

## L'adoption des normes IFRS : Quels impacts sur le contrôle de gestion des sociétés cotées en bourse ? : Une étude exploratoire

### The adoption of IFRS standards: What impacts on the management control of publicly traded companies? an exploratory study

**Rachid DAANOUNE, (Enseignant chercheur)**

*Ecole Nationale de Commerce et de Gestion de Tanger  
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

**Laila AOUIATOU, (Doctorante)**

*Ecole Nationale de Commerce et de Gestion de Tanger  
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

<b>Adresse de correspondance :</b>	Ecole Nationale de Commerce et de Gestion de Tanger Route de l'aéroport, B.P.1255, Tanger Principal Maroc (Tanger), 90000 Laila.aouinatou@gmail.com
<b>Déclaration de divulgation :</b>	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude et ils sont responsables de tout plagiat dans cet article.
<b>Conflit d'intérêts :</b>	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
<b>Citer cet article</b>	DAANOUNE, R., & AOUIATOU, L. (2023). L'adoption des normes IFRS : Quels impacts sur le contrôle de gestