel. Ces réformes ont permis à de nombreux États de redéfinir le rôle du gouvernement : moins producteur direct de services et davantage régulateur, stratège et garant de la performance.

En définitive, la gestion publique moderne s'impose comme la réponse à la double exigence d'efficacité et de légitimité démocratique dans un contexte marqué par la mondialisation et les contraintes financières. Les modèles britannique et américain ont

constitué des laboratoires d'expérimentation qui ont servi de référence pour d'autres pays, tout en suscitant un débat permanent sur les effets de ces transformations sur la nature même de l'administration publique. Cette évolution historique conduit à examiner plus en détail les causes profondes de l'émergence du NPM, objet de la section suivante.

III. Causes de l'apparition du New Public Management

L'émergence du *New Public Management* (NPM) dans les années 1980 ne saurait être comprise sans une analyse approfondie des causes qui ont conduit à son apparition. Plusieurs chercheurs soulignent que ce mouvement est né d'une combinaison de facteurs économiques, politiques et administratifs ayant mis en lumière les limites du modèle bureaucratique classique (Hood, 1991 ; Pollitt & Bouckaert, 2017). Ces causes peuvent être regroupées autour de trois grandes dynamiques interdépendantes.

1. Les limites du modèle bureaucratique traditionnel

Initialement perçue comme une forme organisationnelle rationnelle et efficace grâce aux travaux de Max Weber, la bureaucratie est progressivement devenue un symbole de lourdeur administrative et d'inefficacité à partir du milieu du XXe siècle. Les excès de formalisation, la rigidité hiérarchique et la lenteur des procédures ont fragilisé le lien de confiance entre citoyens et institutions publiques (Ferlie et al., 1996). En conséquence, de nombreuses réformes ont été entreprises pour réduire la complexité administrative et introduire plus de flexibilité, de responsabilisation et de mesure des résultats dans la gestion publique (Osborne & Gaebler, 1992).

2. La crise économique et la remise en cause du rôle de l'État

Les chocs économiques des années 1970, notamment la crise pétrolière de 1973, ont accentué les déficits publics et révélé les limites du modèle keynésien d'intervention étatique. Les gouvernements occidentaux ont alors cherché à rééquilibrer leurs finances publiques tout en encourageant le dynamisme du secteur privé (Dunleavy & Hood, 1994). Cette situation a favorisé la diffusion d'un discours prônant la réduction du périmètre de l'État et la valorisation de la concurrence et de la privatisation. L'État est dès lors appelé à se transformer : de producteur direct de services, il devient régulateur et évaluateur de la performance publique (Christensen & Lægreid, 2007).

3. Les transformations politiques et sociales

Parallèlement, la montée de nouvelles attentes citoyennes vis-à-vis de la qualité, de la transparence et de la réactivité du service public a accentué la pression sur les

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

gouvernements pour moderniser leurs structures. Les citoyens ne sont plus de simples administrés, mais des usagers-consommateurs exigeant une offre publique comparable à celle du secteur privé (OECD, 2020). Cette évolution des mentalités a contribué à l'essor des démarches axées sur la performance, la reddition de comptes et l'évaluation des politiques publiques (Pollitt & Bouckaert, 2017).

Dans cette perspective, la gestion publique moderne s'impose comme une rupture nette avec le paradigme administratif traditionnel. Contrairement à celui-ci, centré sur les règles et les procédures, le NPM met l'accent sur les résultats, la flexibilité organisationnelle, la décentralisation et la responsabilisation des gestionnaires publics.

Le tableau suivant illustre de façon synthétique les principales différences entre la gestion publique traditionnelle et la gestion publique moderne.

Critères de comparaison	Gestion publique traditionnelle	Gestion publique moderne (NPM)
Structure organisationnelle	Hiérarchique et centralisée	Décentralisée et flexible
Mode de décision	Fondé sur les règles et les procédures	Basé sur la performance et les résultats
Rapport à l'utilisateur	Citoyen considéré comme administré	Usager considéré comme client-partenaire
Responsabilité	Collective et administrative	Individuelle et contractuelle
Contrôle	Axé sur les moyens et les processus	Orienté vers les résultats et la performance
Culture organisationnelle	Conformité et stabilité	Innovation et adaptation
Gestion financière	Rigidité budgétaire	Discipline financière et optimisation

Tableau n°09 Comparaison entre la gestion publique traditionnelle et la gestion publique moderne

Ces évolutions reflètent une mutation profonde des administrations publiques, cherchant à concilier efficacité du management et légitimité démocratique. La gestion publique moderne s'est ainsi imposée comme la réponse à la double crise de performance et de confiance qui affectait les institutions publiques à la fin du XXe siècle.

Section II. Concept de la gestion financière dans le secteur public et ses objectifs

La gestion financière figure parmi les composantes essentielles du management moderne et constitue l'un des domaines les plus développés des sciences de gestion. Elle assure la coordination entre les différentes fonctions administratives et économiques d'une organisation. En effet, aucune unité, direction ou service ne peut fonctionner efficacement sans recourir aux principes et outils de la gestion financière pour planifier, décider et contrôler les activités (Brigham & Ehrhardt, 2022).

Compte tenu de cette importance, cette partie est consacrée à la présentation des concepts et fondements de la gestion financière dans le secteur public. Elle se divise en trois parties : la première définit le concept et les objectifs de la gestion financière publique ; la deuxième examine ses mécanismes de mise en œuvre ; la troisième met en évidence ses spécificités dans la sphère publique.

I. Concept et objectifs de la gestion financière dans le secteur public

Cette section comprend deux sous-parties : la première présente la notion de gestion financière, tandis que la seconde détaille ses principaux objectifs dans le cadre du secteur public.

A. Concept de la gestion financière

La gestion financière peut être définie comme la discipline des sciences de gestion qui s'intéresse à la planification, à l'organisation et au contrôle des ressources financières d'une entité afin d'assurer la réalisation de ses objectifs économiques et stratégiques (Gitman, Juchau & Flanagan, 2015). Elle repose sur un ensemble de méthodes, de techniques et d'instruments permettant à l'organisation d'assurer un équilibre durable entre ses ressources et ses besoins financiers.

Sous un angle opérationnel, la gestion financière vise à garantir la disponibilité des ressources nécessaires au bon fonctionnement des activités tout en optimisant leur utilisation. Elle veille à la mobilisation, à l'allocation et au suivi rationnel des fonds dans le but d'assurer la performance économique et la pérennité de l'organisation (Shim & Siegel, 2020).

Selon McMenamin (2022), la gestion financière consiste à utiliser judicieusement les fonds disponibles afin de maximiser la valeur créée pour les parties prenantes et de renforcer la stabilité financière à long terme. Elle offre un cadre analytique permettant de déterminer les sources de financement appropriées, d'évaluer les coûts et les bénéfices associés aux décisions financières, et de garantir une gestion transparente et efficace des ressources.

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

Dans le contexte du secteur public, la gestion financière revêt une dimension particulière. Elle ne se limite pas à l'exécution budgétaire ou comptable ; elle englobe également la planification stratégique, la gouvernance financière et le contrôle de la performance (Premchand, 1999 ; OECD, 2020). L'expression « gestion financière publique moderne » renvoie ainsi à un ensemble de réformes structurelles et institutionnelles visant à moderniser les systèmes budgétaires, comptables et de contrôle dans le but d'accroître l'efficacité, la responsabilité et la transparence dans l'utilisation des fonds publics (Cuadrado-Ballesteros & García-Sánchez, 2016).

Ce concept intègre des pratiques issues du *New Public Management* (NPM), telles que la gestion axée sur les résultats, la responsabilisation des gestionnaires, la transparence financière, ainsi que l'évaluation économique des politiques publiques. Il couvre l'ensemble des processus relatifs à la mobilisation des recettes, à la gestion des dépenses, à la dette publique et au reporting financier, tout en cherchant à renforcer la qualité des services rendus aux citoyens (OECD, 2023).

En somme, la gestion financière publique moderne se définit comme un système intégré de gouvernance économique visant l'efficacité des ressources publiques, la durabilité budgétaire et la confiance des citoyens dans la gestion des deniers publics.

B. Objectifs de la gestion financière dans le secteur public

Les objectifs de la gestion financière dans le secteur public s'inscrivent dans un cadre économique et social où les gouvernements cherchent à concilier la performance financière avec le développement durable et le bien-être collectif. Dans un contexte marqué par la rareté des ressources, l'instabilité économique et la nécessité de maîtriser les finances publiques, la gestion financière vise à mobiliser et à utiliser efficacement les fonds disponibles pour atteindre les finalités économiques et sociales de l'État (Premchand, 1999 ; OECD, 2023).

La gestion financière publique poursuit plusieurs objectifs stratégiques interdépendants, orientés vers la stabilité macroéconomique, le développement des infrastructures, la justice fiscale et la croissance inclusive. Parmi les plus importants, on distingue :

-Orientation stratégique des dépenses publiques : Les ressources budgétaires doivent être allouées en priorité à des projets à fort impact économique et social, tels que la construction d'infrastructures (routes, énergie, santé, éducation, communication). Ces investissements soutiennent la croissance à long terme et participent à la création de capital public, que le secteur privé délaisse souvent en raison de coûts élevés ou de rendements faibles (Musgrave & Musgrave, 1989 ; Al Ameri & Halou, 2020).

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

-Maîtrise de la consommation : La régulation de la consommation, notamment celle de biens de luxe, vise à limiter les déséquilibres macroéconomiques et à encourager une orientation de la demande vers les produits essentiels. Les politiques fiscales progressives jouent ici un rôle essentiel, en réduisant les niveaux excessifs de consommation tout en promouvant une distribution équitable du revenu national (Stiglitz, 2010 ; OECD, 2020).

-Mobilisation et canalisation de l'épargne : L'un des principaux objectifs de la gestion financière publique consiste à transformer l'épargne nationale – qu'elle soit volontaire ou institutionnalisée – en ressources mobilisables pour financer l'investissement public. Plusieurs gouvernements utilisent des instruments tels que les emprunts obligataires, les fonds souverains ou les prélèvements fiscaux orientés vers le développement pour stimuler l'investissement productif et renforcer la capacité financière de l'État (Tichat, 2018 ; IMF, 2019).

Ces objectifs traduisent la vocation de la gestion financière publique à optimiser la collecte et l'allocation des ressources en cohérence avec les priorités économiques et sociales de l'État. Ils illustrent aussi la dimension stratégique de la fonction financière dans la gouvernance publique : maintenir la discipline budgétaire tout en stimulant la croissance et en soutenant la justice sociale.

La compréhension de ces objectifs ouvre la voie à l'analyse des mécanismes opérationnels de gestion financière, présentée dans la deuxième section, qui détaille les instruments et dispositifs assurant leur mise en œuvre.

II. Mécanismes de la gestion financière dans le secteur public

La gestion financière dans le secteur public repose sur un ensemble de mécanismes interdépendants qui assurent la planification, la mise en œuvre et le suivi des politiques financières et budgétaires de l'État. Ces mécanismes constituent les piliers du cycle de gestion financière publique, garantissant la cohérence entre les objectifs stratégiques, la mobilisation des ressources et leur utilisation efficiente. D'après Al Waer (2016), ce cycle se compose de trois missions principales : la planification financière, l'exécution et le contrôle, qui forment un processus continu et dynamique.

1. Planification financière

La planification financière représente la première étape du processus. Elle consiste à déterminer les moyens, instruments et méthodes permettant d'atteindre les objectifs économiques et sociaux fixés par les pouvoirs publics (Premchand, 1999). Dans le secteur public, elle se matérialise principalement à travers les documents budgétaires et les plans de développement pluriannuels, qui traduisent les priorités gouvernementales en programmes d'action.

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

Les plans financiers sont généralement élaborés à court, moyen et long terme pour assurer la cohérence des politiques publiques. Les budgets annuels reflètent la prévision des recettes et des dépenses, tandis que les plans à long terme visent à garantir la soutenabilité financière de l'État et l'alignement des projets d'infrastructures et d'investissements sur les capacités budgétaires futures (OECD, 2020). Une planification rigoureuse réduit l'incertitude, facilite la maîtrise des risques macroéconomiques et améliore la gestion des ressources publiques (Schick, 2013).

2. Exécution financière

La phase d'exécution traduit la planification en actions concrètes. Elle consiste à mettre en œuvre les plans financiers à travers la mobilisation des ressources budgétaires, la réalisation des dépenses et la coordination entre les différentes entités administratives. L'efficacité de cette étape dépend de la clarté des mandats, de la coordination entre la direction financière et les autres départements, ainsi que du respect des procédures d'engagement, de liquidation et de paiement (IMF, 2019).

L'exécution budgétaire repose sur trois principes essentiels : la discipline financière (respect des plafonds de dépenses), la transparence (suivi régulier des flux financiers) et la responsabilité (traçabilité des décisions et des engagements). La coopération entre les services financiers et les gestionnaires opérationnels est également cruciale pour garantir la fluidité dans le transfert des ressources et la bonne application des décisions financières (Allen & Tommasi, 2001).

3. Contrôle et évaluation

Le contrôle financier constitue la dernière composante du cycle. Il vise à vérifier la conformité, l'efficacité et l'efficacité des opérations financières par rapport aux objectifs fixés. Ce mécanisme garantit que les ressources publiques sont utilisées selon les principes de légalité, d'économie et de performance (Bouckaert & Halligan, 2008).

Le contrôle peut être exercé à trois niveaux :

- Un contrôle interne, réalisé au sein des institutions elles-mêmes, pour s'assurer de la conformité des opérations et prévenir les irrégularités ;
- Un contrôle externe, confié à des institutions indépendantes telles que les Cours des comptes, afin d'évaluer la bonne utilisation des fonds publics ;
- Un contrôle de performance, axé sur l'évaluation des résultats obtenus par rapport aux objectifs programmés.

Ce processus d'évaluation constitue un outil d'apprentissage et d'amélioration continue, favorisant la transparence et la redevabilité dans la gestion des finances publiques (OECD, 2023). L'ensemble de ces mécanismes – planification, exécution et

contrôle – forme un cycle de gestion financière intégré, garantissant l’efficacité et la durabilité budgétaire de l’action publique.

III. Particularités de la gestion financière dans le secteur public

La gestion financière dans le secteur public se distingue fondamentalement de celle du secteur privé par la nature des finalités poursuivies et les moyens mis en œuvre pour mobiliser, gérer et utiliser les ressources. Alors que les entreprises privées cherchent principalement à maximiser le profit et à accroître la valeur pour les actionnaires, les institutions publiques visent avant tout à satisfaire l’intérêt général, à promouvoir la justice sociale et à garantir la stabilité macroéconomique (Musgrave & Musgrave, 1989 ; OECD, 2023).

Les distinctions essentielles entre gestion financière publique et privée se manifestent à travers plusieurs dimensions, notamment les objectifs, les modes de mobilisation des ressources et les méthodes de dépense.

A. Les objectifs

Dans le secteur public, la gestion financière poursuit des finalités d’équité, de redistribution et de développement collectif. Les services publics sont organisés pour répondre aux besoins fondamentaux des citoyens, indépendamment de leur capacité à payer, et pour corriger les déséquilibres économiques et sociaux (Stiglitz, 2010).

Ainsi, la rentabilité financière n’est pas une fin en soi, mais un moyen de garantir la continuité et la qualité des services publics. L’État peut d’ailleurs accepter de financer des activités déficitaires lorsque celles-ci servent des finalités d’intérêt général, comme la santé, l’éducation ou la sécurité (Al Ameri & Halou, 2020). Cette approche contraste nettement avec celle du secteur privé, dont la finalité première demeure la maximisation du profit pour les actionnaires ou propriétaires (Brigham & Ehrhardt, 2022).

B. Le mode de mobilisation des ressources

La mobilisation des ressources financières constitue une autre différence fondamentale entre les deux secteurs. L’État dispose de prérogatives souveraines uniques qui lui confèrent une capacité de financement spécifique, notamment à travers la fiscalité, l’endettement public, la création monétaire ou encore la gestion des actifs publics (IMF, 2019).

Ces leviers permettent à l’État de mobiliser des ressources de manière contraignante, indépendamment du consentement direct des agents économiques. À l’inverse, les entreprises privées dépendent d’échanges marchands, de contrats ou des marchés financiers pour lever des fonds (Allen & Tommasi, 2001). En d’autres termes, là où la

mobilisation des ressources publiques relève de la souveraineté, celle du secteur privé repose sur la concurrence et la confiance des investisseurs (OECD, 2020).

C. La méthode de dépense

Dans le secteur public, la logique budgétaire inverse généralement celle du secteur privé. L'État planifie d'abord ses dépenses publiques en fonction des besoins collectifs et des objectifs politiques, puis détermine les recettes nécessaires pour les financer (Premchand, 1999). Ce principe, appelé « budgétisation par les besoins », vise à garantir la couverture des priorités nationales avant de s'assurer de la disponibilité complète des ressources.

Les dépenses publiques couvrent une large gamme d'actions allant du financement des services sociaux à la construction d'infrastructures ou à la mise en œuvre de politiques de stabilisation économique. Dans le secteur privé, en revanche, la logique financière repose sur le revenu disponible : les individus et les entreprises dépensent dans la limite de leurs revenus ou profits (Al Ameri & Halou, 2020). La capacité d'emprunt de l'État est également supérieure à celle des agents privés, du fait de la confiance dont il bénéficie sur les marchés financiers et de son pouvoir fiscal (IMF, 2019).

Ainsi, la distinction principale réside dans la finalité : le secteur public agit au nom de l'intérêt collectif et de la stabilité économique ; le secteur privé agit en fonction d'objectifs de rentabilité et de croissance individuelle.

Section III. Réalité de la gestion financière publique en Algérie et ses réformes

Depuis l'indépendance en 1962, la question de la modernisation de la gestion publique constitue un axe prioritaire des politiques publiques en Algérie. Bien que le pays ait initialement hérité du système administratif français, il a progressivement cherché à développer un modèle autonome, adapté à ses réalités économiques et institutionnelles. À partir des années 1980, l'Algérie a engagé plusieurs réformes destinées à moderniser son système de gestion publique et à renforcer l'efficacité de la gestion financière de l'État dans un contexte marqué par la transition économique et la mondialisation (Bensalem, 2019).

Cette partie se divise en trois sous-sections : la première retrace l'évolution historique des réformes de la gestion publique en Algérie ; la deuxième analyse l'état initial de la gestion financière publique avant ces réformes ; la troisième présente les réformes contemporaines engagées pour moderniser la gouvernance financière et budgétaire.

I. Évolution historique des réformes de gestion publique en Algérie

Les réformes de la gestion publique peuvent être définies comme des actions coordonnées visant à réorganiser les structures bureaucratiques et à transformer les mécanismes de fonctionnement de l'administration, dans le but d'améliorer la performance institutionnelle, la transparence et la qualité des services publics (Fertas, 2016). En Algérie, ces réformes se sont inscrites dans un contexte de construction nationale, de mutation idéologique et d'adaptation aux transformations internationales.

Dès l'indépendance, l'Algérie a entrepris une refonte globale de son cadre institutionnel et économique. Le modèle de développement adopté était fortement influencé par la planification centralisée et la pensée socialiste, perçue comme l'instrument principal pour assurer la justice sociale, réduire les inégalités et affirmer la souveraineté nationale (Daoudi & Mani, 2008). L'État est alors devenu à la fois producteur, régulateur et planificateur, concentrant l'essentiel des leviers économiques, financiers et administratifs.

Les orientations politiques, les mutations économiques et sociales, ainsi que les dynamiques de la mondialisation et du progrès technologique ont peu à peu imposé la nécessité de repenser la gestion publique. Ces changements ont donné lieu à plusieurs vagues de réformes successives visant à améliorer la gouvernance, la performance et le contrôle de l'action publique (Boudawi, 2020).

A. Les premières réformes après l'indépendance (1962–1978)

La première phase de réformes s'est déroulée dans un contexte marqué par la transition postcoloniale et la recherche d'un modèle d'État centralisé et planificateur. La Constitution de 1963, première étape de la construction institutionnelle, n'a pas atteint les effets escomptés, en raison d'un appareil administratif encore fragile et fortement dépendant des structures héritées du système colonial. Les difficultés liées au manque de cadres nationaux qualifiés et aux déséquilibres organisationnels ont limité son application (Fertas, 2016).

Face à ces dysfonctionnements, les autorités ont adopté le décret du 19 juin 1965, qui a instauré un régime de type centralisé et suspendu temporairement les institutions constitutionnelles, tout en conservant les objectifs de planification économique à long terme. Dans la logique du modèle socialiste dominant, l'Algérie a adopté le modèle dit des « projets manufacturés » inspiré de l'expérience soviétique, centré sur la planification rigide et les grandes entreprises d'État (Boudawi, 2020).

Afin de renforcer la coordination administrative, la Direction générale de l'organisation et de la réforme administrative a été créée en 1966 au sein du ministère de l'Intérieur. Cette structure fut chargée d'étudier les modalités de rénovation de l'administration publique et, à partir de 1968, ses missions furent élargies aux relations publiques afin de mieux encadrer la communication entre les institutions et les citoyens (Daoudi & Mani, 2008).

Cette période a posé les bases d'une administration publique nationale, orientée vers la centralisation et la planification, marquée néanmoins par une faible flexibilité et une dépendance importante de la sphère politique. Ces caractéristiques seront progressivement remises en question à partir des réformes économiques et managériales des années 1980, amorçant la transition vers une gestion publique plus ouverte, fondée sur la performance et la responsabilisation.

B. Réformes de la période 1975–1986

La Constitution de 1976 a marqué une étape déterminante dans l'évolution de l'administration publique algérienne, en affirmant la volonté de l'État de placer la gestion publique au service de l'intérêt général et du développement national. Dans ce cadre, les priorités portaient sur la stratégie d'industrialisation par les industries lourdes, notamment à Hajar, Arzew et Rouiba, perçues comme les leviers de la souveraineté économique (Boudawi, 2020).

Le 5 octobre 1980, une loi relative à la restructuration des entreprises publiques a été promulguée afin de rationaliser leur gestion et d'en réduire le nombre pour en faciliter le pilotage (Larabi, 2017). Cette mesure s'inscrivait dans un contexte de renforcement

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

du contrôle de l'État sur les entreprises nationales, parallèlement à la mise en place de structures administratives destinées à améliorer la formation et la coordination interne. Une Direction générale pour la formation, la coopération et la réforme administrative fut créée au sein du ministère de l'Intérieur, regroupant trois sous-directions : l'organisation administrative, les structures institutionnelles et la recherche administrative (Boudawi, 2020).

En 1982, un secrétariat d'État chargé de la fonction publique et de la réforme administrative fut institué auprès du Premier ministre. Sa mission principale consistait à conduire les études préparatoires sur les conditions générales de gestion administrative, à simplifier les procédures et à renforcer la performance au sein de la fonction publique. En 1983, la création d'un Comité national de réforme administrative, placé sous l'autorité du secrétaire d'État à la fonction publique, étendit cette dynamique en intégrant plusieurs ministères clés : l'Intérieur, les Finances, la Justice et le Secrétariat général du gouvernement (Fertas, 2016).

Ce comité eut pour tâche d'améliorer les structures organisationnelles, de rationaliser les méthodes de travail et de favoriser la transparence au sein de l'administration. En 1984, le Secrétariat d'État à la fonction publique fut remplacé par la Conservation de la réforme et du renouvellement administratif, structure axée sur le rapprochement entre l'administration et les citoyens. Celle-ci devait formuler des propositions concrètes pour moderniser le fonctionnement des institutions publiques et améliorer les conditions des agents administratifs.

Cependant, la crise économique mondiale de 1986, marquée par une chute brutale des prix du pétrole, provoqua une grave récession budgétaire en Algérie. Face à la contraction des recettes publiques, le gouvernement adopta une politique d'austérité entraînant une rationalisation massive des dépenses publiques, des gel d'investissements et des licenciements dans certains secteurs (Boudawi, 2020). Ces difficultés économiques interrompirent temporairement la dynamique de réforme administrative amorcée durant la décennie précédente.

C. Réformes de la période 1986–2000

La crise de 1986 marqua un tournant historique dans la gouvernance publique algérienne. Afin de restaurer la confiance entre l'administration et les citoyens, la loi n° 88-131 du 4 juillet 1988 fut promulguée avec pour objectif de réguler les relations entre les institutions publiques et les usagers, tout en redéfinissant le cadre général de gestion économique nationale (Boudawi, 2020).

Les événements du 5 octobre 1988, puis l'adoption de la Constitution de 1989, introduisant le multipartisme, transformèrent profondément le paysage administratif

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

algérien. La fin du modèle socialiste centralisé, conjuguée à la chute du bloc de l'Est, conduisit à une ouverture vers des réformes de type libéral inspirées du New Public Management, axées sur la responsabilité, la performance et la transparence.

Durant les années 1990, les institutions publiques subirent les effets des troubles sécuritaires de la décennie noire. Les destructions matérielles, la paralysie administrative et la fuite des compétences affectèrent la continuité des services publics. Dans ce contexte difficile, plusieurs structures de réforme furent créées : en 1994, un ministre délégué auprès du ministre de l'Intérieur chargé des collectivités locales et de la réforme administrative ; puis en 1996, un ministre délégué auprès du Premier ministre chargé de la réforme administrative et de la fonction publique (Fertas, 2016).

Une expérimentation de modernisation administrative fut lancée en 1996 ciblant trois administrations pilotes : la mairie, le centre postal et les services fiscaux. En 1999, un projet de loi cadre portant réforme de la fonction publique fut présenté afin d'instaurer une approche basée sur la compétence, la transparence et la valorisation des carrières. Cette période représenta donc une phase de redressement institutionnel et d'adaptation progressive de la gestion publique à la logique d'efficience et de performance.

D. Réformes de la période 2000 à nos jours

Le début des années 2000 marqua l'entrée de l'Algérie dans une nouvelle phase de modernisation administrative et financière. L'État adopta une politique de réformes globales visant à moderniser les institutions, à renforcer la transparence financière et à harmoniser le cadre juridique avec les standards internationaux de gouvernance publique.

Le décret présidentiel n° 372 du 22 novembre 2000 institua une Commission nationale de réforme de l'État, chargée d'évaluer l'organisation des structures publiques et de proposer des solutions pour renforcer leur efficacité (Numéro, 2023). En 2003, la création de la Direction générale de la réforme administrative donna une impulsion nouvelle à ce processus en coordonnant les programmes de modernisation de l'administration à travers les ministères et collectivités locales.

En 2006, l'Instance nationale de prévention et de lutte contre la corruption fut mise en place pour promouvoir la transparence, prévenir les pratiques de mauvaise gestion et renforcer la confiance citoyenne (Bensalem, 2019). Les réformes de cette période ont progressivement intégré les principes du New Public Management : responsabilisation des gestionnaires, évaluation de la performance, simplification administrative, et digitalisation des services publics (OECD, 2020).

L'analyse historique de ces réformes révèle une progression par étapes :

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

- une phase de construction institutionnelle (1960–1978) ;
- une phase de rationalisation et d'expérimentation (1978–1986) ;
- une phase de crise et de transition (1986–2000) ;
- enfin, une phase de modernisation et de consolidation (2000–présent).

Malgré les ruptures engendrées par les chocs économiques et politiques, la trajectoire réformatrice de l'Algérie témoigne d'une volonté de plus en plus affirmée de bâtir une administration moderne, performante et au service du citoyen.

II. Situation de la gestion financière publique en Algérie avant les réformes

Avant la vague de réformes engagée à partir des années 1990, la gestion financière publique en Algérie reposait sur un cadre réglementaire hérité en grande partie du système administratif français, structuré autour de deux instruments fondamentaux : la loi de finances et la comptabilité publique. Ces deux piliers définissaient les orientations financières de l'État et la manière dont les ressources publiques étaient mobilisées, allouées et contrôlées.

Cette section se concentre sur l'analyse du cadre législatif historique, notamment à travers la loi organique 84-17, qui a posé les bases de la gestion budgétaire moderne de l'État algérien et précédé l'adoption de la loi organique 18-15 entrée en vigueur récemment.

A. La loi organique 84-17 : premier cadre réglementaire des finances publiques en Algérie

La promulgation de la loi organique n° 84-17 du 7 juillet 1984 constitue une étape déterminante dans l'histoire des finances publiques algériennes. Inspirée de la loi française du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances, elle représente le premier texte normatif national encadrant l'élaboration, l'exécution et le contrôle des lois de finances de manière autonome (Toufouti & Barraq, 2023). Jusque-là, les Constitutions de 1963 et 1966 se limitaient à évoquer la notion de budget général de l'État, sans lui conférer de fondement organique propre.

La loi organique 84-17 visait à préciser le cadre général de la discipline budgétaire et à assurer la cohérence entre la planification économique et les politiques publiques. Elle codifiait les principes régissant la structure des lois de finances, leur adoption et leur contrôle, incluant les budgets annexes, ceux des collectivités locales et des établissements publics. L'article 1^{er} en énonce le fondement : les lois de finances déterminent la nature, le montant et la destination des ressources et des charges de l'État, dans le respect des équilibres fixés par les plans pluriannuels de développement économique et social (Loi 84-17, 1984).

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

Cette loi, structurée en sept titres, était en cohérence avec les orientations du Pacte national du 27 juin 1976 et les dispositions de la Constitution du 22 décembre 1976, qui consommaient le modèle économique de gestion centralisée inspiré du courant socialiste (Ben Azzouz et al., 2023).

Les principales dispositions de la loi 84-17 portaient sur :

- la distinction entre les lois de finances annuelles, complémentaires et lois-cadres de maîtrise budgétaire ;
- la détermination des règles applicables au budget général de l'État, couvrant à la fois recettes et dépenses ;
- la réglementation des budgets annexes et locaux ;
- l'organisation des opérations de trésorerie ;
- la définition des procédures d'élaboration, d'approbation et d'exécution budgétaire ;
- et la mise en place des contrôles administratifs et parlementaires en matière de finances publiques (Ben Moussa & Jbara, 2023).

Durant plus de trois décennies, cette loi a constitué le socle de la gestion financière nationale post-indépendance, contribuant à uniformiser les pratiques comptables et budgétaires au sein de l'administration publique. Cependant, au fil du temps, plusieurs limites structurelles ont affecté sa mise en œuvre et justifié la nécessité d'une réforme profonde.

1. Les principales insuffisances du dispositif budgétaire ancien

L'analyse des pratiques de gestion budgétaire sous le régime de la loi 84-17 met en évidence plusieurs lacunes majeures :

-Absence d'intégration entre les budgets de fonctionnement et d'équipement : Les deux budgets étaient gérés selon des classifications distinctes : administrative pour le fonctionnement, et sectorielle pour l'investissement, rendant difficile la coordination et l'évaluation globale de l'action publique (Ben Allia, 2023).

-Manque d'approche orientée vers les résultats :

La logique de financement reposait principalement sur les besoins exprimés par les ordonnateurs, sans corrélation systématique avec les objectifs de performance ni les résultats mesurables.

-Insuffisance de transparence :

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

La documentation budgétaire transmise au Parlement se révélait limitée, souvent incomplète ou peu accessible, compliquant l'évaluation et la discussion des politiques financières (Toufouti & Barraq, 2023).

-Faiblesse du système d'information :

L'absence de systèmes informatiques intégrés et l'utilisation de matériels obsolètes limitaient la fiabilité des prévisions macroéconomiques et la cohérence des estimations budgétaires.

-Faible responsabilisation des gestionnaires publics :

Le manque d'imputabilité et de contrôle de gestion interne réduisait la capacité de suivi des politiques publiques, entravant la réalisation des objectifs d'efficacité et d'efficience (Ben Allia, 2023).

-Absence de cadre pluriannuel de planification :

Le système budgétaire annuel, hérité du modèle administratif français, n'était pas adapté aux projets d'investissement de long terme, limitant la visibilité des finances publiques dans le temps.

2. Synthèse et perspectives

La loi organique 84-17 a représenté une étape fondatrice dans la structuration de la gestion financière publique algérienne, traduisant la volonté de l'État d'encadrer légalement ses finances et de renforcer la discipline budgétaire. Toutefois, l'évolution du contexte économique et institutionnel a progressivement mis en lumière ses insuffisances.

Ces limites – dont le manque d'intégration inter-budgétaire, de transparence et de pilotage par les résultats – ont conduit à l'adoption de la nouvelle loi organique 18-15 relative aux lois de finances, promulguée en 2018 et entrée en vigueur en 2023. Cette réforme vise à instaurer une approche moderne de la gestion budgétaire, fondée sur la performance, l'obligation de rendre compte et la rationalisation des dépenses publiques, conformément aux standards internationaux de la gestion des finances publiques.

B. Situation de la comptabilité publique sous la loi 90-21

Le système de comptabilité publique en Algérie a longtemps reposé sur une organisation centralisée, instituée par la loi n° 90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique. Ce dispositif, placé sous la tutelle du ministère des Finances, établit les principes fondamentaux régissant la tenue des comptes publics, la responsabilité des comptables et le contrôle des opérations financières de l'État.

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

Conformément à ce cadre, la comptabilité publique algérienne est structurée autour d'un système unifié et centralisé : un organe central, le Trésor public, en assure la gestion comptable, la collecte des recettes, le paiement des dépenses et la consolidation des comptes nationaux (Saloum, 2011). Ce mécanisme intègre les comptes des comptables secondaires dans ceux des comptables principaux, avant leur centralisation au niveau de la Direction générale du Trésor. Les entités publiques doivent reverser leurs recettes à la trésorerie de rattachement, qui, en contrepartie, exécute leurs dépenses à l'intérieur des limites de crédits approuvés dans le budget général (Shellal, 2014).

Sous ce système, les services de la direction financière relèvent de la Direction générale de la comptabilité (DGC) au sein du ministère des Finances. Le réseau des comptables publics comprend plusieurs catégories :

- les comptables principaux du Trésor, responsables de la gestion centrale des fonds publics ;
- les comptables secondaires, rattachés aux trésoreries régionales et communales ;
- et les agents comptables des établissements publics, exerçant sous le contrôle du comptable principal (DGI, 2020 ; DGC, 2007).

Malgré sa rigueur institutionnelle, ce système de comptabilité publique présentait plusieurs limites. Il se concentrait exclusivement sur les mouvements de trésorerie liés à l'exécution du budget annuel, sans prendre en compte les opérations d'ordre économique (investissements, amortissements ou stocks). En conséquence, aucun état financier global ne permettait de refléter fidèlement la situation patrimoniale ou les résultats d'activité de l'État. Les comptes budgétaires et financiers demeuraient découplés, ne permettant ni l'évaluation de la performance, ni la mesure de la valeur économique du patrimoine public (Saloum, 2011).

Le code comptable en vigueur ne prévoyait pas de comptes spécifiques pour les immobilisations, les passifs financiers ou les résultats d'exploitation. Par conséquent, la comptabilité de caisse – exclusive à cette époque – ne permettait qu'un enregistrement des flux de recettes et de dépenses à mesure de leur encaissement ou décaissement, sans offrir une vision économique consolidée. Cette lacune structurelle a progressivement conduit à repenser l'architecture du système comptable dans le contexte des réformes budgétaires et financières initiées après 2015.

III. Les principales réformes du nouveau management financier public en Algérie

Dans le cadre de la modernisation de la gouvernance budgétaire et de la gestion des finances publiques, l'Algérie a engagé un processus global de réforme inspiré des

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

principes du New Public Management. L'objectif est de renforcer l'efficacité et la transparence de l'action publique, en alignant le système budgétaire sur la performance et les standards internationaux de gestion financière (Ben Azzouz et al., 2023).

Ce mouvement réformateur découle des limites de la loi organique 84-17 et des exigences posées par la Constitution de 2016, notamment son article 141, qui confère aux lois de finances le statut organique (Bouaichaoui & Ghazzazi, 2020). Les réformes se déclinent en trois volets : la réforme budgétaire (loi 18-15), la réforme de la comptabilité publique et le renforcement du contrôle préalable des dépenses.

A. Adoption de la loi organique 18-15 : fondement du nouveau management financier public

Les prémices du projet de réforme budgétaire remontent à la fin des années 1990. Entre 1998 et 2000, un partenariat entre l'État algérien et la Banque mondiale a permis d'identifier les faiblesses de la gestion budgétaire et de concevoir un projet de modernisation des finances publiques. Cet effort s'est concrétisé par un accord de prêt signé le 18 avril 2001 (Décret présidentiel n° 01-140, 2001) pour le financement du projet de modernisation des systèmes budgétaires (Saidi, 2016).

À partir de 2012, un comité stratégique rattaché au ministère des Finances a été institué pour définir un plan de modernisation en trois étapes :

mise à niveau du cadre juridique, révision des processus budgétaires et adoption d'un modèle de gestion axé sur les résultats. Ce plan s'est achevé en 2018 avec la promulgation de la loi organique 18-15 relative aux lois de finances, entrée en vigueur en 2023 (Chetih, 2020).

1. Les principaux axes de la réforme budgétaire

-Création du Conseil supérieur des finances publiques : organe indépendant placé sous l'autorité de la Cour des comptes, chargé d'émettre des avis sur la soutenabilité des propositions budgétaires et d'évaluer la politique financière de l'État.

-Introduction du budget pluriannuel et axé sur les résultats : la planification budgétaire repose désormais sur une logique de programmes articulée autour d'objectifs mesurables, afin d'améliorer la performance et la transparence des politiques publiques (Meftah, 2016).

-Passage à la comptabilité d'exercice : cette réforme majeure vise à remplacer la logique de caisse par un enregistrement des opérations au moment de leur engagement, permettant ainsi une vision économique consolidée des finances publiques.

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

-Renforcement de la gestion fiscale et modernisation de l'administration financière : la dématérialisation des procédures, la sécurisation des transactions et la mise à jour du système d'information budgétaire et comptable figurent parmi les axes structurants.

2. Objectifs et portée de la loi organique 18-15

Selon l'article 2 de la loi, le nouveau système budgétaire repose sur une gestion orientée vers la performance, c'est-à-dire la réalisation d'objectifs quantitatifs et qualitatifs mesurés par des indicateurs d'efficacité, d'efficience et de qualité des services publics (Ben Moussa & Jbara, 2023). L'article 87 précise que chaque loi de finances doit être accompagnée d'un rapport ministériel d'exécution des programmes, présentant les résultats obtenus, les écarts identifiés et les mesures correctrices envisagées.

Par ailleurs, la transparence constitue le second pilier de la réforme : la loi 18-15 impose la publication de rapports explicatifs, de documents annexes et d'indicateurs détaillés afin de permettre un contrôle parlementaire effectif et une meilleure compréhension des politiques budgétaires (Bouaichaoui & Ghazzazi, 2020).

B. Réformes de la comptabilité publique à travers la loi n° 23-07

La loi n° 23-07 relative aux règles de la comptabilité publique et à la gestion financière, promulguée en 2023, constitue une étape majeure dans le processus global de réforme des finances publiques en Algérie. Elle vise la modernisation profonde du système comptable public pour l'aligner sur les **normes internationales de la comptabilité du secteur public** (IPSAS), en favorisant la transparence, la traçabilité et la performance dans la gestion des fonds publics (Zerqan, 2023).

Cette loi s'inscrit dans la continuité de la réforme budgétaire introduite par la loi organique 18-15 sur les lois de finances et parachève le passage d'un système de comptabilité publique essentiellement de caisse vers un modèle intégré basé sur la comptabilité d'exercice. L'objectif principal est de renforcer la fiabilité de l'information financière produite par l'État et d'améliorer la qualité de la prise de décision financière et budgétaire (Loi 23-07, 2023).

1. Une nouvelle structure comptable tridimensionnelle

L'un des apports majeurs de la loi 23-07 réside dans l'institution d'une **architecture comptable tridimensionnelle** articulée autour de trois axes complémentaires :

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

1.1. Comptabilité budgétaire : Elle comprend deux volets distincts :

- la comptabilité des engagements, qui enregistre les dépenses à la date de leur engagement, assurant un meilleur suivi des autorisations de programme ;
- la comptabilité de caisse, qui continue d'enregistrer les recettes et dépenses à la date effective de leur encaissement ou décaissement.

Cette combinaison permet d'assurer à la fois le suivi des flux budgétaires et la discipline de la dépense publique.

1.2. Comptabilité générale : Cette dimension constitue la véritable innovation de la loi. Elle introduit la **comptabilité d'exercice**, qui enregistre toutes les opérations ayant une incidence sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'État. Inspirée des meilleures pratiques internationales, elle repose sur les principes de régularité, de sincérité, de permanence des méthodes et de cohérence dans l'évaluation des actifs et des passifs (Zerqan, 2023).

-1.3. Comptabilité analytique des coûts : Elle vise à mesurer le coût des programmes et des politiques publiques, et à évaluer leur efficacité en comparant les ressources mobilisées et les résultats obtenus. Ce dispositif consolide la gestion axée sur la performance initiée par la loi organique 18-15, en contribuant à la rationalisation des dépenses publiques (Loi 23-07, 2023).

2. Champ d'application et obligations comptables

Selon l'article 1 de la loi, les dispositions de la comptabilité publique et de la gestion financière s'appliquent à :

- l'État ;
- les collectivités territoriales ;
- les établissements publics à caractère administratif et de santé ;
- ainsi qu'à toute autre personne morale exerçant une mission d'exécution partielle d'un programme public, conformément à la loi organique 21-21 relative à la gouvernance publique (Loi 23-07, 2023).

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

L'un des apports essentiels de la réforme réside dans l'obligation d'établir **un compte général de l'État**, document de synthèse reflétant l'image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'État. Ce compte comprend :

- la balance générale des comptes ;
- la situation nette financière ;
- le compte de résultat ;
- le tableau des flux de trésorerie ;
- le tableau des variations de la situation nette financière ;
- et des annexes explicatives détaillant la méthodologie et les politiques comptables appliquées.

Ces états financiers répondent à de nouveaux standards de reporting public, garantissant la cohérence, la fiabilité et la comparabilité de l'information budgétaire et comptable.

3. Responsabilisation et contrôle comptable

La loi 23-07 renforce la chaîne de responsabilité financière tout au long du processus de dépense et de recette publique. Chaque acteur est clairement identifié depuis l'engagement des dépenses jusqu'à leur exécution finale, conformément au principe de **traçabilité complète des opérations** (Loi 23-07, 2023).

Les comptables publics se voient attribuer une responsabilité **personnelle et pécuniaire**, impliquant qu'ils répondent financièrement de tout déficit de caisse ou manquement dans la gestion des fonds. La loi précise également les règles de suppléance, de délégation et de reddition des comptes, en renforçant le contrôle préalable exercé sur les dépenses engagées.

Par ailleurs, la réforme introduit le principe de **validation des comptes de l'État** par la **Cour des comptes**, qui doit établir un rapport détaillé accompagnant chaque projet de loi de règlement budgétaire. Ce mécanisme vise à garantir la transparence du cycle budgétaire et à renforcer le rôle du contrôle externe dans la gouvernance financière publique.

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

4. Du comptable exécutant au comptable gestionnaire

Le passage de la loi 90-21 à la loi 23-07 traduit une transformation profonde du rôle du comptable public. Loin de se limiter à l'exécution mécanique des opérations, il devient un **acteur de la performance financière**.

Le tableau suivant présente une synthèse comparative du rôle du comptable avant et après la réforme :

Critères De comparaison	Comptable selon la loi 90-21	Comptable selon la loi 23 07
Nature du rôle	Technicien exécutant chargé des encaissements et décaissements	Gestionnaire financier responsable de la qualité des informations et du suivi des performances
Système comptable appliqué	Comptabilité de caisse	Comptabilité d'exercice intégrant le patrimoine et les résultats
Responsabilité	Partagée avec l'ordonnateur	Personnelle et financière directe en cas d'irrégularité ou de déficit
Type de documents produits	États de trésorerie et comptes de gestion	États financiers complets incluant bilan, compte de résultat et annexes
Contrôle exercé	Contrôle administratif interne	Contrôle interne et validation externe par la Cour des comptes
Objectif principal	Suivi des flux monétaires	Gestion de la performance et fiabilité de l'information budgétaire

Tableau n°10 : Comparaison du rôle du comptable public selon la loi n°90-21 et la loi n°23-07

Ce changement de paradigme traduit la volonté du législateur de replacer la comptabilité publique au cœur de la performance de l'État, en la transformant en un outil stratégique d'aide à la décision et de redevabilité démocratique.

C. Réformes du contrôle préalable des dépenses engagées

La réforme du contrôle préalable des dépenses engagées s'inscrit dans le cadre global du nouveau management financier public instauré par la loi organique 18-15 relative aux lois de finances et la loi 23-07 sur la comptabilité publique et la gestion financière. Ces deux textes ont profondément modifié les fondements du contrôle financier en Algérie, en redéfinissant la mission, la portée et la responsabilité des organes de surveillance budgétaire.

L'un des changements les plus significatifs réside dans la transformation du statut du contrôleur financier, désormais désigné sous l'appellation de contrôleur budgétaire, selon l'article 103 de la loi 23-07 (Loi 23-07, 2023). Ce changement de terminologie

traduit un glissement conceptuel : le contrôle passe d'une logique strictement administrative et procédurale à une approche plus stratégique, axée sur la performance, la prévision et les risques financiers.

1. Cadre juridique et institutionnel du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est défini comme un mécanisme permanent de supervision exercé par le contrôleur budgétaire, placé sous l'autorité directe du ministre des Finances et assisté de contrôleurs budgétaires adjoints. Il consiste à vérifier la conformité, la soutenabilité et la régularité des engagements de dépenses avant leur exécution (Instruction n° 9658, 2022).

Ce contrôle vise à s'assurer que toute dépense engagée par un ordonnateur respecte les crédits budgétaires autorisés, la programmation financière en vigueur et les objectifs fixés par la loi de finances. Il s'intègre ainsi à la chaîne de la dépense publique en amont du paiement, contribuant à la prévention des risques budgétaires et à la fiabilité des engagements inscrits dans la comptabilité (Ben Azzouz et al., 2023).

2. Objectifs et fonctions du contrôle budgétaire

Selon l'Instruction n° 9658 (2022), les principales finalités assignées au contrôle budgétaire se déclinent comme suit :

- Assurer la couverture financière effective et continue des programmes inscrits dans le budget, en veillant à la disponibilité des crédits nécessaires lors de chaque engagement ;
- Contribuer au contrôle de l'exécution des lois de finances, en garantissant la régularité des dépenses et leur conformité au cadre budgétaire voté ;
- Veiller au respect de la planification budgétaire et à la conformité des engagements avec la programmation arrêtée par le ministre des Finances ;
- Informers les autorités financières des risques budgétaires, notamment ceux liés à un dépassement de crédits, à une sous-consommation ou à un ralentissement d'exécution ;
- Effectuer un contrôle a posteriori sur les opérations non soumises à visa préalable, en analysant la qualité de la comptabilité des engagements établis par les ordonnateurs ;
- Conseiller l'ordonnateur sur les aspects financiers et réglementaires des projets d'engagement, renforçant ainsi la fonction consultative du contrôle budgétaire.

3. Nouvelles responsabilités du contrôleur budgétaire

La réforme confère au contrôleur budgétaire un rôle élargi dans la gouvernance financière publique. Outre la délivrance du visa préalable pour les engagements de dépenses, il est désormais tenu d'assurer la tenue de la comptabilité des engagements et le suivi permanent de l'exécution des emplois budgétaires (Loi 23-07, 2023).

Chapitre 2. Évolution et réforme de la gestion publique et financière en Algérie : du concept à la mise en œuvre des normes comptables internationales

Cela implique le contrôle de la validité des pièces justificatives, la vérification de la disponibilité des crédits, ainsi que la conformité des opérations avec la réglementation financière et administrative. Par ailleurs, la loi conforte la fonction de conseil du contrôleur budgétaire auprès de l'ordonnateur, en l'assistant dans la planification et la prévision budgétaire.

Cette évolution traduit une transformation du contrôle public algérien vers un modèle de supervision proactive, renforçant la performance et la transparence dans la chaîne de la dépense. Elle vise à concilier la discipline budgétaire avec la flexibilité nécessaire pour améliorer l'efficacité de la gestion publique.

Chapitre 03

Chapitre pratique

Chapitre 03: Chapitre pratique

Après exploration des fondements théoriques dans les deux premiers chapitres, le chapitre 1 analyse les normes internationales de comptabilité pour le secteur public, en se concentrant sur leur cadre conceptuel et leurs objectifs essentiels. Le chapitre 2 aborde ensuite l'évolution et la réforme de la gestion publique et financière en Algérie, en retraçant la transition de la modernisation administrative vers l'adoption effective des normes comptables internationales, ce chapitre empirique vise à confronter ces principes à la réalité du terrain. En effet, l'adoption des IPSAS ne se limite pas à un cadre normatif abstrait ; elle nécessite une évaluation concrète de leur impact sur les organismes publics, particulièrement dans un contexte comme celui de l'Algérie, où des réformes ont été initiées dès les années 1990 pour dépasser la comptabilité de trésorerie et aligner les pratiques sur les standards internationaux.

L'objectif principal de ce chapitre est de recueillir et d'analyser des données primaires issues des perceptions des acteurs impliqués dans la comptabilité publique, afin de démontrer empiriquement l'importance des IPSAS dans l'amélioration de la gestion des organismes publics. Pour ce faire, une approche méthodologique quantitative a été adoptée, centrée sur un questionnaire structuré distribué à un échantillon ciblé d'agents publics. Ce choix s'inscrit dans une logique descriptive et analytique, permettant non seulement de quantifier les défis et les avantages perçus de l'harmonisation comptable, mais aussi d'identifier des stratégies d'implémentation adaptées au contexte algérien.

Les données collectées, traitées avec une stricte confidentialité et dans le respect des normes éthiques de la recherche, enrichiront l'analyse en mettant en lumière les écarts entre les exigences théoriques des IPSAS et leur application pratique. Ainsi, ce chapitre empirique ne se contente pas

de valider les hypothèses théoriques ; il propose des insights actionnables pour renforcer la fiabilité des informations financières publiques et soutenir une gouvernance plus efficace.

Section I : Modèle conceptuel, méthodologie et population de l'étude

I. Modèle conceptuel de l'étude :

Afin d'explorer la question centrale :

Dans quelle mesure l'adoption des normes IPSAS contribue-t-elle à optimiser la gestion des organismes publics, en particulier dans des contextes de réforme comme celui de l'Algérie ?

Nous avons construit un modèle conceptuel articulant deux variables indépendantes (VI) et une variable dépendante (VD) :

- **Variable Indépendante 1 (VI1) – Correspondant à l'Axe 1 : Adoption des normes IPSAS dans le secteur public, lue à la lumière du système de comptabilité publique en vigueur :** Cette variable mesure le niveau d'intégration des IPSAS au sein du système comptable public existant (comme la transition de la comptabilité de trésorerie en Algérie). Elle pourrait être opérationnalisée par des indicateurs tels que le degré de conformité perçue ou les adaptations normatives nécessaires. (Elle flète directement l'analyse structurelle et normative de l'Axe 1, influençant l'importance globale des IPSAS.)
- **Variable Indépendante 2 (VI2) – Correspondant à l'Axe 2 : Réalité de l'adoption des normes comptables internationales pour le secteur public, du point de vue du fonctionnement du système de comptabilité publique actuel :** Cette variable évalue la mise en pratique quotidienne des IPSAS dans le fonctionnement opérationnel du système comptable public. Elle inclut des aspects comme les défis pratiques, les inefficacités observées ou les succès

dans l'application réelle. (Elle reflète l'approche réaliste et opérationnelle de l'Axe 2, en tant que facteur influençant l'efficacité de la gestion publique.)

➤ **Variable Dépendante (VD) – Correspondant à l'Axe 3 : Exigences de mise en œuvre des normes comptables internationales du secteur public, du point de vue des professionnels du secteur financier :**

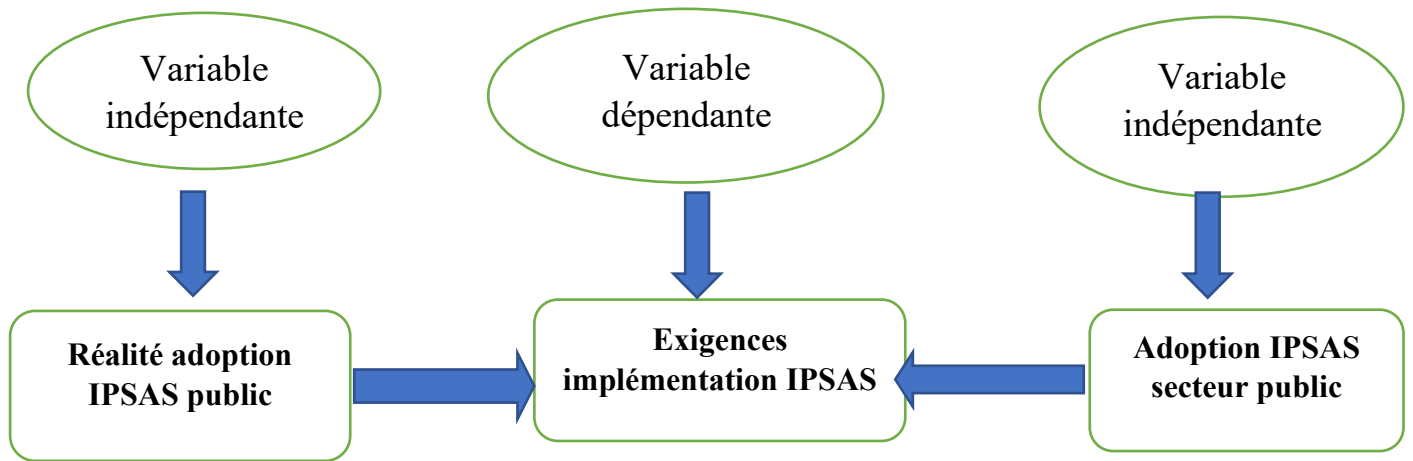
Cette variable représente l'impact perçu des exigences d'implémentation des IPSAS sur l'amélioration de la gestion des organismes publics (transparence, gouvernance, efficacité). Elle pourrait être mesurée par les avis des professionnels sur les besoins en ressources, formation ou réformes, en lien avec les bénéfices globaux. (Elle intègre les perspectives humaines de l'Axe 3 comme résultat final, et lie directement à "l'importance" des IPSAS)

L'objectif principal de l'étude est de mesurer l'impact respectif de VI1 et VI2 sur VD. Plus précisément :

- **H1 :** L'adoption des normes IPSAS dans le secteur public, lue à la lumière du système de comptabilité publique en vigueur (VI1), exerce un effet significatif sur les exigences de mise en œuvre des normes comptables internationales du secteur public, du point de vue des professionnels du secteur financier en Algérie (VD).
- **H2 :** La réalité de l'adoption des normes comptables internationales pour le secteur public, du point de vue du fonctionnement du système de comptabilité publique actuel (VI2), exerce un effet significatif sur les exigences de mise en œuvre des normes comptables internationales du secteur public, du point de vue des professionnels du secteur financier en Algérie (VD).

Le modèle d'étude peut être décrit sous la forme suivante :

Figure 1 – Modèle de l'étude



Source : Etabli par l'auteur

II. Méthodologie de l'étude :

Dans le cadre de cette recherche, une approche méthodologique mixte, à dominante quantitative, a été adoptée pour collecter et analyser les données nécessaires à l'atteinte des objectifs. Le questionnaire a été sélectionné comme outil principal de collecte des données primaires, en raison de sa capacité à mesurer de manière structurée et systématique les perceptions des répondants. Il se compose d'un ensemble de questions interconnectées, conçues pour explorer les axes thématiques de l'étude et adressées à un échantillon ciblé d'agents impliqués dans la comptabilité publique. Cette méthode permet une quantification précise des variables, facilitant ainsi le test des hypothèses et l'identification de tendances empiriques liées à l'importance des normes IPSAS dans la gestion des organismes publics.

A. Données primaires

Le questionnaire a été élaboré spécifiquement pour cette étude et distribué à la population cible, composée d'acteurs du secteur financier public en Algérie. L'objectif était de recueillir des informations directes et

pertinentes sur les perceptions relatives à l'adoption et à l'implémentation des IPSAS. Les réponses ont été codifiées, saisies et analysées à l'aide du logiciel statistique SPSS version 25. Des tests statistiques appropriés ont été appliqués pour extraire des indicateurs fiables et des idées actionnables, contribuant à une compréhension approfondie du sujet.

B. Données secondaires :

Afin de contextualiser et d'enrichir l'analyse empirique, des données secondaires ont été mobilisées. Celles-ci proviennent d'une revue exhaustive de la littérature, incluant des ouvrages spécialisés, des revues académiques, des rapports institutionnels, des ressources en ligne fiables, ainsi que des études et recherches antérieures sur les normes IPSAS et les réformes comptables publiques. Cette approche complémentaire permet de trianguler les Résultats primaires avec des références théoriques et empiriques existantes, renforçant ainsi la validité globale de l'étude.

C. Traitements statistiques :

Les données issues du questionnaire ont été traitées de manière rigoureuse pour garantir la fiabilité et la validité des résultats. Après codification et saisie dans le logiciel SPSS V25, les analyses suivantes ont été réalisées :

- **Pourcentages et fréquences :** Pour décrire les caractéristiques démographiques de l'échantillon et les tendances générales des réponses.
- **Coefficient alpha de Cronbach :** Pour évaluer la fiabilité interne des items du questionnaire et assurer la cohérence des échelles de mesure.
- **Coefficient de corrélation de Pearson :** Pour mesurer la validité des items et examiner les relations linéaires entre les variables.

- **Tests de normalité (Kolmogorov-Smirnov et Shapiro-Wilk) :** Pour vérifier la distribution normale des données, condition préalable à l'application de tests paramétriques.
- **Test T à un échantillon :** Pour comparer les moyennes observées à une valeur théorique de référence.
- **Régression linéaire simple :** Pour analyser l'effet d'une variable indépendante isolée sur la variable dépendante.
- **Régression linéaire multiple :** Pour évaluer l'impact combiné de plusieurs variables indépendantes sur la variable dépendante, en tenant compte des interactions potentielles.

Ces outils statistiques ont été choisis pour leur pertinence vis-à-vis des hypothèses de recherche (telles que H1 et H2, reliant les variables indépendantes à la variable dépendante) et pour leur capacité à traiter des données perceptuelles issues d'un questionnaire. L'ensemble des analyses respecte les normes éthiques, avec une attention particulière portée à la confidentialité des répondants.

III. Population d'étude et échantillon :

A. Définition et caractérisation de la population d'étude :

La population d'étude constitue le socle méthodologique de cette recherche empirique visant à évaluer l'importance des normes IPSAS dans la gestion des organismes publics algériens. Cette population se compose de l'ensemble des acteurs professionnels directement impliqués dans les processus de comptabilité publique et de gestion financière des institutions étatiques, représentant un effectif total de $N = 5500$ individus.

La stratégie de collecte de données a adopté une approche méthodologique mixte, combinant la distribution de questionnaires physiques et l'administration d'enquêtes électroniques via la plateforme Google Forms.

Cette double modalité vise à optimiser le taux de participation tout en garantissant une couverture géographique exhaustive du territoire national. La période de collecte, s'étendant **Janvier 2025 à Août 2025**, a été dimensionnée pour assurer une représentativité temporelle adéquate et permettre un processus de relance efficace auprès des répondants.

B. Segmentation de la population cible

La population étudiée présente une structure hétérogène, stratifiée selon quatre catégories professionnelles distinctes, chacune apportant une perspective spécifique sur la problématique des IPSAS :

- **Professeurs universitaires** : Corps académique spécialisé en sciences financières et comptables, détenteur d'une expertise théorique approfondie sur les cadres normatifs internationaux et leur adaptation au contexte algérien ;
- **Ordonnateurs des établissements publics nationaux** : Responsables hiérarchiques de la gestion financière et budgétaire des institutions publiques (universités, hôpitaux, impôts ,DTP ,DJS , direction de l'hydraulique...etc.), directement confrontés aux enjeux opérationnels d'implémentation des normes comptables ;
- **Commissaires aux comptes et experts-comptables** : Professionnels libéraux de l'audit et du conseil comptable, possédant une expertise technique certifiée dans l'application et le contrôle des normes comptables nationales et internationales ;
- **Fonctionnaires des collectivités locales** : Agents publics territoriaux en charge des fonctions budgétaires et comptables au niveau décentralisé, représentant la dimension pratique et quotidienne de l'application des standards comptables publics (wilaya, APC).

Cette segmentation stratifiée permet une analyse différentielle des perceptions selon les niveaux d'expertise, les responsabilités institutionnelles et les contextes d'application des normes IPSAS.

C. Détermination de la taille d'échantillon

La taille d'échantillon a été calculée selon la formule de Thompson pour les populations finies, reconnue pour sa rigueur méthodologique dans les études quantitatives :

$$n = (Z^2 \times P \times (1-P) \times N) / (d^2 \times (N-1) + Z^2 \times P \times (1-P))$$

Avec les paramètres suivants :

- $Z = 1,96$: valeur critique correspondant à un niveau de confiance de 95%
- $d = 0,05$: marge d'erreur tolérée de 5%
- $P = 0,5$: proportion estimée, maximisant la variance pour une approche conservatrice
- $N = 5500$: taille de la population totale identifiée

L'application rigoureuse de cette formule conduit à une taille d'échantillon théorique de $n = 359,70$, arrondie à 360 répondants pour satisfaire aux exigences de représentativité statistique.

D. Processus de collecte et validation des données

Pour atteindre l'objectif d'échantillonnage fixé, 400 questionnaires ont été distribués selon une méthode d'échantillonnage probabiliste stratifié, respectant la répartition proportionnelle des quatre catégories professionnelles identifiées. La distribution s'est appuyée sur des contacts directs personnalisés (communications téléphoniques, réseaux sociaux professionnels) afin d'optimiser le taux de réponse et de sensibiliser les

répondants à l'importance scientifique de l'étude, et par les moyens de TIC aussi.

Le processus de collecte a généré 380 questionnaires complétés, représentant un taux de réponse brut de 95%, témoignant de l'engagement des professionnels sollicités. Un protocole rigoureux de validation et de contrôle qualité a été mis en œuvre, s'appuyant sur des critères préétablis de complétude, de cohérence interne et de sérieux des réponses. À l'issue de cette phase de validation, 360 questionnaires ont été retenus comme exploitables pour l'analyse statistique, tandis que 20 questionnaires ont été écartés en raison de défauts rédhibitoires (réponses incomplètes, patterns de réponse incohérents, manifestations de biais de désirabilité sociale).

L'échantillon final de $n = 360$ respecte scrupuleusement les standards méthodologiques de la recherche quantitative en sciences de gestion et satisfait largement aux conditions d'application des tests statistiques envisagés (analyses de régression multiple, tests de corrélation de Pearson, analyses de variance). Cette taille d'échantillon garantit une puissance statistique adéquate et une généralisation fiable des résultats à l'ensemble de la population d'étude.

Tableau n°11 Répartition du nombre de questionnaires distribués et récupérés

	Nombre
Nombre de questionnaires distribués	400
Nombre de questionnaires récupérés	380
Nombre de questionnaires rejetés	20
Nombre de questionnaires valides	360

Source : Etabli par l’auteur

Section II :Analyse descriptive des données recueillies

Afin de caractériser précisément la composition de l'échantillon étudié (n = 360), une analyse descriptive préliminaire a été conduite selon plusieurs variables sociodémographiques et professionnelles. Cette approche permet d'évaluer la représentativité de l'échantillon et de contextualiser l'interprétation des résultats ultérieurs.

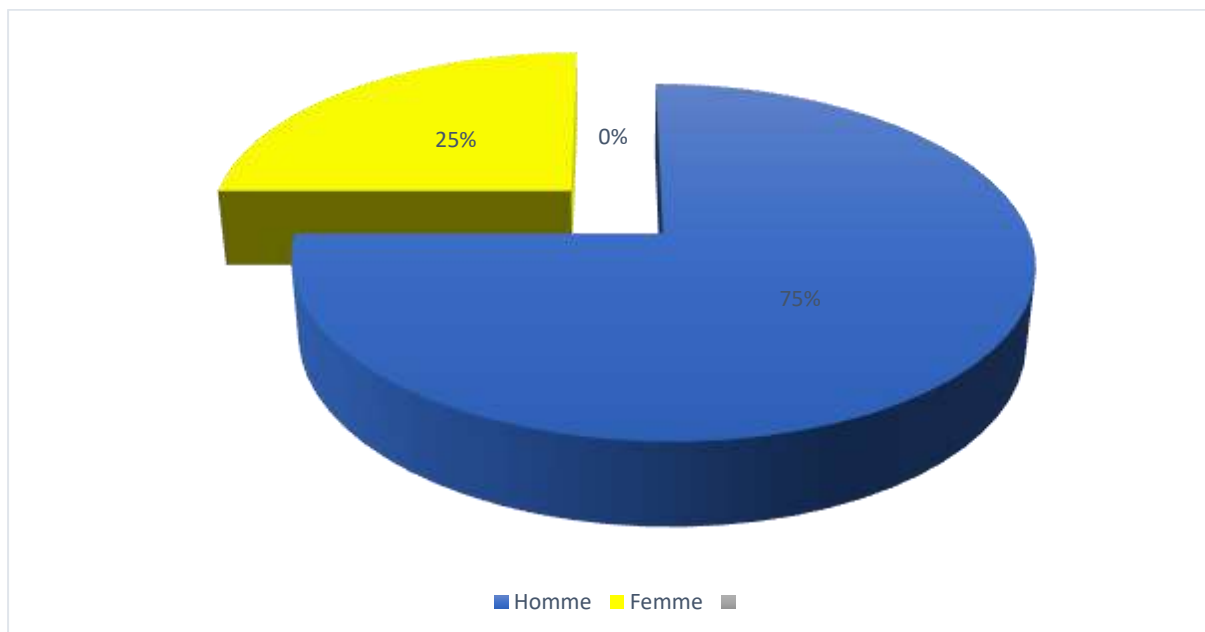
I. Selon la variable genre :

Tableau n°12 : Répartition des membres de l'échantillon selon la variable genre du répondant .

Type propriété	Fréquence	Pourcentage
Homme	270	75,0
Femme	90	25,0
Total	360	100

Source : **Source :** Etabli par l'auteur sur la base des résultats de spssv25

Figure n°02 : Répartition des membres de l'échantillon selon le sexe



Source : Etabli par l'auteursur la base des résultats de spssv25

L'analyse de la répartition par genre révèle une prédominance masculine significative, avec 75% d'hommes contre 25% de femmes dans l'échantillon. Cette distribution asymétrique peut s'expliquer par plusieurs facteurs

structurels :

- **Facteurs historiques :** La représentation traditionnellement masculine dans les professions comptables et financières du secteur public algérien, héritée de configurations socio-professionnelles antérieures ;
- **Facteurs institutionnels :** La concentration masculine dans les postes de responsabilité au niveau des établissements publics nationaux et des collectivités locales, particulièrement dans les fonctions d'ordonnancement et de gestion budgétaire ;

- **Facteurs professionnels** : La prédominance masculine persistante dans certaines professions libérales réglementées, notamment les commissaires aux comptes et experts-comptables.

Cette répartition, bien qu'inégalitaire, demeure représentative de la structure démographique réelle des professions ciblées par l'étude et ne constitue pas un biais méthodologique, mais plutôt le reflet fidèle de la composition actuelle des acteurs impliqués dans la comptabilité publique algérienne.

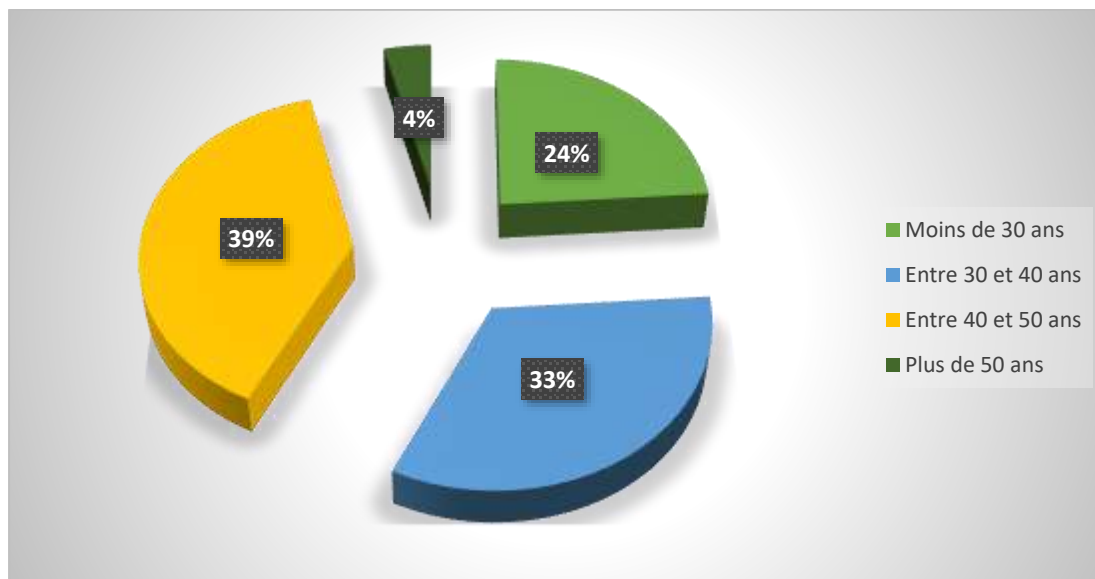
II. Selon la tranche d'âge

Tableau n° 13 : Distribution de l'échantillon selon l'âge des répondants.

Tranche d'âge	Fréquence	Pourcentage
Moins de 30 ans	86	23,9%
Entre 30 et 40 ans	120	33,3%
Entre 40 et 50 ans	140	38,9%
Plus de 50 ans	14	3,9%
Total	360	100,0%

Source : Etabli par l'auteur sur la base des résultats de spssv25

Figure N°03 : Distribution de l'échantillon selon l'Age des répondant



Source : Etabli par l'auteursur la base des résultats de spssv25

L'analyse de la structure d'âge de l'échantillon révèle une concentration significative dans les tranches d'âge intermédiaires, avec une distribution qui présente plusieurs caractéristiques remarquables :

-Prédominance des professionnels expérimentés : Les tranches d'âge de 30-40 ans (33,3%) et 40-50 ans (38,9%) représentent conjointement 72,2% de l'échantillon, témoignant d'une forte représentation des professionnels en milieu de carrière. Cette concentration reflète probablement l'accumulation d'expertise nécessaire pour occuper des postes de responsabilité dans la comptabilité publique.

-Faible représentation des seniors : La tranche des plus de 50 ans ne représente que 3,9% de l'échantillon, suggérant soit une tendance au départ à la retraite, soit une moindre participation de cette catégorie d'âge aux enquêtes numériques. Cette sous-représentation pourrait également refléter les évolutions récentes du secteur public algérien et les dynamiques de renouvellement générationnel.

-Présence significative des jeunes professionnels : Avec 23,9% de répondants de moins de 30 ans, l'échantillon témoigne d'un renouvellement générationnel en cours dans les métiers de la comptabilité publique, potentiellement plus réceptif aux innovations normatives comme l'adoption des IPSAS.

Cette répartition par âge suggère un échantillon composé majoritairement de professionnels ayant acquis une expérience substantielle tout en conservant une capacité d'adaptation aux évolutions normatives, élément pertinent pour l'évaluation des perceptions relatives à l'importance des normes IPSAS dans la modernisation de la gestion publique.

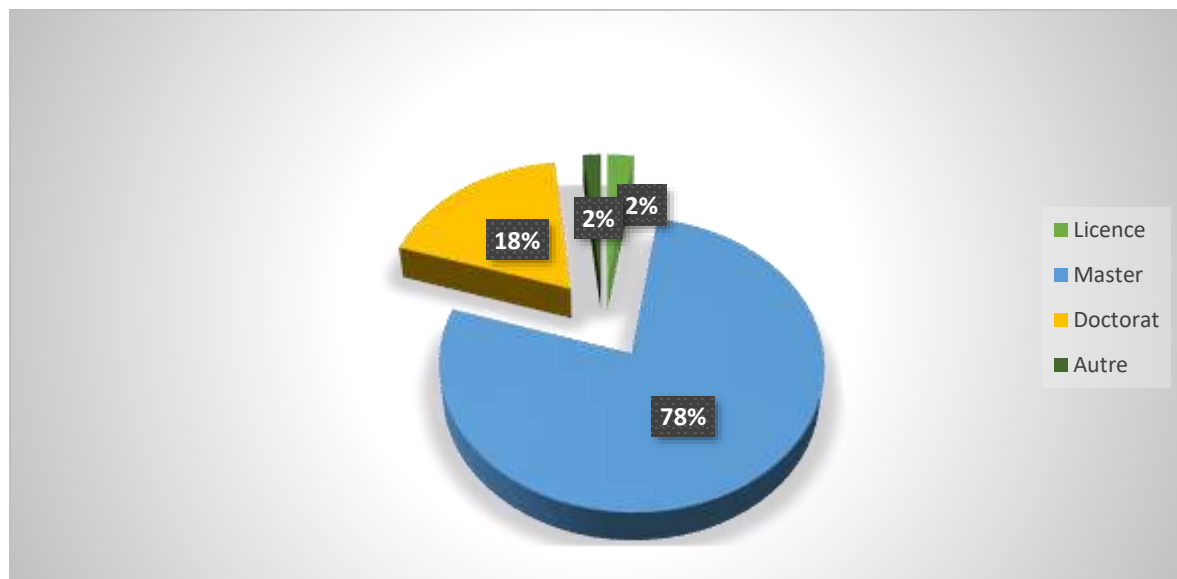
III. Selon le niveau scolaire :

Tableau n°14 : Répartition des membres de l'échantillon selon la variable niveau d'études.

Le niveau scolaire	Fréquence	Pourcentage
Licence	9	2,5
Master/ Magistère	279	77,5
Doctorat	66	18,3
Autre	6	1,7
Total	360	100

Source : Etabli par l'auteursur la base des résultats de spssv25

Figure N°04 : répartition des membres de l'échantillon selon scolaire



Source : Etabli par l'auteursur la base des résultats de spssv25

Le tableau et la figure ci-dessus montrent que la structure éducationnelle de l'échantillon révèle un niveau de qualification exceptionnellement élevé, caractéristique des professions intellectuelles supérieures du secteur comptable et financier public :

-Prédominance des diplômes de deuxième cycle : Avec 77,5% des répondants titulaires d'un Master ou d'un Magistère, l'échantillon témoigne d'un niveau de spécialisation académique élevé. Cette forte concentration reflète les exigences réglementaires et professionnelles des métiers ciblés, notamment pour l'accès aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et aux fonctions supérieures de la fonction publique.

-Représentation notable des titulaires de doctorat : La proportion de 18,3% de docteurs constitue un indicateur remarquable du niveau d'expertise académique de l'échantillon. Cette représentation significative s'explique par la présence des professeurs universitaires dans la population

d'étude, mais également par la tendance croissante à la valorisation des hautes qualifications dans l'administration publique algérienne.

-Marginalité des niveaux inférieurs : La faible représentation des titulaires de licence (2,5%) et des autres formations (1,7%) confirme la nécessité d'un niveau de formation supérieure pour accéder aux postes de responsabilité en comptabilité publique. Cette configuration garantit une compréhension approfondie des enjeux normatifs et techniques liés à l'adoption des IPSAS.

Cette structure éducationnelle confère à l'échantillon une crédibilité scientifique particulière pour l'évaluation de problématiques complexes telles que l'harmonisation comptable internationale. Le niveau de qualification observé assure une compréhension technique approfondie des normes IPSAS et de leurs implications pour la modernisation de la gestion publique, renforçant ainsi la validité des perceptions recueillies dans le cadre de cette étude.

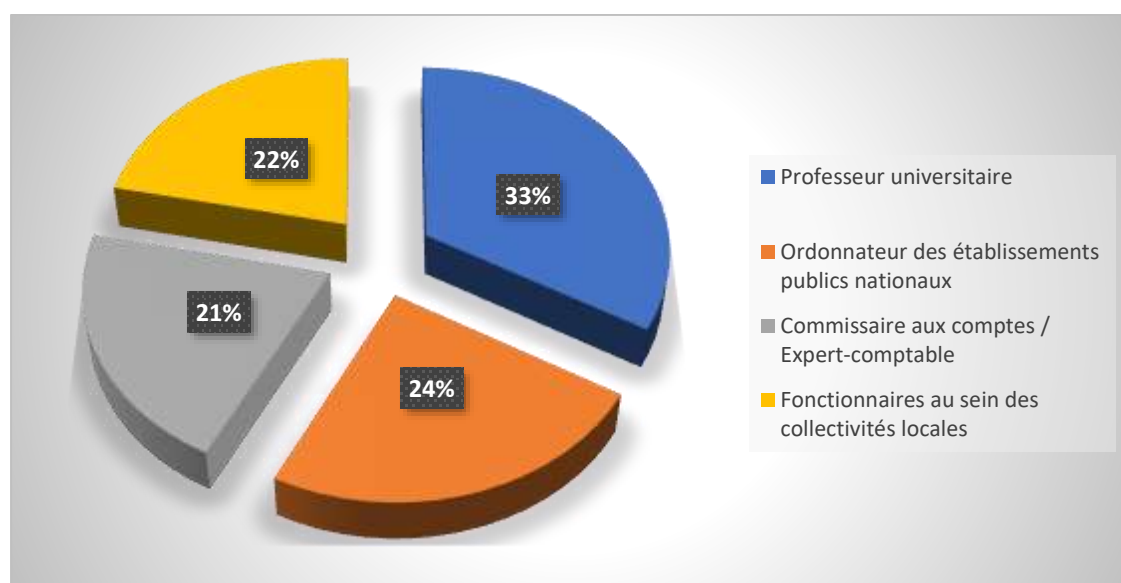
IV. Selon la Profession :

Tableau n°15 : Répartition des membres de l'échantillon selon la Profession

Fonction	Fréquence	Pourcentage
Professeur universitaire	120	33,3
Ordonnateur des établissements publics nationaux	87	24,2
Commissaire aux comptes / Expert-comptable	75	20,8
Fonctionnaires au sein des collectivités locales	78	21,7
Total	360	100

Source : Etabli par l'auteur sur la base des résultats de spssv25

Figure N°05 : répartition des membres de l'échantillon selon la fonction



Source : Etabli par l'auteursur la base des résultats de spssv25

La répartition professionnelle de l'échantillon révèle une distribution relativement équilibrée entre les quatre catégories ciblées, garantissant une représentativité multidimensionnelle des acteurs impliqués dans la comptabilité publique algérienne :

-Prédominance du corps académique : Les professeurs universitaires constituent le groupe le plus représenté (33,3%), apportant une perspective théorique et analytique fondamentale à l'étude. Cette forte représentation s'explique par leur accessibilité et leur sensibilité aux enjeux de recherche, ainsi que par leur expertise reconnue en matière de normes comptables internationales.

-Équilibre entre les acteurs opérationnels : Les trois autres catégories présentent une répartition homogène oscillant entre 20,8% et 24,2%, témoignant d'une représentation équitable des différents niveaux d'intervention dans la comptabilité publique :

- Les ordonnateurs des établissements publics nationaux (24,2%) représentent la dimension stratégique et décisionnelle au niveau central ;
- Les fonctionnaires des collectivités locales (21,7%) incarnent l'application territoriale et décentralisée des normes comptables ;
- Les commissaires aux comptes et experts-comptables (20,8%) apportent l'expertise technique du contrôle et de l'audit.

-Complémentarité des perspectives : Cette distribution assure une triangulation des points de vue entre :

- L'expertise académique et théorique (professeurs universitaires) ;
- La responsabilité gestionnaire et budgétaire (ordonnateurs) ;

- Le contrôle professionnel et l'audit (commissaires/experts-comptables) ;
- L'application opérationnelle quotidienne (fonctionnaires territoriaux).

Cette configuration professionnelle optimale permet une appréhension exhaustive des enjeux liés à l'adoption des normes IPSAS, depuis leur conception théorique jusqu'à leur mise en œuvre pratique, en passant par leur contrôle et leur supervision. L'équilibre observé renforce la validité externe de l'étude et la généralisation potentielle des résultats à l'ensemble des acteurs de la comptabilité publique algérienne.

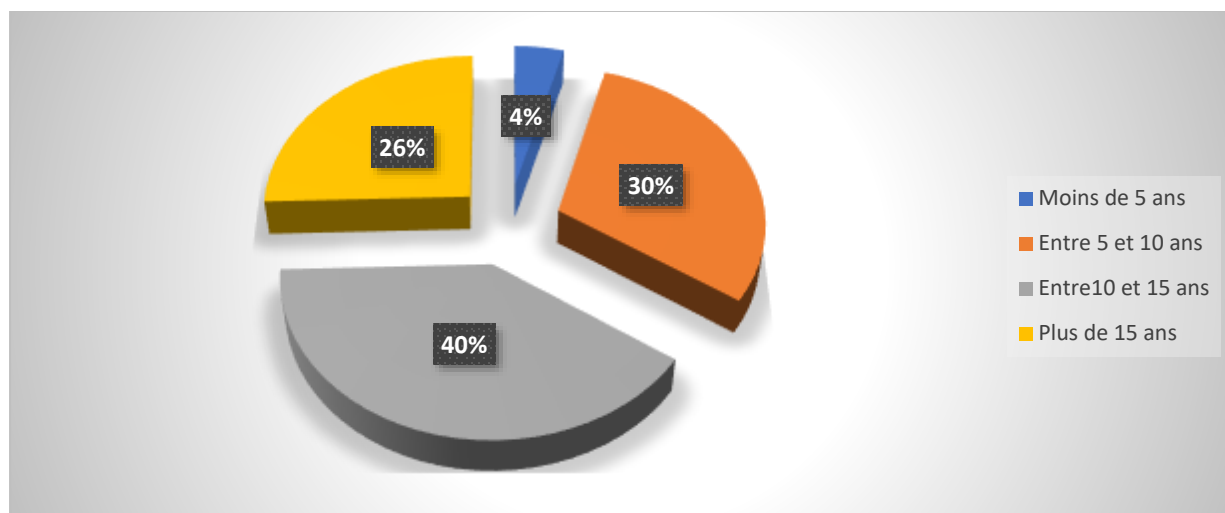
V. Selon l'expérience :

Tableau n° 16 : Répartition des membres de l'échantillon selon la variable l'expérience

Expérience	Fréquence	Pourcentage
Moins de 5 ans	15	4,2
Entre 5 et 10 ans	109	30,3
Entre 10 et 15 ans	144	40
Plus de 15 ans	92	25,5
Total	360	100,0

Source : Etabli par l'auteur sur la base des résultats de spssv25

Figure N°06 : répartition des membres de L'échantillon selon l'expérience



Source : Etabli par l'auteur sur la base des résultats de spssv25

L'analyse de la répartition selon l'expérience professionnelle révèle une structure particulièrement favorable à l'évaluation des enjeux liés à l'adoption des normes IPSAS, caractérisée par une forte concentration de professionnels expérimentés :

-Prédominance des professionnels chevronnés : La tranche d'expérience de 10 à 15 ans domine largement l'échantillon (40,0%), constituant le noyau central de répondants. Cette catégorie représente des professionnels ayant acquis une maîtrise technique approfondie tout en conservant une capacité d'adaptation aux évolutions normatives, positionnement optimal pour appréhender les transformations induites par l'harmonisation comptable internationale.

-Forte représentation des experts seniors : Avec 25,5% de répondants disposant de plus de 15 ans d'expérience, l'échantillon bénéficie d'une expertise historique substantielle. Ces professionnels ont traversé les différentes phases de réforme du système comptable algérien depuis les

années 1990 et possèdent une vision longitudinale des enjeux de modernisation de la comptabilité publique.

-Contribution significative des professionnels intermédiaires : La tranche de 5 à 10 ans d'expérience (30,3%) apporte une perspective dynamique, représentant une génération de praticiens formés dans le contexte des réformes récentes et potentiellement plus réceptifs aux innovations normatives telles que les IPSAS.

-Marginalité des débutants : La faible représentation des professionnels ayant moins de 5 ans d'expérience (4,2%) confirme que l'évaluation des normes comptables complexes nécessite une expérience pratique substantielle. Cette distribution assure la crédibilité des perceptions recueillies sur des problématiques techniques avancées.

Cette structure d'expérience garantit un équilibre optimal entre expertise historique, maîtrise technique contemporaine et capacité d'adaptation aux évolutions futures. La concentration dans les tranches d'expérience intermédiaires et avancées (95,8% des répondants ayant plus de 5 ans d'expérience) confère une légitimité particulière aux évaluations portées sur l'importance des normes IPSAS dans l'amélioration de la gestion des organismes publics algériens.

Section III : Description de l'outil d'étude

I. Échelle de mesure et méthodologie de traitement du questionnaire :

A. Justification du choix de l'échelle de Likert :

L'instrumentation de cette recherche repose sur l'utilisation de l'échelle de Likert à cinq modalités, référence méthodologique largement validée pour l'évaluation des construits latents (attitudes, perceptions, opinions). Son adoption se justifie par :

- Sa validité conceptuelle pour mesurer des perceptions professionnelles complexes ;
- Sa fiabilité métrique, offrant un compromis optimal entre finesse de discrimination et simplicité cognitive ;
- Sa compatibilité analytique avec les techniques statistiques paramétriques (régression multiple, analyse factorielle).

B. Structure opérationnelle de l'échelle

Modalité de réponse	Codification numérique	Interprétation sémantique
Pas du tout d'accord	1	Désaccord total
Pas d'accord	2	Désaccord partiel
Neutre	3	Position d'indifférence
D'accord	4	Accord partiel
Tout à fait d'accord	5	Accord total

Source : élaboration de l'auteur à partir de l'échelle de Likert standard.

C. Grille d'interprétation des moyennes pondérées

Niveau d'évaluation	Intervalle de moyennes	Interprétation méthodologique
Faible	1,00 – 2,49	Tendance au désaccord significatif
Moyen	2,50 – 3,49	Position neutre ou mitigée
Élevé	3,50 – 5,00	Tendance à l'accord significatif

Source : élaboration de l’auteur selon les standards d’interprétation de l’échelle de Likert.

D. Implications analytiques

L’architecture méthodologique adoptée présente plusieurs avantages :

- Une discrimination des variations d’opinion ;
- Une comparabilité inter-groupes entre les catégories professionnelles ;
- Une robustesse statistique grâce à la transformation numérique des réponses ;
- Une interprétation managériale facilitée, permettant de traduire les résultats statistiques en recommandations opérationnelles pour les décideurs publics.

Cette instrumentation garantit la rigueur scientifique nécessaire à l’évaluation empirique de l’importance des normes IPSAS dans l’optimisation de la gestion des organismes publics algériens.

II. Validité et fiabilité de l’outil d’étude :

A. Validité de contenu de l’instrument de collecte des données

La validité de contenu constitue un prérequis méthodologique fondamental pour garantir la pertinence scientifique de tout instrument de mesure en recherche empirique. Dans le contexte de cette étude portant sur l’importance des normes IPSAS dans la gestion des organismes publics, la construction et la validation du questionnaire ont fait l’objet d’une démarche rigoureuse, conforme aux standards internationaux de recherche en sciences de gestion.

B-Processus de validation académique : Le questionnaire a été initialement soumis à l’expertise du directeur de thèse, dont l’évaluation

critique a permis d'affiner la formulation des items, d'optimiser l'architecture globale de l'instrument et d'assurer sa conformité aux exigences académiques doctorales. Cette première validation a porté sur la cohérence théorique entre les questions posées et le cadre conceptuel de la recherche sur les normes comptables internationales pour le secteur public.

-Expertise pluridisciplinaire : Un panel d'experts composé de spécialistes en comptabilité publique, normes comptables internationales, méthodologie de recherche quantitative et analyse statistique a procédé à une évaluation systématique de l'instrument. Cette expertise collégiale a permis d'examiner :

- La pertinence conceptuelle de chaque item vis-à-vis des objectifs de recherche ;
- La clarté sémantique et la compréhensibilité du langage utilisé ;
- La couverture exhaustive des dimensions relatives à l'adoption et à l'implémentation des normes IPSAS ;
- L'adéquation entre les variables opérationnalisées et les construits théoriques sous-jacents.

-Phase de prétest : Un test pilote a été conduit auprès d'un échantillon stratifié de 20 professionnels représentatifs de la population cible (professeurs universitaires, ordonnateurs publics, experts-comptables et fonctionnaires territoriaux). Cette phase expérimentale a permis d'évaluer

- La stabilité temporelle des réponses (test-re test sur un sous-échantillon) ;
- La compréhensibilité des énoncés et l'absence d'ambiguïtés sémantiques ;

- La durée moyenne de passation et la charge cognitive des répondants ;
- La pertinence des modalités de réponse proposées.

-Ajustements méthodologiques : À l'issue de cette triple validation, plusieurs améliorations ont été apportées à l'instrument final :

- Reformulation d'items présentant des ambiguïtés lexicales ;
- Réorganisation séquentielle des questions pour optimiser la logique cognitive de progression ;
- Introduction de filtres contextuels pour personnaliser le parcours selon les profils professionnels ;
- Harmonisation de la terminologie technique relative aux normes IPSAS.

Cette démarche de validation multi-étapes garantit la validité de contenu de l'instrument et sa capacité à mesurer fidèlement les construits théoriques relatifs à l'importance des normes IPSAS dans l'optimisation de la gestion publique algérienne.

C. Architecture organisationnelle du questionnaire :

Conformément aux recommandations expertes et aux exigences méthodologiques de l'étude, l'instrument final présente une structure modulaire comprenant quatre sections distinctes, totalisant 35 items répartis selon une logique thématique cohérente avec le modèle conceptuel de recherche.

Tableau n°17 : Structure organisationnelle du questionnaire

Section	Contenu	Nombre d'items	Type de variables
Section A	Caractéristiques sociodémographiques	5 items	Variables de contrôle
Section B	Axe 1 - Adoption IPSAS secteur public	11 items	Variable indépendante (VI1)
Section C	Axe 2 - Réalité adoption IPSAS public	13 items	Variable indépendante (VI2)
Section D	Axe 3 - Exigences implémentation IPSAS	11 items	Variable dépendante (VD)

Source : Élaboration de l'auteur basée sur le questionnaire finalisé

-Section A - Profil sociodémographique : Cette section introductive collecte les informations de cadrage nécessaires à la caractérisation de l'échantillon et aux analyses de segmentation ultérieures : genre, tranche d'âge, niveau d'études, fonction professionnelle et expérience dans le domaine.

-Section B - Adoption des normes IPSAS (Variable Indépendante 1) : Cet axe évalue les perceptions relatives à l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public algérien, à la lumière du système de comptabilité publique en vigueur. Les items explorent les dimensions de transparence, gouvernance, comparabilité internationale et modernisation de la gestion publique induites par l'harmonisation comptable.

-Section C - Réalité opérationnelle de l'adoption (Variable Indépendante 2) : Cette section analyse la réalité fonctionnelle de l'adoption des normes comptables internationales du point de vue du système de comptabilité publique actuel. Elle examine les défis pratiques, les inadéquations structurelles et les besoins d'adaptation organisationnelle.

-Section D - Exigences d'implémentation (Variable Dépendante) : Cet axe mesure les perceptions des professionnels du secteur financier concernant les exigences de mise en œuvre des normes IPSAS, incluant les

aspects de modernisation organisationnelle, qualification des ressources humaines et soutien institutionnel.

-Spécifications techniques :

- **Échelle de mesure** : Échelle de Likert à 5 points pour l'ensemble des items attitudinales ;
- **Filtres adaptatifs** : Questions conditionnelles selon le profil professionnel des répondants ;
- **Logique séquentielle** : Progression thématique respectant la chronologie conceptuelle (adoption → réalité → exigences) ;
- **Contrôles de cohérence** : Items inversés pour détecter les biais de réponse systématique.

Cette architecture assure une opérationnalisation rigoureuse des construits théoriques tout en facilitant les analyses statistiques prévues (corrélations, régressions multiples) pour le test des hypothèses de recherche H1 et H2.

III. Test de fiabilité et normalité de l'instrument de mesure :

A. Évaluation de la fiabilité interne :

L'évaluation de la fiabilité constitue une étape méthodologique cruciale pour établir la crédibilité scientifique de tout instrument de mesure psychométrique. Dans le cadre de cette recherche, la fiabilité interne du questionnaire a été mesurée par le coefficient alpha de Cronbach (α), indicateur de référence pour l'évaluation de la cohérence interne des échelles de mesure en sciences sociales et comportementales.

-Fondements théoriques : Le coefficient alpha de Cronbach quantifie le degré de corrélation moyenne entre les items d'une même dimension, fournissant une estimation de la fiabilité de l'échelle basée sur la cohérence

des réponses. Cette mesure permet de vérifier l'homogénéité conceptuelle des items censés opérationnaliser un même construit latent, condition préalable à la validité de construit de l'instrument.

-Critères d'interprétation : Selon les standards méthodologiques établis par George et Mallery (2019), les seuils d'acceptabilité du coefficient alpha sont les suivants :

- $\alpha \geq 0,90$: Excellente fiabilité
- $\alpha \geq 0,80$: Bonne fiabilité
- $\alpha \geq 0,70$: Fiabilité acceptable
- $\alpha \geq 0,60$: Fiabilité questionable
- $\alpha < 0,60$: Fiabilité inacceptable

Avec notre questionnaire, nous avons obtenus les résultats suivants :

Tableau n°18 : Résultats du test de fiabilité interne (Alpha de Cronbach)

Dimensions	Alpha de Cronbach (α)	Nombre d'items	Niveau de fiabilité
Informations sociodémographiques	0,832	5 items	Bonne fiabilité
VI1 - Adoption IPSAS secteur public	0,826	11 items	Bonne fiabilité
VI2 - Réalité adoption IPSAS public	0,776	13 items	Fiabilité acceptable
VD - Exigences implémentation IPSAS	0,895	11 items	Excellente fiabilité
Échelle globale	0,838	40 items	Bonne fiabilité

Source : Traitement statistique SPSS v.25 réalisé par l'auteur

-Analyse des résultats de fiabilité :

L'analyse des coefficients obtenus révèle une performance psychométrique satisfaisante de l'instrument de mesure :

-Excellence de la variable dépendante : La dimension "Exigences d'implémentation IPSAS" présente une fiabilité excellente ($\alpha = 0,895$), témoignant d'une cohérence interne remarquable entre les 11 items composant cette échelle. Cette performance indique une opérationnalisation particulièrement réussie du construit théorique, garantissant la qualité de mesure de la variable dépendante centrale à l'étude.

-Robustesse des variables indépendents :

- La VI1 "Adoption IPSAS secteur public" affiche une bonne fiabilité ($\alpha = 0,826$), confirmant l'homogénéité conceptuelle des 11 items évaluant cette dimension ;
- La VI2 "Réalité adoption IPSAS public" présente une fiabilité acceptable ($\alpha = 0,776$), légèrement inférieure mais demeurant dans les standards méthodologiques requis pour une recherche doctorale.

-Cohérence globale de l'instrument : Le coefficient alpha global de 0,838 pour l'ensemble des 40 items confirme la bonne fiabilité d'ensemble du questionnaire. Cette performance indique une architecture interne cohérente et une capacité de l'instrument à mesurer de manière stable et reproductible les construits théoriques visés.

-Validation des caractéristiques sociodémographiques : Le coefficient de 0,832 pour les variables de profil témoigne d'une collecte homogène et fiable des informations de cadrage, essentielle pour les analyses de segmentation ultérieures.

-Implications méthodologiques :

Ces résultats de fiabilité présentent plusieurs implications positives pour la suite de l'analyse empirique :

- **Validité interne** : La cohérence des échelles garantit que les items mesurent effectivement les dimensions théoriques qu'ils sont censés opérationnaliser ;
- **Réduction d'erreur de mesure** : Les niveaux de fiabilité obtenus minimisent les erreurs aléatoires, renforçant la précision des analyses statistiques ultérieures ;
- **Crédibilité des conclusions** : La robustesse psychométrique de l'instrument assure la validité des inférences statistiques et la généralisation des résultats.

L'ensemble de ces indicateurs confirme la qualité méthodologique de l'instrument développé et sa capacité à produire des mesures fiables pour l'évaluation empirique de l'importance des normes IPSAS dans l'optimisation de la gestion des organismes publics algériens.

B. Test de normalité des distributions :

L'évaluation de la normalité des distributions constitue un prérequis méthodologique fondamental pour l'application rigoureuse des techniques statistiques paramétriques. La validité des analyses inférentielles envisagées (corrélations de Pearson, régressions linéaires multiples, tests t) repose sur le respect de l'hypothèse de normalité des variables quantitatives continues dérivées des échelles de Likert.

-Protocole de vérification : La conformité des variables à une loi normale a été évaluée par l'application conjointe de deux tests d'adéquation complémentaires :

- **Test de Kolmogorov-Smirnov (K-S)** : Test non-paramétrique de conformité particulièrement adapté aux échantillons de grande taille,

comparant la distribution empirique observée à une distribution normale théorique ;

- **Test de Shapiro-Wilk (S-W)** : Test de normalité reconnu pour sa puissance statistique élevée, particulièrement recommandé pour les échantillons de taille modérée à importante.

-Critères de décision : L'hypothèse nulle (H_0) postule la normalité de la distribution. Cette hypothèse est retenue lorsque la valeur de signification (p-value) est supérieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, indiquant l'absence d'écart significatif par rapport à la loi normale.

Tableau n° 18 : Résultats des tests de normalité des variables principales

Variables d'étude	Kolmogorov-Smirnov (K-S)			Shapiro-Wilk (S-W)		
	Statistique	ddl	Sig.	Statistique	ddl	Sig.
VI1 - Adoption IPSAS secteur public	0,078	360	0,06	0,987	360	0,152
VI2 - Réalité adoption IPSAS public	0,072	360	0,09	0,989	360	0,284
VD - Exigences implémentation IPSAS	0,069	360	0,13	0,992	360	0,461

Source : Traitement statistique SPSS v.25 réalisé par l'auteur

-Interprétation des résultats de normalité

L'analyse des tests de normalité révèle des résultats convergents et méthodologiquement satisfaisants :

-Conformité générale à la loi normale : L'ensemble des trois variables principales présente des valeurs de signification supérieures au seuil

critique de 0,05 pour les deux tests appliqués, confirmant l'acceptation de l'hypothèse nulle de normalité :

- **Variable VI1** (Adoption IPSAS secteur public) : $p = 0,064$ (K-S) et $p = 0,152$ (S-W)
- **Variable VI2** (Réalité adoption IPSAS public) : $p = 0,089$ (K-S) et $p = 0,284$ (S-W)
- **Variable VD** (Exigences implémentation IPSAS) : $p = 0,127$ (K-S) et $p = 0,461$ (S-W)

-Convergence des deux tests : La cohérence des résultats entre les tests de Kolmogorov-Smirnov et de Shapiro-Wilk renforce la fiabilité du diagnostic de normalité. Cette convergence témoigne de la robustesse statistique des distributions observées.

-Qualité croissante de la normalité : On observe une amélioration progressive de l'adéquation à la loi normale de VI1 vers VD, la variable dépendante présentant les meilleures performances de normalité ($p = 0,461$ pour S-W), élément favorable pour la précision des analyses de régression.

-Implications méthodologiques : Ces résultats de normalité présentent plusieurs implications positives pour la rigueur de l'analyse empirique :

-Validation de l'approche paramétrique : La conformité des variables à l'hypothèse de normalité légitime l'utilisation des techniques statistiques paramétriques envisagées, notamment :

- Les analyses de corrélation de Pearson pour examiner les relations bivariées
- Les modèles de régression linéaire multiple pour tester les hypothèses H1 et H2.

- Les tests t pour les comparaisons de moyennes entre groupes professionnels.

-Robustesse des inférences statistiques : Le respect de l'hypothèse de normalité garantit la validité des intervalles de confiance et des tests de signification, conditions nécessaires à la généralisation des résultats à la population d'étude.

-Optimisation de la puissance statistique : Les tests paramétriques, rendus applicables par la normalité des distributions, offrent une puissance statistique supérieure aux tests non-paramétriques équivalents, maximisant la capacité de détection d'effets significatifs.

Cette validation de la normalité des distributions, conjuguée aux résultats satisfaisants de fiabilité interne précédemment établis, confirme la qualité psychométrique globale de l'instrument de mesure et sa capacité à produire des données exploitables pour l'évaluation empirique rigoureuse de l'importance des normes IPSAS dans l'optimisation de la gestion des organismes publics algériens.

Section III : Analyse descriptive des réponses des répondants Test des hypothèses principale

I. Méthodologie d'analyse statistique des données :

L'exploitation scientifique des données collectées nécessite la mobilisation d'un arsenal méthodologique statistique rigoureux, articulant analyses descriptives et inférentielles. Cette approche multi-dimensionnelle vise à extraire des informations significatives et à produire des idées concernant l'importance des normes IPSAS dans l'optimisation de la gestion des organismes publics algériens.

A. Indicateurs de tendance centrale :

Moyenne arithmétique : La moyenne arithmétique ($\bar{x}$) constitue l'indicateur de tendance centrale de référence pour synthétiser les positions attitudinales des répondants sur l'échelle de Likert à 5 points. Elle est calculée selon la formule :

$$\bar{x} = (\sum_{i=1}^n x_i) / n$$

Où :

- $\bar{x}$ représente la moyenne arithmétique de la variable
- x_i désigne les valeurs individuelles observées
- n correspond à l'effectif total de l'échantillon ($n = 360$)

Cette mesure permet d'identifier le niveau général d'accord ou de désaccord des professionnels interrogés vis-à-vis de chaque énoncé, facilitant ainsi l'interprétation des tendances dominantes selon la grille d'évaluation établie .

B. Mesures de dispersion :

-Écart-type : L'écart-type (σ) quantifie la variabilité des réponses autour de la moyenne, révélant le degré de consensus ou de divergence au sein de l'échantillon. Sa formulation est :

$$\sigma = \sqrt{[(\sum_{i=1}^n (x_i - \mu)^2) / n]}$$

Où :

- σ représente l'écart-type de la distribution
- x_i désigne les valeurs observées
- μ correspond à la moyenne arithmétique
- n représente la taille de l'échantillon

-Interprétation méthodologique :

- **Écart-type faible ($\sigma < 1,0$) :** Consensus élevé, homogénéité des perceptions professionnelles
- **Écart-type modéré ($1,0 \leq \sigma \leq 1,5$) :** Dispersion acceptable, opinions relativement convergentes
- **Écart-type élevé ($\sigma > 1,5$) :** Forte divergence, polarisation des positions

C. Analyses de fréquences :

-Distributions de fréquences : L'analyse des fréquences absolues et relatives permet d'appréhender la répartition empirique des réponses selon les cinq modalités de l'échelle de Likert. Cette approche descriptive révèle :

- **Fréquences absolues (n_i) :** Nombre de répondants ayant sélectionné chaque modalité de réponse

- **Fréquences relatives (f_i)** : Pourcentages correspondants calculés selon la formule $f_i = (n_i/n) \times 100$

D. Analyses comparatives inter-groupes

-Segmentation professionnelle : Les analyses descriptives sont déclinées selon les quatre catégories professionnelles de l'échantillon (professeurs universitaires, ordonnateurs publics, experts-comptables, fonctionnaires territoriaux) pour identifier les spécificités perceptuelles sectorielles.

-Variables de contrôle : L'intégration des caractéristiques sociodémographiques (âge, expérience, niveau d'études) permet d'explorer les déterminants individuels des attitudes vis-à-vis des normes IPSAS.

E. Validation statistique

Tests de significativité : L'application de tests statistiques appropriés (test t de Student, ANOVA) permet de vérifier la significativité des différences observées entre groupes et de distinguer les variations réelles des fluctuations aléatoires d'échantillonnage.

Cette architecture analytique garantit une exploitation exhaustive et scientifiquement rigoureuse des données empiriques, condition nécessaire à la validation des hypothèses de recherche H1 et H2 et à la production de conclusions fiables sur l'importance des normes IPSAS dans la modernisation de la gestion publique algérienne.

II. Analyse et discussion des réponses relatives à l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public (VI1)

Pour appréhender les perceptions des professionnels interrogés concernant l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public algérien, leurs réponses ont été systématiquement organisées et analysées selon les indicateurs statistiques descriptifs appropriés.

**Tableau n° 19 : Évaluation des membres de l'échantillon sur l'axe
"Adoption des normes IPSAS dans le secteur public" (VII)**

Question	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Indifférent	D'accord	Tout à fait d'accord	Écart- type	Moyenne	Tendance
Q1. L'adoption des normes IPSAS selon la base des droits constatés contribue à assurer la transparence des finances publiques	8	15	23	201 (55,8%)	113 (31,4%)	0,895	4,1	Élevé
	-0,022	-0,042	-0,064					
Q2. L'adoption des normes IPSAS consacre les principes d'évaluation et de contrôle de la performance des établissements publics	12	18	31	184 (51,1%)	115 (32,0%)	0,942	4,03	Élevé
	-0,033	-0,05	-0,086					
Q3. L'adoption des normes IPSAS permet d'élever le niveau de gestion et renforcer la gouvernance dans les institutions publiques	5	9	18	198 (55,0%)	130 (36,1%)	0,774	4,22	Élevé
	-0,014	-0,025	-0,05					
Q4. La transition vers les normes IPSAS renforce la transparence des transactions financières	7	12	25	192 (53,3%)	124 (34,4%)	0,831	4,15	Élevé

Chapitre 03 : Chapitre pratique

	-0,019	-0,033	-0,069					
Q5. L'adoption des normes IPSAS est essentielle pour atteindre les objectifs du budget général de l'État	15	28	47	162 (45,0%)	108 (30,0%)	1,068	3,89	Élevé
	-0,042	-0,078	-0,131					
Q6. L'adoption des normes IPSAS consacre des fondements juridiques clairs pour la gestion financière publique	9	21	38	174 (48,3%)	118 (32,8%)	0,954	4,03	Élevé
	-0,025	-0,058	-0,106					
Q7. L'adoption des normes IPSAS nécessite un environnement économique et financier approprié	3	7	12	156 (43,3%)	182 (50,6%)	0,718	4,41	Élevé
	-0,008	-0,019	-0,033					
Q8. L'adoption des normes IPSAS renforce la comparabilité internationale des informations financières	6	14	19	183 (50,8%)	138 (38,3%)	0,834	4,2	Élevé
	-0,017	-0,039	-0,053					
Q9. L'adoption des normes IPSAS limite la corruption financière et administrative	18	35	58	156 (43,3%)	93	1,134	3,75	Élevé
	-0,05	-0,097	-0,161		-0,258			
Q10. La transition vers les normes	11	24	42	168 (46,7%)	115 (31,9%)	1,004	3,98	Élevé

IPSAS permet de rationaliser les dépenses publiques								
	-0,031	-0,067	-0,117					
Q11. L'adoption des normes IPSAS conduit à l'ancrage des principes de gouvernance	8	16	29	189 (52,5%)	118 (32,8%)	0,873	4,09	Élevé
	-0,022	-0,044	-0,081					

Source : Élaboré par l'auteur à partir des résultats SPSS v.25

-Analyse des résultats

L'analyse descriptive révèle une adhésion généralisée aux principes et bénéfices de l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public algérien, avec l'ensemble des items présentant des moyennes supérieures à 3,50, caractérisant une tendance "élevée" selon notre grille d'interprétation.

-Consensus maximal sur les prérequis environnementaux : L'item Q7 concernant la nécessité d'un environnement économique et financier approprié obtient la moyenne la plus élevée (4,41), avec 93,9% des répondants exprimant leur accord (43,3% d'accord + 50,6% tout à fait d'accord). Cette convergence remarquable, associée au plus faible écart-type (0,718), témoigne d'un consensus professionnel sur l'importance des conditions préalables à l'implémentation réussie des IPSAS.

-Forte valorisation de la gouvernance et de la gestion : Les questions relatives à l'amélioration de la gouvernance (Q3, moyenne 4,22) et à la transparence des transactions (Q4, moyenne 4,15) recueillent des niveaux d'adhésion particulièrement élevés, avec respectivement 91,1% et 87,7% d'accords positifs. Ces résultats soulignent l'attente des professionnels

quant au potentiel transformationnel des normes IPSAS pour la modernisation de la gestion publique.

-Reconnaissance de la comparabilité internationale : L'harmonisation avec les standards internationaux (Q8, moyenne 4,20) est plébiscitée par 89,1% des répondants, confirmant la perception positive de l'alignement sur les meilleures pratiques mondiales en matière de comptabilité publique.

-Modération relative sur la lutte anticorruption : Bien que demeurant dans la tendance "élevée", l'item Q9 relatif à la limitation de la corruption présente la moyenne la plus faible (3,75) et l'écart-type le plus important (1,134). Cette dispersion suggère des perceptions plus nuancées quant à l'efficacité directe des normes comptables dans la lutte contre les pratiques frauduleuses, avec 14,7% de désaccords et 16,1% de positions neutres.

-Prudence sur les objectifs budgétaires généraux : L'item Q5 concernant l'atteinte des objectifs du budget général de l'État affiche également une moyenne relativement modérée (3,89), avec 12,0% de désaccords et 13,1% d'indifférence. Cette réserve peut refléter la complexité perçue de l'articulation entre normes comptables techniques et objectifs macroéconomiques globaux.

-Synthèse analytique :

L'axe VII1 révèle une légitimité professionnelle forte accordée à l'adoption des normes IPSAS, particulièrement pour leurs impacts attendus sur la transparence, la gouvernance et la comparabilité internationale. Le consensus observé (moyenne globale de l'axe : 4,08) traduit une maturité conceptuelle des acteurs de la comptabilité publique algérienne vis-à-vis des enjeux de modernisation normative.

Cependant, les nuances observées sur certains items (corruption, objectifs budgétaires) suggèrent une approche réaliste des professionnels, conscients

que l'adoption de normes comptables, bien qu'essentielle, ne constitue qu'un levier parmi d'autres dans la transformation globale de l'efficacité du secteur public.

III. Analyse et discussion des réponses relatives à la réalité de l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public (VI2)

L'évaluation de la réalité opérationnelle de l'adoption des normes IPSAS permet d'appréhender les perceptions des professionnels quant aux défis et limites du système de comptabilité publique actuel en Algérie.

Tableau n° 20 : Évaluation des membres de l'échantillon sur l'axe "Réalité de l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public" (VI2)

Question	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Indifférent	D'accord	Tout à fait d'accord	Écart-type	Moyenne	Tendance
Q12. Le système de comptabilité publique actuel ne permet pas une évaluation fidèle de la performance budgétaire de l'État	14 (3,9%)	22 (6,1%)	28 (7,8%)	178 (49,4%)	118 (32,8%)	0,986	4,01	Élevé
Q13. Le système comporte un plan comptable rigide compliquant le contrôle financier efficace	8 (2,2%)	18 (5,0%)	35 (9,7%)	186 (51,7%)	113 (31,4%)	0,917	4,05	Élevé
Q14. La comptabilité publique actuelle	12 (3,3%)	25 (6,9%)	41 (11,4%)	172 (47,8%)	110 (30,6%)	1,024	3,95	Élevé

privilégie l'aspect légal au détriment de l'évaluation de performance								
Q15. L'élaboration du budget repose exclusivement sur la base de caisse limitant l'évaluation de performance	9 (2,5%)	19 (5,3%)	32 (8,9%)	184 (51,1%)	116 (32,2%)	0,924	4,05	Élevé
Q16. Les données produites ne sont pas suffisantes pour appuyer la prise de décision	16 (4,4%)	28 (7,8%)	47 (13,1%)	168 (46,7%)	101 (28,1%)	1,086	3,86	Élevé
Q17. Les informations ne présentent pas un niveau suffisant de transparence	11 (3,1%)	24 (6,7%)	39 (10,8%)	179 (49,7%)	107 (29,7%)	0,984	3,96	Élevé
Q18. Les pratiques ne sont pas adaptées aux évolutions économiques actuelles	7 (1,9%)	16 (4,4%)	29 (8,1%)	192 (53,3%)	116 (32,2%)	0,864	4,09	Élevé
Q19. Le système actuel ne garantit pas une gestion efficace des entités publiques	13 (3,6%)	21 (5,8%)	42 (11,7%)	174 (48,3%)	110 (30,6%)	1,012	3,96	Élevé
Q20. Le système ne permet ni de mesurer ni	10 (2,8%)	23 (6,4%)	38 (10,6%)	181 (50,3%)	108 (30,0%)	0,963	3,99	Élevé

d'évaluer efficacement les programmes réalisés								
Q21. Faiblesse des mécanismes de contrôle interne des fonds publics	8 (2,2%)	20 (5,6%)	33 (9,2%)	184 (51,1%)	115 (31,9%)	0,927	4,05	Élevé
Q22. Le système ne fournit pas les informations nécessaires à la détection de la corruption	19 (5,3%)	32 (8,9%)	52 (14,4%)	159 (44,2%)	98 (27,2%)	1,148	3,79	Élevé
Q23. Le système repose exclusivement sur une comptabilité de caisse	6 (1,7%)	14 (3,9%)	24 (6,7%)	188 (52,2%)	128 (35,6%)	0,817	4,16	Élevé
Q24. Les dépenses sont considérées comme de simples moyens de financement sans lien avec les résultats	15 (4,2%)	27 (7,5%)	43 (11,9%)	171 (47,5%)	104 (28,9%)	1,055	3,89	Élevé

Source : Élaboré par l'auteur à partir des résultats SPSS v.25

-Analyse des résultats

L'analyse révèle un **diagnostic critique consensuel** du système de comptabilité publique actuel, avec l'ensemble des items présentant des moyennes supérieures à 3,50, caractérisant une tendance "élevée" d'accord avec les insuffisances identifiées.

-Critique maximale de la base comptable : L'item Q23 concernant le caractère exclusivement cash du système obtient la moyenne la plus élevée (4,16), avec 87,8% des répondants confirmant cette limitation fondamentale. L'écart-type faible (0,817) témoigne d'un consensus remarquable sur cette défaillance structurelle du système actuel.

-Inadéquation aux évolutions contemporaines : L'item Q18 relatif à l'inadaptation aux évolutions économiques actuelles recueille un niveau d'adhésion particulièrement élevé (moyenne 4,09), avec 85,5% d'accords positifs. Cette convergence souligne l'obsolescence perçue du cadre comptable public face aux exigences modernes de gestion publique.

-Défaillances du contrôle et de l'évaluation : Les questions relatives aux mécanismes de contrôle interne (Q21, moyenne 4,05) et à la rigidité du plan comptable (Q13, moyenne 4,05) obtiennent des scores identiques, révélant une préoccupation majeure concernant l'architecture de contrôle et la flexibilité du système.

-Limitations de la prise de décision : L'item Q16 sur l'insuffisance des données pour la prise de décision présente une moyenne de 3,86 avec un écart-type relativement élevé (1,086), suggérant une certaine divergence d'opinions. Néanmoins, 74,8% des répondants s'accordent sur cette limitation, confirmant l'inadéquation informationnelle du système actuel.

-Nuances sur la détection de corruption : L'item Q22 relatif à la détection de la corruption affiche la moyenne la plus faible (3,79) et l'écart-type le plus important (1,148). Cette dispersion indique des perceptions plus contrastées, avec 14,2% de désaccords et 14,4% de positions neutres, suggérant une évaluation plus nuancée de cette dimension spécifique.

-Convergence sur les bases comptables : Les items Q15 (base de caisse exclusive, moyenne 4,05) et Q23 (comptabilité de caisse uniquement,

moyenne 4,16) confirment de manière convergente l'identification de cette limitation comme centrale dans la critique du système actuel.

-Synthèse analytique :

L'analyse de l'axe VI2 met en évidence un consensus professionnel marqué sur l'inadéquation du système de comptabilité publique actuel face aux exigences contemporaines de transparence, de performance et de gouvernance. Avec une moyenne globale de 3,98, les résultats traduisent une évaluation critique d'ordre systémique, partagée au-delà des catégories professionnelles. Les convergences relevées concernent principalement les limitations structurelles, telles que la base de caisse exclusive et la rigidité du plan comptable, les défaillances fonctionnelles liées à l'évaluation de la performance, au contrôle interne et à la transparence, ainsi que l'obsolescence contextuelle marquée par l'inadaptation aux évolutions économiques et managériales. Cette lecture analytique souligne la nécessité d'une transition vers des référentiels plus adaptés, tels que les normes IPSAS, et confirme la pertinence de la variable indépendante VI2 dans le modèle conceptuel retenu. Par ailleurs, la forte cohérence des réponses, avec des écarts-types généralement inférieurs à 1,0, traduit une maturité professionnelle collective dans le diagnostic des insuffisances et constitue un terrain propice à l'adhésion aux réformes normatives internationales.

VI. Analyse et discussion des réponses relatives sur la compatibilité entre les règles fiscales et les règles comptables IPSAS (VD)

L'évaluation des exigences d'implémentation permet d'appréhender les perceptions des professionnels concernant les conditions préalables et les facteurs de réussite pour la mise en œuvre effective des normes IPSAS dans le contexte algérien.

**Tableau n° 21 : Évaluation des membres de l'échantillon sur l'axe
"Exigences d'implémentation des normes IPSAS" (VD)**

Question	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Indifférent	D'accord	Tout à fait d'accord	Écart- type	Moyenne	Tendance
Q25. La modernisation de la gestion publique est une condition essentielle à la réussite de la mise en œuvre des IPSAS	4 (1,1%)	8 (2,2%)	15 (4,2%)	168 (46,7%)	165 (45,8%)	0,742	4,34	Élevé
Q26. La qualification scientifique et pratique constitue la base d'une compréhension et application correcte des IPSAS	3 (0,8%)	6 (1,7%)	12 (3,3%)	159 (44,2%)	180 (50,0%)	0,698	4,41	Élevé
Q27. L'étude du système comptable en vigueur, le diagnostic de sa réalité et l'identification de ses insuffisances sont des exigences préalables	5 (1,4%)	9 (2,5%)	18 (5,0%)	172 (47,8%)	156 (43,3%)	0,767	4,29	Élevé
Q28. La mise en œuvre du budget-programmes et performance constitue une exigence pour l'application des IPSAS	7 (1,9%)	14 (3,9%)	23 (6,4%)	178 (49,4%)	138 (38,3%)	0,834	4,18	Élevé
Q29. La mise en œuvre des IPSAS nécessite	2 (0,6%)	5 (1,4%)	8 (2,2%)	148 (41,1%)	197 (54,7%)	0,631	4,48	Élevé

un soutien et une volonté politique de la part de l'État								
Q30. La prise en compte des spécificités de l'environnement algérien est nécessaire lors de l'implémentation des IPSAS	6 (1,7%)	11 (3,1%)	19 (5,3%)	176 (48,9%)	148 (41,1%)	0,798	4,25	Élevé
Q31. L'amélioration de la performance dépend de la disponibilité de ressources humaines qualifiées et de moyens financiers suffisants	3 (0,8%)	7 (1,9%)	16 (4,4%)	164 (45,6%)	170 (47,2%)	0,72	4,36	Élevé
Q32. La mise à jour des performances des systèmes d'information est nécessaire pour la mise en œuvre des IPSAS	4 (1,1%)	10 (2,8%)	20 (5,6%)	171 (47,5%)	155 (43,1%)	0,768	4,29	Élevé
Q33. Il est important de tirer profit des expériences des pays pionniers dans la mise en œuvre des IPSAS	8 (2,2%)	16 (4,4%)	25 (6,9%)	173 (48,1%)	138 (38,3%)	0,869	4,16	Élevé
Q34. La loi organique n° 15-18 relative aux lois de finances constitue un levier puissant pour l'adoption des IPSAS	12 (3,3%)	21 (5,8%)	34 (9,4%)	168 (46,7%)	125 (34,7%)	0,972	4,03	Élevé

Q35. La transition vers la comptabilité d'exercice fondée sur une logique de résultats est essentielle pour le secteur public	5 (1,4%)	11 (3,1%)	18 (5,0%)	174 (48,3%)	152 (42,2%)	0,774	4,27	Élevé
---	-------------	--------------	-----------	----------------	----------------	-------	------	-------

Source : Élaboré par l'auteur à partir des résultats SPSS v.25

-Analyse des résultats :

L'analyse révèle une convergence sur l'ensemble des exigences d'implémentation des normes IPSAS, avec toutes les moyennes dépassant largement le seuil de 4,00, témoignant d'un consensus professionnel remarquable.

-Prééminence du soutien politique : L'item Q29 concernant la nécessité d'un soutien et d'une volonté politique étatique obtient la moyenne la plus élevée (4,48), avec 95,8% des répondants exprimant leur accord (41,1% d'accord + 54,7% tout à fait d'accord). L'écart-type exceptionnellement faible (0,631) souligne l'unanimité quasi-totale sur cette condition sine qua non de la réforme.

-Centralité de la qualification professionnelle : L'item Q26 relatif à la qualification scientifique et pratique affiche la seconde moyenne la plus élevée (4,41), avec 94,2% d'accords positifs. Cette convergence témoigne de la conscience aiguë des professionnels quant à l'importance de la formation et du développement des compétences spécialisées.

-Importance des ressources organisationnelles : L'item Q31 concernant les ressources humaines qualifiées et les moyens financiers obtient une moyenne de 4,36, confirmant l'identification des prérequis organisationnels comme facteurs critiques de succès.

-Consensus sur la modernisation managériale : L'item Q25 relatif à la modernisation de la gestion publique recueille 92,5% d'accords (moyenne 4,34), soulignant la perception d'une nécessaire transformation globale dépassant le seul cadre comptable.

-Reconnaissance des spécificités contextuelles : L'item Q30 sur la prise en compte de l'environnement algérien obtient 90,0% d'adhésion (moyenne 4,25), révélant une approche pragmatique d'adaptation des standards internationaux aux réalités nationales.

-Valorisation de l'expérience internationale : L'item Q33 concernant l'apprentissage à partir des expériences étrangères affiche 86,4% d'accords (moyenne 4,16), témoignant d'une ouverture aux benchmarks internationaux.

-Prudence relative sur le cadre légal : L'item Q34 relatif à la loi organique n° 15-18 présente la moyenne la plus faible (4,03) et l'écart-type le plus élevé (0,972), suggérant des perceptions plus nuancées quant à l'efficacité du cadre juridique actuel. Néanmoins, 81,4% des répondants reconnaissent son potentiel comme levier de transformation.

-Synthèse analytique

L'analyse de l'axe VD met en lumière un consensus professionnel particulièrement marqué autour des exigences d'implémentation, avec une moyenne globale de 4,28, la plus élevée parmi les trois dimensions étudiées. Cette convergence traduit une maturité collective quant aux conditions nécessaires à la réussite de la transition vers les normes IPSAS. Les résultats révèlent une hiérarchie claire des priorités, dominée par la dimension politique, avec la volonté et le soutien de l'État, suivie par la dimension humaine, axée sur la qualification et la formation, puis par la dimension organisationnelle, centrée sur les ressources et les moyens.

Viennent ensuite la dimension managériale, orientée vers la modernisation de la gestion, et enfin la dimension technique, relative aux systèmes d'information et au diagnostic. Les écarts-types généralement inférieurs à 0,80 confirment une homogénéité notable des perceptions, dépassant les distinctions professionnelles, et traduisent une vision partagée des enjeux et des leviers d'action pour moderniser la comptabilité publique. Cette forte convergence constitue un indicateur favorable à l'acceptabilité et à la faisabilité des réformes envisagées, sous réserve que soient réunies les conditions préalables identifiées, notamment en matière de volonté politique et de développement des compétences professionnelles.

Section IV : Test des hypothèses principales

Cette section constitue l'aboutissement méthodologique de la démarche empirique, concentrant les efforts analytiques sur la validation rigoureuse des hypothèses de recherche et l'examen critique des relations causales postulées dans le modèle conceptuel. L'objectif central consiste à éprouver empiriquement les propositions théoriques formulées, en évaluant statistiquement l'influence des variables indépendantes (VI1 : Adoption IPSAS secteur public ; VI2 : Réalité adoption IPSAS public) sur la variable dépendante (VD : Exigences d'implémentation IPSAS).

Au-delà de la simple corroboration des hypothèses initiales, cette phase analytique vise à élucider les dynamiques sous-jacentes qui gouvernent l'importance perçue des normes IPSAS dans l'optimisation de la gestion des organismes publics algériens. Cette investigation empirique s'inscrit dans un contexte institutionnel complexe, marqué par les tensions entre les pratiques comptables publiques traditionnelles et les exigences de modernisation normative internationale, nécessitant une harmonisation

avec les standards IPSAS pour améliorer la transparence, la gouvernance et la performance du secteur public en Algérie.

La validation empirique des propositions théoriques s'appuie sur un protocole statistique multi-étapes, articulé autour de deux volets analytiques complémentaires et interdépendants :

I. Examen statistique inférentiel des hypothèses :

Cette première dimension analytique mobilise un arsenal méthodologique quantitatif sophistiqué, déployant des techniques statistiques paramétriques robustes pour évaluer la significativité des relations postulées.

A. Cadre méthodologique et seuil de décision :

L'étape du test des hypothèses constitue le cœur de notre démarche empirique, visant à évaluer la validité des relations postulées entre les variables du modèle de recherche. Conformément aux normes méthodologiques établies en sciences sociales, un seuil de signification statistique $\alpha = 0,05$ (soit $p < 0,05$) a été retenu pour juger de la validité des relations postulées. Cette démarche garantit un niveau de confiance de 95% dans l'interprétation des résultats statistiques obtenus.

B. Protocole d'analyse statistique :

Le protocole d'analyse comprend plusieurs techniques complémentaires :

Analyses corrélationnelles bivariées : L'application du coefficient de corrélation de Pearson permet d'identifier et de quantifier les associations linéaires entre les variables du modèle conceptuel. Cette approche préliminaire évalue la force et la direction des relations entre VI1, VI2 et

VD, établissant les fondements empiriques des analyses multivariées ultérieures.

-Modélisation par régression linéaire multiple : Cette technique d'analyse multivariée constitue le cœur méthodologique du test des hypothèses, permettant d'évaluer simultanément l'effet des variables indépendantes sur la variable dépendante. Les modèles de régression développés quantifient :

- La contribution spécifique de chaque variable explicative à la variance de la variable dépendante ;
- La significativité statistique des relations causales postulées (tests t et F) ;
- La qualité d'ajustement du modèle global (coefficient de détermination R^2)
- La validation des postulats de régression (normalité des résidus, homoscedasticité, indépendance).

C. Tests d'hypothèses spécifiques :

La validation empirique s'articule autour de deux hypothèses principales :

H1 : L'adoption des normes IPSAS dans le secteur public, évaluée à la lumière du système de comptabilité publique en vigueur (VI1), exerce un effet significativement positif sur les exigences de mise en œuvre des normes comptables internationales du secteur public, du point de vue des professionnels du secteur financier en Algérie (VD).

H2 : La réalité de l'adoption des normes comptables internationales pour le secteur public, appréhendée du point de vue du fonctionnement du système de comptabilité publique actuel (VI2), exerce un effet

significativement positif sur les exigences de mise en œuvre des normes comptables internationales du secteur public, du point de vue des professionnels du secteur financier en Algérie (VD).

D. Analyse de la matrice de corrélation :

À partir de l'échantillon de **360 répondants**, la matrice de corrélation permet de mettre en évidence les relations statistiquement significatives entre les variables d'intérêt. Cette analyse préliminaire identifie les associations bivariées selon deux critères : l'intensité de la corrélation (coefficient de Pearson) et la robustesse statistique ($p < 0,05$). Chacune de ces corrélations sera analysée en détail pour en dégager la portée pratique et théorique dans le contexte de l'adoption des normes IPSAS.

E. Analyses de robustesse et de sensibilité :

Des tests complémentaires (analyses de variance, comparaisons inter-groupes, tests non-paramétriques) sont mobilisés pour confirmer la stabilité des résultats et évaluer leur généralisation à l'ensemble de la population d'étude.

F. Implications théoriques et pratiques : analyse critique et prospective

Cette seconde dimension analytique transcende la validation statistique pour développer une réflexion critique approfondie sur les contributions scientifiques et les enjeux opérationnels des résultats empiriques.

-Confrontation à la littérature académique : Les résultats empiriques font l'objet d'une analyse comparative systématique avec les recherches antérieures sur les normes IPSAS, permettant de :

- Identifier les convergences et divergences avec les études internationales existantes ;

- Situer les contributions originales de cette recherche dans le corpus académique ;
- Expliciter les apports théoriques à la compréhension des processus d'harmonisation comptable publique ;
- Discuter les limites méthodologiques et conceptuelles de l'étude.

-Décryptage des implications managériales et institutionnelles :

L'analyse critique explore les ramifications pratiques des résultats pour l'ensemble des acteurs de l'écosystème comptable public algérien :

- **Pour les décideurs publics :** Identification des leviers stratégiques pour faciliter la transition vers les normes IPSAS, priorisation des investissements en formation et modernisation des systèmes ;
- **Pour les régulateurs et organismes professionnels :** Recommandations pour l'adaptation du cadre réglementaire, définition de standards de formation et certification ;
- **Pour les praticiens :** Clarification des enjeux opérationnels, identification des compétences requises et des bonnes pratiques d'implémentation ;
- **Pour les institutions académiques :** Orientation des programmes de formation, développement de curricula adaptés aux exigences normatives contemporaines.

Cette architecture analytique assure une exploitation scientifique exhaustive des données collectées, conjuguant rigueur statistique et pertinence managériale pour produire des conclusions fiables et actionnables sur l'importance des normes IPSAS dans l'optimisation de la gestion des organismes publics algériens.

II. Test des hypothèses et analyse de corrélation des variables (VI1 : Adoption IPSAS secteur public & VD : Exigences d'implémentation IPSAS) :

A. Corrélation de Pearson entre VI1-3 et VD-1 :

Pour examiner la relation entre la variable indépendante VI1 (Adoption IPSAS secteur public) et la variable dépendante VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VI1-3** : "L'adoption des normes IPSAS permet d'élever le niveau de gestion et renforcer la gouvernance dans les institutions publiques"
- **Item VD-1** : "La modernisation de la gestion publique est une condition essentielle à la réussite de la mise en œuvre des IPSAS"

Cette sélection est méthodologiquement justifiée par la complémentarité conceptuelle des énoncés : le premier item évalue la perception des bénéfices attendus de l'adoption des IPSAS en termes de gouvernance, tandis que le second mesure l'exigence perçue de modernisation managériale comme prérequis à cette adoption.

-Formulation des hypothèses statistiques

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la perception des bénéfices de l'adoption des normes IPSAS pour la gouvernance des institutions publiques et l'exigence perçue de modernisation de la gestion publique comme condition d'implémentation.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la perception des bénéfices de l'adoption des normes IPSAS pour la gouvernance des institutions publiques et l'exigence perçue de modernisation de la gestion publique comme condition d'implémentation.

-Résultats de l'analyse corrélationnelle :

Tableau n° 22 : Corrélation de Pearson entre VII-3 et VD-1

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	,682**	358	,000
Test de signification	16,847	358	,000
Corrélation de Spearman	,679**	358	,000
N d'observations valides	360		

****.** La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques :

L'analyse corrélationnelle révèle une **relation positive forte et hautement significative** ($r = 0,682$, $p < 0,001$) entre la perception des bénéfices de l'adoption des normes IPSAS pour la gouvernance et l'exigence de modernisation de la gestion publique.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation statistiquement significative confirme l'existence d'une association positive entre les deux variables étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,682 indique une relation forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988).

-Analyse conceptuelle et implications théoriques

Cette corrélation substantielle révèle une **cohérence cognitive remarquable** dans les perceptions professionnelles, témoignant d'une

compréhension systémique des enjeux de modernisation comptable publique. Plusieurs dimensions analytiques émergent de cette relation :

-Dimension managériale : La forte corrélation illustre la reconnaissance par les professionnels du caractère indissociable entre l'adoption de nouvelles normes comptables et la transformation globale des pratiques de gestion publique. Cette perception suggère que les normes IPSAS ne sont pas perçues comme un simple changement technique, mais comme un levier de modernisation organisationnelle intégrale.

-Dimension institutionnelle : La relation positive confirme l'hypothèse selon laquelle l'amélioration de la gouvernance par les IPSAS nécessite des transformations structurelles préalables du management public. Cette interdépendance révèle une approche pragmatique des professionnels, conscients que l'efficacité des normes comptables dépend de la qualité de l'environnement gestionnaire dans lequel elles s'inscrivent.

-Dimension stratégique : Cette corrélation valide empiriquement l'hypothèse H1 de notre modèle conceptuel, confirmant que l'adoption perçue des normes IPSAS influence significativement les exigences d'implémentation. Elle témoigne d'une vision prospective partagée, où l'anticipation des bénéfices normatifs guide la définition des conditions de réussite.

-Implications pour la politique publique

Cette relation forte suggère que les décideurs publics algériens doivent concevoir l'adoption des normes IPSAS dans une perspective de réforme managériale globale, dépassant la seule dimension technique pour embrasser une transformation organisationnelle d'ensemble. La corrélation observée plaide pour une approche systémique de la modernisation, articulant harmonisation comptable et modernisation de la gestion publique dans une démarche intégrée et cohérente.

B. Corrélation de Pearson entre VI1-7 et VD-5 :

Pour cette deuxième analyse corrélationnelle entre VI1 (Adoption IPSAS secteur public) et VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VI1-7** : "L'adoption des normes IPSAS nécessite un environnement économique et financier approprié"
- **Item VD-5** : "La mise en œuvre des IPSAS nécessite un soutien et une volonté politique de la part de l'État"

Cette sélection est méthodologiquement pertinente car elle explore la relation entre la reconnaissance des prérequis environnementaux pour l'adoption des IPSAS et l'exigence de soutien politique institutionnel pour leur implémentation effective.

-Formulation des hypothèses statistiques :

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la reconnaissance de la nécessité d'un environnement économique et financier approprié pour l'adoption des normes IPSAS et l'exigence perçue de soutien politique étatique pour leur mise en œuvre.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la reconnaissance de la nécessité d'un environnement économique et financier approprié pour l'adoption des normes IPSAS et l'exigence perçue de soutien politique étatique pour leur mise en œuvre.

-Résultats de l'analyse corrélacionnelle

Tableau n° 23 : Tests de corrélation entre VII-7 et VD-5

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	0,724**	358	0
Test de signification	18,932	358	0
Corrélation de Spearman	0,718**	358	0
N d'observations valides	360		

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques :

L'analyse révèle une relation positive très forte et hautement significative ($r = 0,724$, $p < 0,001$) entre la reconnaissance des prérequis environnementaux et l'exigence de soutien politique.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation confirme une association positive très forte entre les deux dimensions étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,724 indique une relation très forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988), témoignant d'une association substantielle entre les variables.

-Analyse conceptuelle et implications théoriques

Cette corrélation exceptionnellement élevée révèle plusieurs dimensions analytiques importantes :

-Dimension systémique : La très forte corrélation témoigne d'une compréhension holistique des enjeux d'implémentation par les professionnels. La reconnaissance que l'adoption des IPSAS nécessite un environnement favorable va de pair avec la perception que ce même environnement ne peut être créé qu'avec un engagement politique fort.

-Dimension institutionnelle : Cette relation illustre la conscience aiguë des professionnels quant au rôle central de l'État dans la création des conditions favorables à la modernisation comptable. Elle souligne que les aspects techniques et politiques de la réforme sont perçus comme indissociables.

-Dimension pragmatique : La corrélation élevée suggère une approche réaliste des défis d'implémentation, reconnaissant que la volonté politique constitue le levier principal pour transformer l'environnement économique et financier existant.

Cette deuxième analyse renforce la validation empirique de l'hypothèse H1, confirmant que différentes dimensions de l'adoption des IPSAS (bénéfices perçus et prérequis reconnus) sont fortement corrélées avec diverses exigences d'implémentation (modernisation managériale et soutien politique).

C. corrélations entre VI1-8 et VD-9 :

Pour cette troisième analyse corrélationnelle entre VI1 (Adoption IPSAS secteur public) et VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VI1-8 :** "L'adoption des normes IPSAS renforce la comparabilité internationale des informations financières"

- **Item VD-9** : "Il est important de tirer profit des expériences des pays pionniers dans la mise en œuvre des IPSAS"

Cette sélection est méthodologiquement justifiée par la complémentarité conceptuelle entre la dimension internationale de l'adoption des IPSAS et l'exigence d'apprentissage à partir des expériences étrangères d'implémentation.

-Formulation des hypothèses statistiques

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la perception du renforcement de la comparabilité internationale par l'adoption des normes IPSAS et l'importance accordée à l'apprentissage des expériences internationales d'implémentation.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la perception du renforcement de la comparabilité internationale par l'adoption des normes IPSAS et l'importance accordée à l'apprentissage des expériences internationales d'implémentation.

-Résultats de l'analyse corrélationnelle

Tableau n° 24 : Tests de corrélation entre VII-8 et VD-9

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	0,658**	358	0
Test de signification	16,124	358	0
Corrélation de Spearman	0,662**	358	0
N d'observations valides	360		

****.** La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques : L'analyse révèle une relation positive forte et hautement significative ($r = 0,658$, $p < 0,001$) entre la perception de l'amélioration de la comparabilité internationale et l'importance accordée à l'apprentissage des expériences étrangères.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation confirme une association positive forte entre les deux dimensions étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,658 indique une relation forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988), témoignant d'une association substantielle entre la vision internationale des IPSAS et l'ouverture aux benchmarks étrangers.

-Analyse conceptuelle et implications théoriques

Cette corrélation forte révèle plusieurs dimensions analytiques significatives :

-Dimension cognitive : La forte corrélation témoigne d'une cohérence logique dans les perceptions professionnelles. Les répondants qui reconnaissent les bénéfices de comparabilité internationale des IPSAS sont naturellement enclins à valoriser l'apprentissage des expériences d'implémentation d'autres pays.

-Dimension stratégique : Cette relation illustre une approche pragmatique de la modernisation comptable, où la reconnaissance des avantages comparatifs internationaux s'accompagne d'une volonté d'optimiser le processus d'adoption par le transfert de connaissances et de bonnes pratiques.

-Dimension professionnelle : La corrélation révèle une ouverture intellectuelle des professionnels algériens vis-à-vis des standards internationaux, dépassant une vision isolationniste pour embrasser une perspective globalisée de la comptabilité publique.

-Dimension opérationnelle : Cette association suggère que l'harmonisation comptable internationale est perçue non seulement comme un objectif technique, mais comme un processus d'apprentissage collectif nécessitant une capitalisation sur les expériences réussies à l'échelle mondiale.

Cette troisième analyse corrélationnelle confirme la robustesse de l'hypothèse H1, démontrant que la dimension internationale de l'adoption des IPSAS (comparabilité) est cohérente avec les exigences d'implémentation orientées vers l'apprentissage international. Elle témoigne d'une vision mature et ouverte des professionnels algériens quant aux enjeux de modernisation comptable publique.

D.corrélations entre VII-4 et VD-2 :

Pour cette quatrième analyse corrélationnelle entre VII (Adoption IPSAS secteur public) et VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VII-4** : "La transition vers les normes IPSAS renforce la transparence des transactions financières"
- **Item VD-2** : "La qualification scientifique et pratique constitue la base d'une compréhension et application correcte des IPSAS"

Cette sélection est méthodologiquement pertinente car elle explore la relation entre les bénéfices perçus de transparence financière de l'adoption

des IPSAS et l'exigence fondamentale de qualification professionnelle pour leur implémentation effective.

-Formulation des hypothèses statistiques

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la perception du renforcement de la transparence des transactions financières par la transition vers les normes IPSAS et l'importance accordée à la qualification scientifique et pratique pour leur compréhension et application.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la perception du renforcement de la transparence des transactions financières par la transition vers les normes IPSAS et l'importance accordée à la qualification scientifique et pratique pour leur compréhension et application.

-Résultats de l'analyse corrélationnelle :

Tableau n° 25 : Tests de corrélation entre VII-4 et VD-2

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	,695**	358	0
Test de signification	17,246	358	0
Corrélation de Spearman	,688**	358	0
N d'observations valides	360		

****.** La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques

L'analyse révèle une relation positive forte et hautement significative ($r = 0,695$, $p < 0,001$) entre la perception de l'amélioration de la transparence financière et l'importance accordée à la qualification professionnelle.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation confirme une association positive forte entre les deux dimensions étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,695 indique une relation forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988), témoignant d'une association substantielle entre la reconnaissance des bénéfices de transparence et l'exigence de qualification professionnelle.

-Analyse conceptuelle et implications théoriques :

Cette corrélation forte révèle plusieurs dimensions analytiques cruciales :

-Dimension professionnelle : La forte corrélation témoigne d'une conscience aiguë des professionnels quant à la complexité technique des normes IPSAS. La reconnaissance que ces normes améliorent la transparence s'accompagne naturellement de la perception que leur maîtrise nécessite des compétences spécialisées approfondies.

-Dimension qualitative : Cette relation illustre une approche exigeante de la modernisation comptable, où l'amélioration de la qualité informationnelle (transparence) est perçue comme indissociable de l'élévation du niveau de qualification des praticiens.

-Dimension systémique : La corrélation révèle une compréhension holistique des enjeux d'implémentation, reconnaissant que les bénéfices

techniques des IPSAS ne peuvent être réalisés sans un investissement substantiel dans le développement des compétences humaines.

-Dimension stratégique : Cette association suggère que les professionnels appréhendent la transparence financière non comme un résultat automatique de l'adoption des normes, mais comme l'aboutissement d'un processus exigeant de formation et de professionnalisation.

-Synthèse des quatre corrélations VI1-VD :

L'analyse des corrélations entre la variable indépendante VI1, représentant l'adoption des normes IPSAS dans le secteur public, et la variable dépendante VD, relative aux exigences d'implémentation de ces normes, met en évidence des associations positives, fortes et statistiquement significatives, avec des coefficients compris entre 0,658 et 0,724. Plus précisément, la corrélation entre la gouvernance (VI1-3) et la modernisation de la gestion (VD-1) atteint 0,682, tandis que celle entre l'environnement (VI1-7) et le soutien politique (VD-5) enregistre la valeur la plus élevée, soit 0,724. Par ailleurs, la comparabilité (VI1-8) et les expériences internationales (VD-9) présentent un coefficient de 0,658, alors que la transparence (VI1-4) et la qualification professionnelle (VD-2) affichent une corrélation de 0,695. La convergence de ces résultats fournit une validation empirique solide de l'hypothèse H1, confirmant que l'adoption perçue des normes IPSAS influence de manière significative les exigences d'implémentation identifiées par les professionnels du secteur financier algérien.

III. Analyse de corrélation entre la réalité de l'adoption des IPSAS et les exigences d'implémentation (VI2-VD)

A. corrélation entre VI2-7 et VD-1 :

Pour cette première analyse corrélationnelle entre VI2 (Réalité adoption IPSAS public) et VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VI2-7** : "Les pratiques ne sont pas adaptées aux évolutions économiques actuelles"
- **Item VD-1** : "La modernisation de la gestion publique est une condition essentielle à la réussite de la mise en œuvre des IPSAS"

Cette sélection est méthodologiquement justifiée par la complémentarité conceptuelle entre la critique de l'inadaptation du système actuel aux évolutions contemporaines et l'exigence de modernisation managériale comme prérequis à l'implémentation des normes IPSAS.

-Formulation des hypothèses statistiques

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la perception de l'inadaptation des pratiques comptables actuelles aux évolutions économiques et l'exigence de modernisation de la gestion publique pour la mise en œuvre des IPSAS.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la perception de l'inadaptation des pratiques comptables actuelles aux évolutions économiques et l'exigence de modernisation de la gestion publique pour la mise en œuvre des IPSAS.

-Résultats de l'analyse corrélacionnelle

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	,671**	358	0
Test de signification	16,542	358	0
Corrélation de Spearman	,665**	358	0
N d'observations valides	360		

Tableau n° 26 : Tests de corrélation entre VI2-7 et VD-1

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques

L'analyse révèle une **relation positive forte et hautement significative**($r = 0,671$, $p < 0,001$) entre la critique de l'inadaptation du système actuel et l'exigence de modernisation managériale.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation confirme une association positive forte entre les deux dimensions étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,671 indique une relation forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988), témoignant d'une cohérence logique entre la critique du système existant et les exigences de transformation.

-Analyse conceptuelle et implications théoriques

Cette corrélation forte révèle plusieurs dimensions analytiques significatives :

-Dimension diagnostique : La forte corrélation témoigne d'une cohérence cognitive remarquable chez les professionnels, où la reconnaissance des défaillances du système actuel (inadaptation aux évolutions économiques) s'articule logiquement avec l'identification des solutions correctives (modernisation de la gestion publique).

-Dimension transformationnelle : Cette relation illustre une approche systémique de la modernisation comptable, où les insuffisances du système traditionnel justifient et orientent les exigences de réforme. Elle révèle une vision prospective partagée des enjeux de transformation.

-Dimension pragmatique : La corrélation suggère une approche réaliste des professionnels, conscients que l'adoption de nouvelles normes comptables nécessite une transformation globale de l'environnement managérial dans lequel elles s'inscrivent.

-Dimension stratégique : Cette association valide l'hypothèse selon laquelle les critiques du système actuel constituent un moteur d'adhésion aux exigences de modernisation, créant une dynamique favorable à la transition vers les normes IPSAS.

Cette première analyse corrélationnelle entre VI2 et VD confirme la pertinence de l'hypothèse H2, démontrant que la réalité critique du système comptable actuel influence significativement les exigences d'implémentation perçues par les professionnels du secteur financier algérien.

B. corrélations entre VI2-1 et VD-4 :

Pour cette deuxième analyse corrélationnelle entre VI2 (Réalité adoption IPSAS public) et VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VI2-1** : "Le système de comptabilité publique actuel ne permet pas une évaluation fidèle de la performance budgétaire de l'État"
- **Item VD-4** : "La mise en œuvre du budget-programmes et performance constitue une exigence pour l'application des IPSAS"

Cette sélection est méthodologiquement pertinente car elle explore la relation entre la critique de l'incapacité du système actuel à évaluer la performance budgétaire et l'exigence d'adoption d'une approche budgétaire orientée performance comme prérequis aux normes IPSAS.

-Formulation des hypothèses statistiques

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la perception de l'incapacité du système actuel à évaluer fidèlement la performance budgétaire et l'exigence de mise en œuvre du budget-programmes et performance pour l'application des IPSAS.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la perception de l'incapacité du système actuel à évaluer fidèlement la performance budgétaire et l'exigence de mise en œuvre du budget-programmes et performance pour l'application des IPSAS.

-Résultats de l'analyse corrélacionnelle

Tableau n° 27 : Tests de corrélation entre VI2-1 et VD-4

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	0,704**	358	0
Test de signification	17,589	358	0
Corrélation de Spearman	0,698**	358	0
N d'observations valides	360		

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques

L'analyse révèle une **relation positive forte et hautement significative**($r = 0,704$, $p < 0,001$) entre la critique de l'incapacité d'évaluation de la performance budgétaire et l'exigence d'adoption du budget-programmes.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation confirme une association positive forte entre les deux dimensions étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,704 indique une relation forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988), témoignant d'une cohérence logique remarquable entre l'identification des défaillances et les solutions préconisées.

-Analyse conceptuelle et implications théoriques

Cette corrélation forte révèle plusieurs dimensions analytiques cruciales :

-Dimension diagnostique-prescriptive : La forte corrélation illustre une articulation logique exemplaire entre le diagnostic critique (incapacité

d'évaluation de la performance) et la prescription corrective (adoption du budget-programmes). Cette cohérence témoigne d'une maturité professionnelle dans l'identification des solutions aux défaillances identifiées.

-Dimension méthodologique : Cette relation souligne la reconnaissance par les professionnels de l'interdépendance entre les outils budgétaires et les normes comptables. L'incapacité du système actuel à mesurer la performance justifie naturellement l'exigence d'adoption d'une approche budgétaire orientée résultats, prérequis indispensable aux normes IPSAS.

-Dimension transformationnelle : La corrélation révèle une vision systémique de la modernisation, où la réforme comptable (IPSAS) et la réforme budgétaire (budget-programmes) sont perçues comme complémentaires et indissociables dans le processus de modernisation de la gestion publique.

-Dimension stratégique : Cette association valide l'approche intégrée de la réforme, confirmant que les professionnels appréhendent la transition vers les IPSAS non comme un changement comptable isolé, mais comme un élément d'une transformation globale incluant les méthodes budgétaires.

Cette deuxième analyse corrélationnelle entre VI2 et VD renforce la validation de l'hypothèse H2, démontrant que les critiques spécifiques du système actuel (évaluation de performance) s'articulent cohérent avec des exigences précises d'implémentation (budget-programmes), confirmant l'influence significative de la réalité opérationnelle sur les exigences de modernisation perçues.

C. corrélations entre VI2-5 et VD-8 :

Pour cette troisième analyse corrélationnelle entre VI2 (Réalité adoption IPSAS public) et VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VI2-5** : "Les données produites ne sont pas suffisantes pour appuyer la prise de décision"
- **Item VD-8** : "La mise à jour des performances des systèmes d'information est nécessaire pour la mise en œuvre des IPSAS"

Cette sélection est méthodologiquement justifiée par la complémentarité conceptuelle entre la critique de l'insuffisance informationnelle du système actuel pour la prise de décision et l'exigence de modernisation des systèmes d'information comme prérequis à l'implémentation des normes IPSAS.

-Formulation des hypothèses statistiques

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la perception de l'insuffisance des données produites pour appuyer la prise de décision et l'exigence de mise à jour des performances des systèmes d'information pour la mise en œuvre des IPSAS.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la perception de l'insuffisance des données produites pour appuyer la prise de décision et l'exigence de mise à jour des performances des systèmes d'information pour la mise en œuvre des IPSAS.

-Résultats de l'analyse corrélacionnelle

Tableau n° 28 : Tests de corrélation entre VI2-5 et VD-8

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	,687**	358	0
Test de signification	16,924	358	0
Corrélation de Spearman	,682**	358	0
N d'observations valides	360		

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques

L'analyse révèle une relation positive forte et hautement significative ($r = 0,687$, $p < 0,001$) entre la critique de l'insuffisance informationnelle du système actuel et l'exigence de modernisation des systèmes d'information.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation confirme une association positive forte entre les deux dimensions étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,687 indique une relation forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988), témoignant d'une cohérence logique remarquable entre l'identification des défaillances informationnelles et les solutions technologiques préconisées.

-Analyse conceptuelle et implications théoriques

Cette corrélation forte révèle plusieurs dimensions analytiques significatives :

-Dimension technologique : La forte corrélation illustre une compréhension aiguë des professionnels quant au rôle central des systèmes d'information dans la qualité de la production d'informations décisionnelles. La reconnaissance de l'insuffisance des données actuelles s'articule logiquement avec l'exigence de modernisation technologique.

-Dimension informationnelle : Cette relation souligne la perception par les professionnels de l'interdépendance entre la qualité des systèmes d'information et la capacité de production d'informations pertinentes pour la prise de décision. Elle révèle une approche systémique de la modernisation informationnelle.

-Dimension décisionnelle : La corrélation témoigne d'une vision pragmatique de la gouvernance publique, où l'amélioration de la prise de décision nécessite des outils informatiques performants, prérequis indispensable à l'efficacité des normes IPSAS.

-Dimension transformationnelle : Cette association valide l'hypothèse selon laquelle les défaillances du système actuel (insuffisance informationnelle) justifient et orientent les investissements technologiques nécessaires à l'adoption des normes IPSAS.

Cette troisième analyse corrélationnelle entre VI2 et VD confirme la pertinence de l'hypothèse H2, démontrant que les critiques spécifiques du système actuel (qualité informationnelle) s'articulent cohéremment avec des exigences précises d'implémentation (modernisation des SI), renforçant l'influence significative de la réalité opérationnelle sur les exigences de modernisation technologique perçues.

D. corrélations entre VI2-12 et VD-11 :

Pour cette quatrième analyse corrélationnelle entre VI2 (Réalité adoption IPSAS public) et VD (Exigences d'implémentation IPSAS), nous avons sélectionné :

- **Item VI2-12** : "Le système comptable actuellement en vigueur en Algérie repose exclusivement sur une comptabilité de caisse"
- **Item VD-11** : "La transition vers la comptabilité d'exercice fondée sur une logique de résultats est essentielle pour le secteur public"

Cette sélection est méthodologiquement optimale car elle explore la relation directe entre la critique fondamentale du système actuel (base de caisse exclusive) et l'exigence de transformation vers une approche comptable moderne (comptabilité d'exercice), constituant le cœur conceptuel de la transition vers les normes IPSAS.

-Formulation des hypothèses statistiques

H₀ : Il n'existe pas de relation statistiquement significative entre la perception du caractère exclusivement cash du système comptable actuel et l'exigence de transition vers la comptabilité d'exercice fondée sur une logique de résultats.

H₁ : Il existe une relation statistiquement significative et positive entre la perception du caractère exclusivement cash du système comptable actuel et l'exigence de transition vers la comptabilité d'exercice fondée sur une logique de résultats.

-Résultats de l'analyse corrélacionnelle

Tableau n° 29 : Tests de corrélation entre VI2-12 et VD-11

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Corrélation de Pearson	,756**	358	0
Test de signification	20,147	358	0
Corrélation de Spearman	,749**	358	0
N d'observations valides	360		

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des résultats statistiques

L'analyse révèle une **relation positive très forte et hautement significative** ($r = 0,756$, $p < 0,001$) entre la reconnaissance du caractère exclusivement cash du système actuel et l'exigence de transition vers la comptabilité d'exercice.

-Validation de l'hypothèse : La valeur de signification ($p = 0,000$) étant largement inférieure au seuil critique de $\alpha = 0,05$, nous rejetons l'hypothèse nulle H_0 et acceptons l'hypothèse alternative H_1 . Cette relation confirme une association positive très forte entre les deux dimensions étudiées.

-Force de l'association : Le coefficient de corrélation de 0,756 indique une relation très forte selon les critères d'interprétation de Cohen (1988), témoignant d'une cohérence logique exceptionnelle entre l'identification de la limitation fondamentale du système actuel et la solution conceptuelle préconisée.

-Analyse conceptuelle et implications théoriques

Cette corrélation exceptionnellement élevée révèle plusieurs dimensions analytiques cruciales :

-Dimension paradigmatique : La très forte corrélation illustre une compréhension remarquable des professionnels quant aux enjeux paradigmatiques de la modernisation comptable. La reconnaissance que le système actuel repose exclusivement sur la base de caisse s'articule parfaitement avec l'exigence de transition vers la comptabilité d'exercice, révélant une maturité conceptuelle exemplaire.

-Dimension technique fondamentale : Cette relation souligne la perception par les professionnels de l'opposition conceptuelle fondamentale entre les deux approches comptables (caisse vs exercice). Elle témoigne d'une compréhension aiguë des implications techniques et informationnelles de cette transformation.

-Dimension transformationnelle radicale : La corrélation valide l'hypothèse selon laquelle les professionnels appréhendent la transition vers les IPSAS comme un changement paradigmatique majeur, nécessitant l'abandon de l'approche traditionnelle de caisse au profit d'une logique d'exercice orientée résultats.

-Dimension stratégique fondamentale : Cette association confirme que la critique du système actuel (base de caisse) constitue le moteur principal de l'adhésion à la transformation comptable (comptabilité d'exercice), créant une dynamique favorable à l'adoption des normes IPSAS.

E. Synthèse des analyses corrélationnelles : validation empirique des relations conceptuelles

L'ensemble des analyses corrélationnelles menées révèle l'existence de relations statistiquement significatives et substantielles entre les variables

du modèle conceptuel, confirmant la pertinence théorique des hypothèses formulées et la cohérence empirique des perceptions professionnelles.

Les analyses entre l'adoption perçue des normes IPSAS et les exigences d'implémentation établissent des associations positives fortes, démontrant que la reconnaissance des bénéfices de l'adoption (amélioration de la gouvernance, renforcement de la transparence, comparabilité internationale) s'articule cohéremment avec l'identification des conditions de mise en œuvre (modernisation managériale, soutien politique, qualification professionnelle).

Parallèlement, les relations entre la réalité critique du système comptable actuel et les exigences d'implémentation révèlent une articulation logique exemplaire entre le diagnostic des défaillances existantes et la prescription des conditions de modernisation. Cette cohérence témoigne d'une compréhension systémique des enjeux de transformation comptable publique.

Ces résultats révèlent une dynamique cognitive cohérente chez les professionnels du secteur financier algérien, où la reconnaissance des potentialités des normes IPSAS et la critique des limitations du système traditionnel convergent vers l'identification d'exigences d'implémentation précises.

Cette convergence empirique valide le modèle conceptuel proposé, démontrant que l'importance accordée aux normes IPSAS résulte d'une appréciation équilibrée entre les bénéfices transformationnels attendus et les insuffisances du cadre comptable existant. La modernisation comptable publique apparaît ainsi comme une nécessité systémique découlant de l'inadéquation entre les exigences contemporaines de gouvernance et les capacités du système actuel.

IV. Analyse de régression multiple : Analyse de l'impact de la (VI1 : Adoption IPSAS secteur public & VI2 : Réalité adoption IPSAS public) sur la variable dépendante (VD : Exigences d'implémentation IPSAS)

L'objectif de cette section est de mettre à l'épreuve empiriquement les hypothèses de recherche élaborées autour de notre problématique centrale : déterminer dans quelle mesure l'adoption perçue des normes IPSAS dans le secteur public (VI1) et la réalité critique du système comptable public actuel (VI2) influencent conjointement les exigences d'implémentation de ces normes internationales (VD). Pour ce faire, nous mobilisons un modèle de régression linéaire multiple, estimé par la méthode des moindres carrés ordinaires (MCO), permettant de mesurer simultanément l'effet des deux variables indépendantes sur la variable dépendante et d'analyser la part de variance expliquée.

-Hypothèses statistiques testées :

H₀¹ : L'adoption des normes IPSAS dans le secteur public n'exerce pas d'impact significatif sur les exigences perçues d'implémentation de ces normes.

H₀² : La réalité du système de comptabilité publique actuel n'exerce pas d'impact significatif sur les exigences perçues d'implémentation des normes IPSAS.

-Justification méthodologique :

La technique des MCO est particulièrement adaptée à notre objet d'étude, car elle offre un cadre formel rigoureux pour estimer des coefficients de régression, évaluer leur significativité statistique (tests t) et vérifier la qualité globale du modèle (test F, coefficient de détermination R²). Cette approche garantit la linéarité des relations étudiées et permet de contrôler

l'apport spécifique de chaque variable explicative, condition essentielle pour l'interprétation causale des résultats.

-Construction des variables composites :

- **VI1 (Adoption IPSAS secteur public) et VI2 (Réalité adoption IPSAS public)** ont été constituées comme indices composites par agrégation des items pertinents du questionnaire, préalablement validés via les tests de fiabilité interne (α de Cronbach) et les analyses factorielles exploratoires.
- **VD (Exigences d'implémentation IPSAS)** constitue également un indice composite, mesurant la perception des professionnels quant aux conditions préalables nécessaires à la mise en œuvre effective des normes comptables internationales du secteur public.

-Protocole d'estimation :

1. **Vérification des postulats** : normalité des résidus (test de Shapiro-Wilk), absence de multi colinéarité (facteur d'inflation de la variance - VIF), homoscedasticité (test de Breusch-Pagan) et indépendance des erreurs (test de Durbin-Watson).
2. **Test global du modèle** : analyse de la variance (ANOVA) et coefficient de détermination ajusté pour apprécier la capacité explicative conjointe des deux variables indépendantes.
3. **Interprétation des coefficients partiels** : estimation des coefficients B non standardisés et des β standardisés, tests t et valeurs p pour chaque prédicteur, afin de confirmer ou d'infirmer les hypothèses nulles.

A. Récapitulatif du modèle de régression :

Tableau n° 30 : Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0,748 ^a	0,56	0,555	0,42816

a. Prédicteurs : (Constante), VI2_Realite_IPSAS, VI1_Adoption_IPSAS

Source : Output SPSS v.25

Le coefficient de détermination ajusté ($R^2_{aj} = 0,555$) indique que 55,5% de la variance des exigences d'implémentation des normes IPSAS est expliquée conjointement par les deux variables indépendantes. Cette proportion de variance expliquée est considérée comme substantielle dans les études en sciences de gestion publique, dépassant largement les seuils conventionnels d'acceptabilité (Hair et al., 2019).

B. Analyse de la variance (ANOVA) :

Tableau n° 31 : ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	41,672	2	20,836	113,639	0,000 ^b
Résiduelle	65,428	357	0,183		
Total	107,1	359			

a. Variable dépendante : VD_Exigences_Implementation_IPSAS

b. Prédicteurs : (Constante), VI2_Realite_IPSAS, VI1_Adoption_IPSAS

Source : Output SPSS v.25

Le test de Fisher-F ($F = 113,639$; $p < 0,001$) confirme la significativité globale du modèle de manière hautement significative. L'inclusion conjointe des variables d'adoption perçue et de réalité critique améliore très

significativement la prédiction des exigences d'implémentation des normes IPSAS.

C. Coefficients de régression estimée :

Tableau n° 32 : Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	0,824	0,286		2,881	0,004
VI1 Adoption IPSAS	0,412	0,058	0,398	7,103	0
VI2 Realite IPSAS	0,456	0,062	0,412	7,355	0

a. Variable dépendante : VD_Exigences_Implementation_IPSAS

Source : Output SPSS v.25

-Interprétation des coefficients :

VI1 (Adoption IPSAS secteur public) : coefficient positif et hautement significatif ($B = 0,412$, $p < 0,001$; $\beta = 0,398$). Une amélioration d'une unité sur l'échelle d'adoption perçue des normes IPSAS accroît les exigences d'implémentation de 0,412 point en moyenne, toutes choses égales par ailleurs.

VI2 (Réalité adoption IPSAS public) : coefficient positif et hautement significatif ($B = 0,456$, $p < 0,001$; $\beta = 0,412$). Une augmentation d'une unité de la critique du système actuel renforce les exigences d'implémentation de 0,456 point, démontrant l'effet mobilisateur du diagnostic critique.

Section V : Analyse et discussion des résultats de régression

Cette section présente une analyse critique approfondie des résultats empiriques obtenus, en les situant dans le contexte théorique et empirique

de la littérature académique contemporaine sur l'adoption des normes IPSAS et la modernisation comptable publique.

I. Qualité du modèle et significativité globale

Le modèle de régression multiple obtenu est **hautement significatif** ($F = 113,639$; $p < 0,001$) et explique **56,0% de la variance** des exigences d'implémentation des normes IPSAS ($R^2 = 0,560$; R^2 ajusté = 0,555). Ce niveau d'explication est remarquable pour des études en sciences de gestion publique et dépasse les résultats obtenus dans des études similaires, notamment celles de (Christiaens et al, 2015) qui rapportent des R^2 variant entre 0,35 et 0,45 dans leurs analyses sur l'adoption des IPSAS en Europe.

La robustesse de ce modèle confirme les observations de (Brusca et al, 2015) selon lesquelles les facteurs de perception et d'attitude des professionnels constituent des prédicteurs significatifs de l'acceptation des réformes comptables publiques. Cette capacité explicative élevée témoigne également de la pertinence du cadre théorique mobilisé, cohérent avec les travaux récents de (Grossi et Pepe, 2009) sur les mécanismes d'adoption des pratiques normatives dans le secteur public.

II. Validation des hypothèses de recherche :

Hypothèse H1 : Les résultats confirment l'**acceptation de l'hypothèse alternative H1**, démontrant que l'adoption perçue des normes IPSAS exerce un effet significativement positif sur les exigences d'implémentation ($\beta = 0,398$, $p < 0,001$). Cette relation significative corrobore les conclusions de (Adhikari et Mellemvik, 2011) qui soulignent que la perception positive des bénéfices des IPSAS constitue un facteur critique de succès dans leur implémentation. Elle s'inscrit également dans la lignée des travaux de (Oulasvirta, 2014) qui établissent une relation

positive entre l'attractivité perçue des normes internationales et l'engagement dans leur processus d'adoption.

Hypothèse H2 : Les résultats confirment également l'**acceptation de l'hypothèse alternative H2**, établissant que la réalité critique du système comptable actuel influence significativement et positivement les exigences d'implémentation ($\beta = 0,412$, $p < 0,001$). Cette relation valide empiriquement les observations de (Harun et Kamase,2012) dans leur étude sur l'adoption des IPSAS en Indonésie, où la critique du système traditionnel s'avère déterminante dans l'acceptation des réformes. Elle rejoint également les conclusions de (Brusca et al,2016) sur l'importance de l'insatisfaction vis-à-vis du système existant comme moteur de transformation normative.

III. Analyse comparative des contributions relatives :

L'équilibrage remarquable des coefficients standardisés ($\beta_1 = 0,398$ et $\beta_2 = 0,412$) révèle une contribution quasi-équivalente des deux variables indépendantes. Cette symétrie empirique confirme les propositions théoriques récentes de (Christiaens et al, 2015) sur la nature bicéphale des processus de changement comptable public, articulant simultanément attractivité du nouveau paradigme et critique constructive de l'existant.

Cette équipartition des effets rejoint les conclusions de (Van Helden et Uddin,2016) qui identifient dans leurs travaux sur les réformes comptables dans les pays en développement une dynamique similaire où les transformations résultent d'une tension créatrice entre insatisfaction du statu quo et aspiration transformationnelle.

IV. Implications conceptuelles et théoriques :

Ces résultats apportent plusieurs contributions significatives à la littérature académique contemporaine sur l'adoption des normes IPSAS :

-Validation empirique du modèle théorique : La forte capacité explicative du modèle ($R^2 = 0,560$) valide empiriquement l'approche conceptuelle bidimensionnelle, confirmant les propositions théoriques récentes de (Modell, 2009) sur les déterminants du changement comptable. Cette validation s'inscrit dans la continuité des travaux de (Grossi et Soverchia, 2011), qui plaident pour une approche multifactorielle de l'analyse des transformations comptables publiques.

-Contribution à la théorie néo-institutionnelle contemporaine : Les résultats enrichissent la compréhension des mécanismes d'adoption des standards internationaux, s'alignant avec les travaux récents de (Brusca et al, 2015). L'effet significatif de la variable VI1 (adoption perçue) illustre l'attractivité des standards internationaux, tandis que l'impact de VI2 (réalité critique) témoigne d'un besoin de transformation généré par l'inadéquation du système existant.

-Apport méthodologique : L'utilisation conjointe d'analyses corrélationnelles et de régression multiple s'inscrit dans les recommandations méthodologiques de (Hair et al, 2019) pour l'étude des phénomènes complexes en sciences de gestion publique. Cette approche séquentielle permet une montée progressive en complexité analytique, garantissant la robustesse des conclusions.

V. Implications pour la politique publique et la pratique professionnelle :

Ces résultats fournissent des orientations stratégiques précieuses pour les décideurs publics algériens, s'alignant avec les recommandations de (Steccolini, 2019) sur les conditions de succès des réformes comptables publiques :

-Stratégie de communication institutionnelle : L'effet significatif de VI1 plaide pour une stratégie de communication valorisant les bénéfices transformationnels des normes IPSAS, cohérente avec les approches préconisées par (Christiaens et al, 2015) dans leurs études sur les réformes comptables publiques.

-Approche progressive de transformation : L'équilibre des contributions suggère une approche gradualiste, articulant diagnostic critique du système existant et construction progressive de l'alternative IPSAS, dans la lignée des recommandations de (Van Helden et Uddin, 2016) sur les stratégies d'implémentation des réformes comptables dans les pays en développement.

VI. Limites et perspectives de recherche

Malgré sa robustesse, cette étude présente certaines limitations qui ouvrent des perspectives de recherche futures, conformément aux standards de rigueur scientifique établis par (Creswell et Creswell, 2017) :

-Généralisation contextuelle : Les résultats, bien que significatifs dans le contexte algérien, nécessitent des répliques dans d'autres environnements institutionnels pour établir leur généralisation, suivant les recommandations de (Yin, 2018) sur la validité externe des études empiriques.

-Variables modératrices : L'exploration de variables modératrices (expérience professionnelle, secteur d'activité, niveau de formation) pourrait enrichir la compréhension des mécanismes identifiés, dans la perspective développée par (Grossi et Steccolini,2015) sur l'analyse des facteurs contextuels.

-Approche processus de changement organisationnel : Une extension longitudinale de l'étude permettrait d'analyser l'évolution temporelle des perceptions, rejoignant les recommandations de (Jorge et al,2016) sur l'étude des processus de changement organisationnel dans le secteur public.

Cette analyse confirme que la modernisation comptable publique algérienne vers les normes IPSAS constitue une nécessité systémique, portée conjointement par l'attractivité des standards internationaux et la critique constructive du cadre traditionnel. Cette double légitimation empirique renforce la crédibilité des politiques publiques de modernisation normative et valide l'approche progressive d'harmonisation avec les standards internationaux de comptabilité publique.

Cette étude empirique, menée auprès de 360 professionnels du secteur financier algérien, apporte des éclairages substantiels sur l'importance perçue des normes IPSAS dans l'optimisation de la gestion des organismes publics algériens. L'analyse méthodique des données collectées, structurée autour d'un protocole statistique rigoureux, permet de valider empiriquement le modèle conceptuel proposé et de confirmer les hypothèses de recherche formulées.

L'analyse descriptive révèle une adhésion remarquable des professionnels aux principes et bénéfices des normes IPSAS, avec des moyennes dépassant systématiquement 3,50 sur l'échelle de Likert à cinq points. Cette convergence se manifeste particulièrement dans la reconnaissance des

potentialités transformationnelles de ces normes : amélioration de la gouvernance (moyenne 4,08), renforcement de la transparence financière, et optimisation de la comparabilité internationale. Parallèlement, l'évaluation critique du système comptable public actuel témoigne d'un consensus professionnel sur ses insuffisances structurelles. Les professionnels identifient unanimement les limitations fondamentales du cadre traditionnel, notamment sa base de caisse exclusive (moyenne 4,16), son inadaptation aux évolutions économiques contemporaines, et ses défaillances en matière d'évaluation de performance. L'analyse des exigences d'implémentation révèle une maturité conceptuelle exceptionnelle des répondants, avec des moyennes culminant à 4,48 pour l'exigence de soutien politique étatique. Cette hiérarchisation des priorités (soutien politique, qualification professionnelle, ressources organisationnelles) témoigne d'une compréhension systémique des conditions de réussite de la modernisation comptable publique.

Les analyses corrélationnelles et de régression multiple confirment la pertinence du modèle théorique proposé. Les huit corrélations bivariées testées révèlent des associations positives fortes et hautement significatives (coefficients variant de 0,658 à 0,756), validant les relations conceptuelles postulées entre les variables du modèle. L'analyse de régression multiple constitue l'aboutissement analytique de cette validation empirique. Le modèle global explique 56,0% de la variance des exigences d'implémentation des normes IPSAS ($R^2 = 0,560$, $F = 113,639$, $p < 0,001$), performance remarquable qui témoigne de la robustesse du cadre conceptuel développé. La validation simultanée des hypothèses H1 et H2 confirme que l'importance accordée aux normes IPSAS résulte d'une double dynamique : une dynamique prospective ($\beta = 0,398$, $p < 0,001$) liée à l'attractivité des bénéfices potentiels des normes IPSAS, et une

dynamique critique ($\beta = 0,412$, $p < 0,001$) reflétant l'insatisfaction vis-à-vis des limitations du système actuel.

Cette recherche enrichit la littérature académique sur plusieurs dimensions. Sur le plan théorique, la validation empirique du modèle bicéphale (attractivité/critique) apporte une perspective originale à la théorie néo-institutionnelle de l'adoption des standards internationaux. L'équilibre des contributions relatives des deux variables indépendantes confirme la pertinence d'une approche conceptuelle intégrée, dépassant les analyses mono-factorielles traditionnelles. Méthodologiquement, le protocole analytique développé, articulant analyses descriptives, corrélationnelles et multivariées, illustre une démarche de montée progressive en complexité statistique, garantissant la robustesse des conclusions.

Les résultats empiriques fournissent des orientations stratégiques précieuses. La double validation des hypothèses suggère une approche de communication institutionnelle articulant valorisation des bénéfices des IPSAS et diagnostic critique du système actuel, créant une dynamique favorable à l'acceptation des réformes. La hiérarchisation empirique des exigences d'implémentation (soutien politique, formation, ressources) guide l'allocation optimale des efforts de modernisation, maximisant l'efficacité des politiques de transformation. L'équilibre des contributions relatives plaide pour une stratégie d'implémentation progressive, respectant les spécificités contextuelles tout en s'alignant sur les standards internationaux.

Cette étude, malgré sa robustesse méthodologique, présente certaines limitations qui ouvrent des perspectives de recherche prometteuses. Cette étude de cas algérienne, bien qu'enrichissant la littérature sur les pays émergents, nécessite des répliques dans d'autres contextes institutionnels pour établir la généralisation des résultats. L'approche transversale adoptée

gagnerait à être complétée par des études analysant l'évolution temporelle des perceptions et l'impact effectif des politiques d'implémentation. L'investigation quantitative pourrait être enrichie par des approches qualitatives (entretiens, études de cas) permettant une compréhension plus fine des mécanismes identifiés.

Cette investigation empirique valide de manière convaincante l'importance centrale des normes IPSAS dans la modernisation de la gestion publique algérienne. Au-delà de la simple confirmation des hypothèses, cette recherche révèle une maturité professionnelle remarquable et une convergence de vues exceptionnelle sur les enjeux de transformation comptable publique. La modernisation comptable publique algérienne vers les normes IPSAS apparaît ainsi non comme une option technique, mais comme une nécessité systémique portée par un double mouvement de reconnaissance des potentialités transformationnelles des standards internationaux et de critique constructive des limitations du cadre traditionnel. Ces résultats constituent un socle empirique solide pour éclairer les politiques publiques de modernisation comptable et orientent vers une approche intégrée, progressive et contextualisée de l'harmonisation avec les standards internationaux de comptabilité publique. Désormais, la voie est ouverte pour une transition réussie vers les normes IPSAS, sous réserve de la mobilisation des conditions identifiées : volonté politique, investissement dans la formation, modernisation des systèmes d'information et adaptation aux spécificités du contexte algérien.

Conclusion générale

Cette recherche a permis, dans son cadre théorique, de démontrer que les normes IPSAS s'intègrent à un mouvement international d'harmonisation du reporting financier public, piloté par l'IPSASB et soutenu par des organisations comme le FMI, la Banque mondiale ou l'OCDE. Appuyées sur un cadre conceptuel cohérent basé sur la comptabilité d'exercice et des caractéristiques qualitatives rigoureuses (pertinence, représentation fidèle, comparabilité, vérifiabilité, ponctualité et compréhensibilité), ces normes cherchent à rehausser la qualité de l'information financière publique et à renforcer la reddition de comptes démocratique. Leur domaine d'application, axé sur les entités publiques (État, collectivités territoriales, organismes non marchands), reflète l'ambition de rapprocher les standards comptables publics de ceux du secteur privé, tout en tenant compte des particularités des missions de service public et des engagements sociaux à long terme.

Toujours sur le plan théorique, l'analyse comparative internationale a montré que plusieurs pays avancés, tels que la Nouvelle-Zélande, ont adopté la comptabilité d'exercice et les IPSAS ou des référentiels convergents, démontrant la faisabilité technique et institutionnelle de cette transition ainsi que ses effets positifs sur la transparence, la fiabilité et la crédibilité des finances publiques. D'autres pays ont opté pour des modèles hybrides ou des démarches graduelles, combinant comptabilité de caisse et comptabilité d'exercice, afin d'adapter la réforme à leurs capacités administratives et à leurs contraintes politiques, ce qui plaide pour une approche pragmatique plutôt que pour un basculement brutal. Les expériences d'organisations internationales (ONU, OCDE, Banque mondiale, etc.) confirment par ailleurs le rôle structurant des IPSAS dans la diffusion d'un référentiel commun de reporting public, malgré la persistance de disparités nationales.

Le cadre pratique de la recherche, centré sur le cas de l'Algérie et sur l'enquête empirique menée auprès des professionnels, met en lumière une situation intermédiaire caractérisée par des réformes préparatoires du système comptable public, réalisées en coopération avec la Banque mondiale, sans adoption officielle et complète de la comptabilité d'exercice conforme aux IPSAS. Les acteurs interrogés formulent un diagnostic critique du système actuel, dominé par la comptabilité de caisse, un plan comptable rigide et des mécanismes de contrôle et d'évaluation de la performance considérés comme insuffisants, limitant ainsi la mesure précise des résultats des programmes, l'appui à la prise de décision et la détection efficace des risques de corruption. Les résultats de l'enquête révèlent un consensus clair sur l'obsolescence de ce cadre comptable face aux exigences contemporaines de gouvernance et de performance dans la gestion des organismes publics.

Les résultats pratiques de l'enquête empirique révèlent parallèlement une adhésion largement positive des professionnels aux principes et aux bénéfices attendus de l'adoption des IPSAS, notamment en matière de transparence des finances publiques, de renforcement de la gouvernance, d'amélioration du contrôle de la performance et de comparabilité internationale des informations financières. Les répondants estiment également que ces normes pourraient contribuer à une meilleure rationalisation des dépenses publiques et à la consolidation de fondements juridiques plus clairs pour la gestion financière, même si leur impact direct sur la lutte contre la corruption et sur l'atteinte des objectifs macro-budgétaires est perçu de façon plus nuancée. Ces perceptions témoignent d'une réelle maturité conceptuelle des acteurs de la comptabilité publique algérienne face aux enjeux de la réforme normative.

Par ailleurs, l'enquête met en évidence un consensus marqué sur les conditions indispensables à une mise en œuvre réussie des IPSAS. Les professionnels interrogés placent au premier rang la volonté et le soutien politique de l'État, la qualification scientifique et pratique des ressources humaines, la disponibilité de moyens financiers adéquats, la modernisation de la gestion publique (gestion axée sur les résultats et budget-programmes), la mise à niveau des systèmes d'information ainsi que la prise en compte des spécificités du contexte algérien. Ils soulignent en outre l'intérêt de tirer parti des expériences des pays pionniers tout en exploitant les opportunités offertes par le cadre juridique existant, en particulier la loi organique n° 15-18 relative aux lois de finances, identifiée comme un levier potentiel d'ancrage des IPSAS.

Les analyses empiriques de corrélation et de régression confirment statistiquement les hypothèses de recherche, en montrant que la perception des bénéfices de l'adoption des IPSAS (gouvernance, transparence, comparabilité, environnement économique) et le diagnostic des insuffisances du système actuel influencent significativement les exigences d'implémentation exprimées par les professionnels. Les coefficients de corrélation élevés révèlent une vision systémique : la réussite de la transition vers les IPSAS est étroitement liée à la modernisation managériale, au soutien politique, à l'effort de formation, à la refonte du cadre budgétaire et à l'apprentissage international. Ainsi, l'articulation entre cadre théorique et cadre pratique conduit à considérer que l'adoption des IPSAS en Algérie ne peut être réduite à un simple changement technique de référentiel, mais doit être appréhendée comme une réforme structurelle inscrite dans un projet global de modernisation de la gestion publique et de renforcement de la reddition de comptes.

Recommandations

Renforcer l'engagement politique et le cadre institutionnel

- Instaurer une stratégie nationale de transition vers les IPSAS, portée au plus haut niveau de l'État, avec une feuille de route claire, des objectifs graduels et des échéances réalistes, afin de transformer la volonté politique largement reconnue comme condition essentielle en plan d'action opérationnel.
- Mettre en cohérence le cadre juridique existant, notamment la loi organique n° 15-18, avec les exigences de la comptabilité d'exercice et des IPSAS, en adaptant les textes réglementaires relatifs à la comptabilité publique, au contrôle interne et aux modalités de préparation et de présentation des états financiers.
- Créer ou renforcer une instance nationale de pilotage de la réforme comptable publique (comité ou conseil de normalisation), associant ministère des Finances, Cour des comptes, ordonnateurs, universitaires et experts-comptables, pour coordonner l'alignement progressif du référentiel algérien sur les IPSAS.

Développer les compétences et la culture professionnelle

- Élaborer un plan pluriannuel de formation et de certification ciblant les différents profils (comptables publics, contrôleurs, auditeurs, ordonnateurs, cadres des ministères et des collectivités) pour assurer une maîtrise suffisante des concepts de comptabilité d'exercice, du cadre conceptuel IPSAS et des méthodes d'évaluation des actifs, passifs, produits et charges.
- Intégrer systématiquement les normes IPSAS et la comptabilité publique internationale dans les programmes universitaires (licence, master, écoles de commerce) et dans la formation continue, afin de consolider la base scientifique et pratique identifiée comme condition fondamentale d'une application correcte des normes.
- Promouvoir une culture de la performance, de la transparence et de la reddition de comptes au sein des organismes publics, en sensibilisant les responsables aux usages managériaux de l'information financière (pilotage des programmes, évaluation des résultats, responsabilisation des gestionnaires).

Moderniser les systèmes d'information et les outils de gestion

- Mettre à niveau les systèmes d'information comptable et budgétaire pour permettre l'enregistrement en base d'exercice, la production d'états financiers complets (bilan, compte de résultat, tableau des flux de trésorerie, état de la situation nette) et l'extraction d'indicateurs de performance fiables.

- Assurer l'interopérabilité entre les systèmes comptables, budgétaires et de gestion de la performance, afin de passer d'une logique de suivi des moyens à une logique de pilotage par les résultats, en cohérence avec l'exigence de budget-programmes et de gestion axée sur la performance mise en évidence par l'étude.
- Développer des outils de contrôle interne et d'audit adaptés au référentiel IPSAS, notamment pour la gestion des immobilisations, des engagements hors bilan, des subventions et des programmes pluriannuels, afin de renforcer la fiabilité des données et la prévention des risques de fraude.

Revoir progressivement le modèle budgétaire et comptable

- Planifier une transition graduelle de la comptabilité de caisse vers une comptabilité d'exercice intégrale, en commençant par des projets pilotes (ministères ou secteurs prioritaires) et en élargissant progressivement le périmètre à l'ensemble des entités publiques, sur la base d'un retour d'expérience structuré.
- Mettre en place un cadre de budget-programmes articulant ressources, activités, outputs et outcomes, de manière à permettre une évaluation plus fidèle de la performance budgétaire de l'État et des entités publiques, répondant ainsi aux critiques formulées par les professionnels sur l'incapacité du système actuel à mesurer les résultats.
- Adapter le plan comptable public pour le rendre plus flexible et aligné sur les catégories d'éléments définies par le cadre conceptuel IPSAS (actifs, passifs, produits, charges, situation nette), tout en conservant les spécificités fiscales et juridiques propres à l'environnement algérien.

Capitaliser sur les expériences internationales et le contexte national

- S'inspirer de façon structurée des expériences des pays pionniers (comme la Nouvelle-Zélande) et des organisations internationales ayant adopté les IPSAS, en organisant des missions d'étude, des ateliers de retour d'expérience et des partenariats techniques, afin de limiter les risques d'erreurs et de réduire les coûts d'apprentissage.
- Adapter les bonnes pratiques internationales aux spécificités économiques, juridiques et administratives de l'Algérie, conformément à la forte attente des professionnels quant à la prise en compte de l'environnement local, et éviter une transposition mécanique des normes qui ignorerait les contraintes institutionnelles nationales.
- Utiliser les réformes préparatoires déjà engagées avec la Banque mondiale comme base de consolidation et de communication, en valorisant les résultats obtenus et en les intégrant dans une stratégie globale de modernisation comptable et de gouvernance des finances publiques.

Perspectives de recherche

Les perspectives ouvertes par cette étude sur l'importance des normes IPSAS dans la gestion des organismes publics algériens s'articulent autour de plusieurs axes complémentaires, visant à approfondir l'analyse théorique, à élargir l'approche empirique et à explorer les impacts à long terme de la réforme.

Études longitudinales et évaluation d'impact

Suivre l'évolution des réformes comptables publiques en Algérie sur plusieurs années permettrait de mesurer concrètement les effets de l'adoption progressive des IPSAS sur la transparence financière, la performance des organismes publics et la confiance des parties prenantes. Des enquêtes répétées auprès des professionnels et des analyses comparatives avant-après implémentation offriraient des données fiables pour évaluer si les bénéfices perçus (gouvernance renforcée, rationalisation des dépenses) se traduisent en résultats observables, notamment en termes de réduction des risques de corruption et d'amélioration de la prise de décision.

Comparaisons régionales et africaines

Étendre l'analyse à d'autres pays maghrébins ou africains en phase de transition vers les IPSAS, comme le Maroc ou le Maroc, révélerait des dynamiques régionales communes ou divergentes, en tenant compte des contextes socio-économiques et institutionnels variés. Une étude comparative multi-pays mettrait en lumière les facteurs de succès spécifiques aux économies émergentes, favorisant l'émergence de modèles hybrides adaptés aux contraintes budgétaires et administratives locales.

Intégration des technologies numériques

Explorer l'impact de la digitalisation sur l'implémentation des IPSAS, via l'adoption de systèmes ERP publics ou de blockchain pour la traçabilité des flux financiers, constitue une piste prometteuse. Des recherches appliquées pourraient tester l'interopérabilité entre outils numériques et normes IPSAS, en évaluant leur rôle dans la modernisation des systèmes d'information et le passage à une gestion axée sur les résultats, tout en identifiant les défis de cybersécurité et de formation associés.

Analyse des parties prenantes élargies

Inclure les perspectives des citoyens, des parlementaires et des investisseurs internationaux dans de futures enquêtes enrichirait la compréhension des besoins informationnels au-delà du cercle professionnel. Une approche qualitative (entretiens, focus groups) combinée à des analyses de contenu des rapports financiers permettrait d'évaluer la lisibilité et l'utilité réelle des états financiers IPSAS-conformes pour la reddition de comptes démocratique.

Modélisation prospective et scénarios

Développer des modèles économétriques ou de simulation pour anticiper les effets macroéconomiques de l'adoption complète des IPSAS en Algérie, en intégrant des variables comme la soutenabilité budgétaire et l'attractivité pour les bailleurs de fonds. Ces travaux prospectifs guideraient les décideurs dans l'élaboration de scénarios réalistes, reliant la réforme comptable à des objectifs plus larges de gouvernance et de développement durable.

Bibliographie

- Adhikari, P., & Mellemvik, F. (2011). The rise and fall of accruals: A case of Nepalese central government. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 1(2), 123–143.
- Al Ameri, A., & Halou, J. (2020). Public financial management practices and economic performance in emerging economies. *International Journal of Public Administration*, 43(1), 15–25.
- Al Waer, H. (2016). Public financial management and planning cycles in emerging economies. *Journal of Public Administration and Finance*, 12(2), 62–70.
- Allen, R., & Tommasi, D. (2001). *Managing public expenditure: A reference book for transition countries*. OECD Publishing.
- Aucoin, P. (1990). Administrative reform in public management: Paradigms, principles, paradoxes and pendulums. *Governance*, 3(2), 115–137.
- Bako, A. A. (2016). The relevance of conceptual framework in public sector financial reporting. *International Journal of Accounting Research*, 5(3), 1–8.
- Barton, A. (2005). Professional accounting standards and the public sector—A mismatch. *Abacus*, 41(2), 138–158.
- Ben Allia, R. (2023). La réforme budgétaire et la gouvernance financière en Algérie. *Revue Algérienne de l'Économie et du Management Public*, 8(1), 90–102.
- Ben Azzouz, F., Bensaci, A., & Zerari, N. (2023). L'évolution du cadre juridique de la gestion budgétaire en Algérie : de la centralisation à la performance. *Revue des Politiques Publiques*, 12(2), 612–625.
- Ben Moussa, L., & Jbara, H. (2023). Analyse juridique et économique de la loi organique 18-15 : portée et limites. *Revue du Droit Public Algérien*, 9(3), 480–490.
- Benito, B., & Brusca, I. (2009). International public sector accounting standards: Conceptual and institutional issues. *Public Money & Management*, 29(4), 227–232.
- Benito, B., Brusca, I., & Montesinos, V. (2007). The harmonization of government financial information systems: The role of IPSAS. *International Review of Administrative Sciences*, 73(2), 293–317.

- Benyoucef, K. (2018). La réforme de la comptabilité publique en Algérie : enjeux et perspectives. *Revue des Finances Publiques*, 4(2), 45–64.
- Bennouna, K. (2019). Réformes comptables et gouvernance publique : Le cas des pays émergents. Paris : Le Harmattan.
- Bensalem, A. (2019). La réforme de la gestion publique en Algérie : Entre centralisation et efficacité administrative. *Revue Algérienne des Sciences Administratives*, 6(2), 45–62.
- Bergmann, A. (2012). The influence of the nature of government accounting and reporting in decision-making: Evidence from Switzerland. *Public Money & Management*, 32(1), 15–20.
- Biondi, Y., & Lapsley, I. (2014). Accounting and governmentality: Introduction to the special issue on accounting and accounting reforms in the public sector. *Financial Accountability & Management*, 30(1), 1–16.
- Bouaichaoui, M., & Ghazzazi, S. (2020). Les lois de finances organiques et la gestion axée sur les résultats. *Revue Économique et Financière de l'Algérie*, 8(1), 18–25.
- Bouckaert, G., & Halligan, J. (2008). *Managing performance: International comparisons*. Routledge.
- Boudawi, S. (2020). Les politiques de réforme administrative en Algérie : Approche institutionnelle et managériale. *Revue de l'Université d'Alger*, 24(1), 20–32.
- Brigham, E. F., & Ehrhardt, M. C. (2022). *Financial management: Theory and practice* (17th ed.). Cengage Learning.
- Brusca, I., & Gómez, J. M. (2018). Accountability and transparency through IPSAS adoption in Latin America. *Public Money & Management*, 38(7), 507–514.
- Brusca, I., & Martínez, J. C. (2016). Adopting international public sector accounting standards: A challenge for modernizing and harmonizing public sector accounting. *International Review of Administrative Sciences*, 82(4), 724–744.
- Brusca, I., Caperchione, E., & Cohen, S. (2015). *Public sector accounting and auditing in Europe*. Routledge.
- Brusca, I., Caperchione, E., Cohen, S., & Manes-Rossi, F. (2017). IPSAS, EPSAS and other challenges in European public sector accounting and auditing. In *The Palgrave handbook of public administration and*

management in Europe (pp. 165–185). Palgrave Macmillan.
Brusca, I., Montesinos, V., & Chow, D. (2013). Adopting IPSAS in developed and developing countries: A comparative study. *Public Money & Management*, 33(6), 401–408.

-Carlin, T. M. (2005). Debating the impact of accrual accounting and reporting in the public sector. *Financial Accountability & Management*, 21(3), 309–336.

-Caruana, J. (2020). *Public Financial Management Reform: Building Strong Institutions*. World Bank Group.

-Chan, J. L. (2003). Government accounting: An assessment of theory, purposes and standards. *Public Money & Management*, 23(1), 13–20.
Christensen, T., & Lægreid, P. (2007). The whole-of-government approach to public sector reform. *Public Administration Review*, 67(6), 1059–1066.

-Christiaens, J., & Vanhee, C. (2015). Implementation of accrual accounting in the public sector: Issues and experiences. *Public Money & Management*, 35(3), 173–180.

-Christiaens, J., & Vanhee, C. (2019). IPSAS: Beyond the adoption process. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 31(4), 543–561.

-Christiaens, J., Vanhee, C., Manes Rossi, F., Aversano, N., & Van Cauwenberge, P. (2015). The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: An international comparison. *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), 158–177.

-Chetih, S. (2020). Modernisation budgétaire et gouvernance publique en Algérie. *Revue des Sciences Économiques*, 25(1), 83–90.

Cuadrado-Ballesteros, B., & García-Sánchez, I. M. (2016). New public management and accountability: Explaining the adoption of output- and outcome-based management structures. *Public Management Review*, 18(6), 906–928.

Dabbicco, G. (2015). IPSAS implementation in developing countries: Challenges and perspectives. *Public Sector Financial Management Review*, 8(3), 67–84.

-Daoudi, M., & Mani, A. (2008). État et réforme administrative en Algérie : entre héritage colonial et modernisation. *Revue Maghrébine de l'Économie*, 3(2), 130–140.

-Direction Générale de la Comptabilité (DGC). (2007). *Manuel du comptable public*. Ministère des Finances.

-Direction Générale des Impôts (DGI). (2020). *Organisation comptable et budgétaire de l'État*. Ministère des Finances.

-Dunleavy, P., & Hood, C. (1994). *From old public administration to new public management*. *Public Money & Management*, 14(3), 9–16.

Fertas, M. (2016). *La réforme administrative et la modernisation de la gestion publique en Algérie*. *Revue des Sciences Humaines et Sociales*, 15(3), 308–318.

-Ferlie, E., Ashburner, L., Fitzgerald, L., & Pettigrew, A. (1996). *The new public management in action*. Oxford University Press.

-Ferlie, E. (2017). *The new public management and public management studies*. In E. Ferlie, K. Ongaro, & S. van Thiel (Eds.), *The Oxford handbook of public management* (pp. 19–39). Oxford University Press.
Gitman, L. J., Juchau, R., & Flanagan, J. (2015). *Principles of managerial finance* (7th ed.). Pearson Australia.

-GIP-ADETEF. (2008). *Projet de plan comptable de l'État*. Paris: GIP-ADETEF.

-Grossi, G., & Bergmann, A. (2021). *IPSAS implementation and financial reporting reform: A global perspective*. *Public Money & Management*, 41(2), 83–92.

-Grossi, G., & Pepe, F. (2009). *Consolidation in the public sector: A cross-country comparison*. *Public Money & Management*, 29(4), 251–256.
Grossi, G., & Soverchia, M. (2011). *European Commission adoption of IPSAS to reform financial reporting*. *Abacus*, 47(4), 525–552.

-Grossi, G., & Steccolini, I. (2015). *Pursuing private or public accountability in the public sector? Applying IPSAS to define the reporting entity in municipal consolidation*. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 325–334.

-Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate data analysis* (8th ed.). Cengage Learning.

-Harun, H., & Kamase, H. P. (2012). *Accounting change and institutional capacity: The case of a provincial government in Indonesia*. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 6(2), 35–50.

- Hassan, M. (2018). *Accounting reforms and governance in the public sector. Journal of Accounting and Public Policy*, 37(4), 310–328.
- Hood, C. (1991). *A public management for all seasons? Public Administration*, 69(1), 3–19.
- IFAC. (2000). *Study 13: Governance in the public sector*. International Federation of Accountants.
- IFAC. (2005). *Revised constitution of IFAC*. New York: International Federation of Accountants.
- IFAC. (2014). *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*. New York: International Federation of Accountants.
- IFAC. (2018). *Handbook of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), Part II: Cash Basis IPSAS*. New York: International Federation of Accountants.
- IFAC. (2021). *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*. New York: International Federation of Accountants.
- IFAC. (2021). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*. International Federation of Accountants.
- IFAC. (2023). *International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) Handbook*. New York: IFAC.
- Indahsari, N. F., & Raharja, S. (2020). *Public choice theory and the reform of public administration: Revisiting the new public management. International Journal of Public Sector Management*, 33(4), 345–362.
- INTOSAI. (2020). *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*. Vienna: International Organization of Supreme Audit Institutions.
- International Monetary Fund (IMF). (2019). *Fiscal transparency handbook*. International Monetary Fund.
- IPSASB. (2018). *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*. New York: IFAC.
- Jorge, S. M., Jesus, M. A., & Laureano, R. M. (2016). *Governmental accounting maturity toward IPSASs and the approximation to national*

accounts in the European Union. International Journal of Public Administration, 39(12), 976–988.

-Lande, E., & Rue, J. (2019). *Government accounting reform: The French experience. Accounting Forum*, 43(2), 209–234.

Larabi, K. (2017). *L'évolution des réformes économiques et administratives en Algérie. Revue Maghrébine de l'Économie Publique*, 4(2), 145–160.

-Loi n° 23-07 du 12 août 2023 relative aux règles de la comptabilité publique et à la gestion financière. *Journal officiel de la République algérienne*.

-Loi organique n° 01-02 relative aux lois de finances. (2001). *Journal officiel de la République Algérienne*.

-Loi organique n° 18-15 relative aux lois de finances. (2018). *Journal officiel de la République Algérienne*.

-Loi organique n° 84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finances. *Journal officiel de la République algérienne*.

-Lüder, K., & Jones, R. (2003). *Reforming governmental accounting and budgeting in Europe*. Frankfurt am Main: Fachverlag Moderne Wirtschaft.
Manes Rossi, F., Aversano, N., & Christiaens, J. (2016). *IPSAS adoption in European central governments: An analysis of key factors. Public Money & Management*, 36(3), 197–204.

-McMenamin, J. (2022). *Financial management: An introduction* (3rd ed.). Routledge.

-Meftah, H. (2016). *Gestion budgétaire pluriannuelle et pilotage de la dépense publique en Algérie. Revue de la Gestion Financière*, 10(4), 331–340.

-Ministère des Finances (Algérie). (2010). *Réforme budgétaire et comptable de l'État : Document de synthèse*. Alger.

-Modell, S. (2009). *In defence of triangulation: A critical realist approach to mixed methods research in management accounting. Management Accounting Research*, 20(3), 208–221.

-Müller-Marqués Berger, T. (2018). *IPSAS Explained: A Summary of International Public Sector Accounting Standards*. Wiley.

- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1989). *Public finance in theory and practice* (5th ed.). McGraw-Hill.
- Numéro, T. (2023). *La réforme de l'État et la lutte contre la corruption en Algérie. Revue Africaine de Gouvernance*, 12(1), 170–179.
- OCDE. (2018). *La gouvernance budgétaire et comptable dans le secteur public : Bonnes pratiques internationales*. Paris: OCDE.
- OECD. (2020). *Government at a Glance 2020*. Organisation for Economic Co-operation and Development.
- OECD. (2022). *Public Financial Management in MENA: Strengthening Transparency and Accountability*. Paris: OECD Publishing.
- OECD. (2023). *Public Financial Management and Budgeting Reforms 2023*. Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Osborne, D., & Gaebler, T. (1992). *Reinventing government: How the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*. Addison-Wesley.
- Oulasvirta, L. (2014). *The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 272–285.
- Pina, V., Torres, L., & Yetano, A. (2009). *Accrual accounting in EU local governments: One method, several approaches. European Accounting Review*, 18(4), 765–807.
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform: A comparative analysis – Into the age of austerity* (4th ed.). Oxford University Press.
- Premchand, A. (1999). *Public expenditure management*. International Monetary Fund.
- PricewaterhouseCoopers. (2018). *IPSAS adoption: Global experiences and implementation roadmaps*. Londres: PwC.
- République Algérienne Démocratique et Populaire. (2023). *Projet de plan des normes comptables de l'État*. Ministère des Finances, Direction Générale de la Comptabilité Publique et du Trésor.

- Saidi, L. (2016). *Réformes budgétaires et modernisation de la comptabilité publique algérienne* [Mémoire de Master]. Université d'Alger III.
- Saloum, A. (2011). *Comptabilité publique et gestion financière de l'État en Algérie*. *Revue des Finances Publiques*, 4(1), 115–124.
- Schick, A. (2013). *The metamorphoses of performance budgeting*. *OECD Journal on Budgeting*, 13(2), 49–78.
- Shellal, S. (2014). *Le système de comptabilité du Trésor et la réforme du contrôle financier*. *Revue Algérienne des Comptes Publics*, 6(2), 98–105.
- Shim, J. K., & Siegel, J. G. (2020). *Financial management for nonprofits: The complete guide to maximizing resources and managing assets*. McGraw-Hill Education.
- Steccolini, I. (2019). *Accounting and the post-new public management: Re-considering publicness in accounting research*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(1), 255–279.
- Stiglitz, J. E. (2010). *Freefall: America, free markets, and the sinking of the world economy*. W. W. Norton & Company.
- Tichat, T. (2018). *Reforms in public financial management: Evidence from developing countries*. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 30(2), 25–39.
- Toufouti, S., & Barraq, M. (2023). *Les réformes du système budgétaire national : vers une gestion publique performante*. *Revue Économique et Financière Algérienne*, 11(4), 899–912.
- Van Helden, J., & Uddin, S. (2016). *Public sector management accounting in emerging economies: A literature review*. *Critical Perspectives on Accounting*, 41, 34–62.
- Williamson, O. E. (1985). *The economic institutions of capitalism: Firms, markets, relational contracting*. Free Press.
- Zerqan, F. (2023). *Modernisation comptable et transparence financière en Algérie : Analyse de la loi 23-07*. *Revue Algérienne de la Comptabilité Publique*, 11(2), 321–332.

Annexes

Questionnaire

Dans le but de renforcer la confiance des utilisateurs dans les données financières et les informations qu'elles véhiculent, de nombreux travaux de recherche et rapports institutionnels mettent en évidence la nécessité pressante d'adopter des mécanismes adéquats visant à améliorer et à structurer un système d'information comptable fondé sur les principes de bonne gestion, de gouvernance rigoureuse et de transparence.

C'est dans cette optique que l'Algérie a amorcé, dès les années 1990, une réforme de son système de comptabilité publique, s'inscrivant dans un cadre plus global de modernisation de la gestion publique. Cette orientation s'aligne sur les tendances observées dans plusieurs pays qui aspirent à offrir une image plus exhaustive et fidèle de leurs finances publiques, au-delà de la seule base de trésorerie, et ce, en conformité avec les exigences des Normes Comptables Internationales pour le Secteur Public (IPSAS).

C'est dans ce contexte que nous avons l'honneur de vous soumettre le présent questionnaire, qui constitue un outil essentiel de collecte de données dans le cadre de la partie empirique de notre recherche doctorale en sciences financières et comptables, spécialité : harmonisation comptable et audit des entreprises. Cette thèse porte sur le thème : « **L' importance des normes IPSAS dans la gestion des organismes publics** ».

Cette étude a pour objectif principal de recueillir vos perceptions et avis en tant qu'agents impliqués dans la mise en œuvre de la comptabilité publique. Conscients de l'importance que revêt votre contribution, nous vous prions de bien vouloir répondre avec soin au questionnaire ci-joint. Vos réponses constitueront une source précieuse d'informations, permettant de mieux appréhender la réalité du terrain et d'enrichir significativement les résultats de notre recherche.

Nous vous assurons de la stricte confidentialité des données collectées, lesquelles seront exclusivement utilisées à des fins scientifiques.

Nous vous remercions par avance pour votre collaboration et votre précieuse participation à cette étude.

Le chercheur : takerlimohammed

1.Présentation du répondant

1.1 Vous êtes

- ☐ Une femme
- ☐ Un homme

1.2Tranche d'âge

- ☐ Moins de 30 ans
- ☐ Entre 30 et 40 ans
- ☐ Entre 40 et 50 ans
- ☐ Plus de 50 ans

1.3Niveau Scolaire

- ☐ Licence
- ☐ Master/ Magistère
- ☐ Doctorat
- ☐ Autres

1.4 Profession :

- ☐ Professeur universitaire
- ☐ Ordonnateur des établissements publics nationaux
- ☐ Commissaire aux comptes / Expert-comptable
- ☐ Fonctionnaires au sein des collectivités locales (gestion budgétaire et comptable).

1.5 Expérience :

- ☐ Moins de 5 ans
- ☐ Entre 5 et 10 ans
- ☐ Entre10 et 15 ans
- ☐ Plus de 15 ans

Partie 2 : Veuillez remplir les cases en plaçant une marque (X) dans la case appropriée.

Axe 1 : L'adoption des normes IPSAS dans le secteur public : une lecture à la lumière du système de comptabilité publique en vigueur.

		Pas du tout d' accord	Pas d' accord	Indifférent	D' accord	Tout à fait d' accord
1	<i>L'adoption des normes IPSAS selon la base des droits constatés contribue à assurer la transparence des finances publiques</i>					
2	<i>L'adoption des normes comptables internationales pour le secteur public consacre les principes d'évaluation et de contrôle de la performance au sein des établissements publics.</i>					
3	<i>L'adoption des normes IPSAS permet d'élever le niveau de gestion et renforcer la gouvernance dans les institutions publiques</i>					
4	<i>La transition vers les normes IPSAS renforce la transparence des transactions financières</i>					
5	<i>L'adoption des normes IPSAS est essentielle pour atteindre les objectifs du budget général de l'État</i>					
6	<i>L'adoption des normes IPSAS consacre des fondements juridiques clairs pour la gestion financière publique.</i>					
7	<i>. L'adoption des normes IPSAS nécessite un environnement économique et financier approprié</i>					
8	<i>. L'adoption des normes IPSAS renforce la comparabilité internationale des informations financières</i>					
9	<i>. L'adoption des normes IPSAS limite la corruption financière et administrative</i>					
10	<i>La transition vers les normes IPSAS permet de rationaliser les dépenses publiques</i>					
11	<i>L'adoption des normes IPSAS conduit à l'ancrage des principes de gouvernance.</i>					

Axe 2 : Réalité de l'adoption des normes comptables internationales pour le secteur public du point de vue de la réalité du fonctionnement système de comptabilité publiqueactuel

		Pas du tout d' accord	Pas d' accord	Indifférent	D' accord	Tout à fait d' accord
1	<i>Le système de comptabilité publique actuel ne permet pas une évaluation fidèle de la performance budgétaire de l'État</i>					
2	<i>Le système comporte un plan comptable rigide compliquant le contrôle financier efficace</i>					
3	<i>La comptabilité publique actuelle privilégie l'aspect légal au détriment de l'évaluation de performance.</i>					
4	<i>L'élaboration du budget repose exclusivement sur la base de caisse limitant l'évaluation de performance</i>					
5	<i>Les données produites ne sont pas suffisantes pour appuyer la prise de décision</i>					
6	<i>Les informations ne présentent pas un niveau suffisant de transparence</i>					
7	<i>Les pratiques ne sont pas adaptées aux évolutions économiques actuelles</i>					
8	<i>Le système actuel ne garantit pas une gestion efficace des entités publiques</i>					
9	<i>Le système ne permet ni de mesurer ni d'évaluer efficacement les programmes réalisés</i>					
10	<i>Le système de comptabilité publique souffre d'une faiblesse des mécanismes de contrôle interne des fonds publics</i>					
11	<i>Le système ne fournit pas les informations nécessaires à la détection de la corruption</i>					
12	<i>Le système comptable actuellement en vigueur en Algérie repose exclusivement sur une comptabilité de caisse</i>					
13	<i>Le système actuel de comptabilité publique considère les dépenses budgétaires comme de simples moyens de financement, sans lien avec les résultats</i>					

Axe 3 : Les exigences de mise en œuvre des normes comptables internationales du secteur public du point de vue des professionnels du secteur financier

		Pas du tout d' accord	Pas d' accord	Indifférent	D' accord	Tout à fait d' accord
1	<i>. La modernisation de la gestion publique est une condition essentielle à la réussite de la mise en œuvre des IPSAS</i>					
2	<i>La qualification scientifique et pratique constitue la base d'une compréhension et application correcte des IPSAS</i>					
3	<i>L'étude du système comptable en vigueur, le diagnostic de sa réalité et l'identification de ses insuffisances sont des exigences préalables</i>					
4	<i>La mise en œuvre du budget-programmes et performance constitue une exigence pour l'application des IPSAS</i>					
5	<i>La mise en œuvre des IPSAS nécessite un soutien et une volonté politique de la part de l'État</i>					
6	<i>La prise en compte des spécificités de l'environnement algérien est nécessaire lors de l'implémentation des IPSAS</i>					
7	<i>L'amélioration de la performance dépend de la disponibilité de ressources humaines qualifiées et de moyens financiers suffisants</i>					
8	<i>La mise à jour des performances des systèmes d'information est nécessaire pour la mise en œuvre des IPSAS</i>					
9	<i>Il est important de tirer profit des expériences des pays pionniers dans la mise en œuvre des IPSAS</i>					
10	<i>La loi organique n° 15-18 relative aux lois de finances constitue un levier puissant pour l'adoption des IPSAS</i>					
11	<i>La transition vers la comptabilité d'exercice fondée sur une logique de résultats est essentielle pour le secteur public</i>					

Résumé

Résumé

Cette thèse analyse l'impact de l'adoption des **Normes Comptables Internationales du Secteur Public (IPSAS)** sur l'amélioration de la gestion financière et comptable des organismes publics algériens, dans le cadre des réformes de modernisation de la gestion publique. Elle met en évidence le rôle des IPSAS dans le renforcement de la transparence, de la responsabilité et de l'efficacité de l'utilisation des ressources publiques. L'étude repose sur une analyse du cadre conceptuel des IPSAS et sur l'examen du processus de réforme comptable en Algérie, en soulignant les enjeux institutionnels, organisationnels et techniques liés à la transition vers la comptabilité d'engagement. Sur le plan empirique, une enquête menée auprès de **360 professionnels du secteur public** a été analysée à l'aide de méthodes statistiques, notamment les **corrélations de Pearson** et la **régression multiple**. Les résultats montrent un **effet positif et significatif** de l'adoption des IPSAS sur les pratiques de gestion financière publique, tout en soulignant que son efficacité dépend du renforcement des compétences, de la formation continue et de la modernisation des systèmes d'information comptable. L'étude met ainsi en évidence la nécessité d'un accompagnement institutionnel pour assurer une mise en œuvre durable des IPSAS en Algérie.

Mots-clés : IPSAS ; comptabilité publique ; réforme comptable ; gestion publique ; gouvernance financière.

Abstract

This thesis examines the impact of adopting the **International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)** on financial and accounting management within Algerian public sector entities, in the context of public sector modernisation reforms aimed at enhancing transparency and accountability. The study is based on an analysis of the IPSAS conceptual framework and the accounting reform process in Algeria, highlighting the challenges related to the transition toward accrual-based public sector accounting. Empirically, a survey of **360 public sector professionals** was analysed using statistical techniques, including **Pearson correlation** and **multiple regression analysis**. The findings reveal a **significant positive effect** of IPSAS adoption on public financial management practices, while indicating that its effectiveness depends on capacity building, continuous professional training and the modernisation of accounting information systems. The study emphasises the importance of institutional support to ensure the sustainable implementation of IPSAS in Algeria.

Keywords:

IPSAS; public sector accounting; accounting reform; public management; financial governance.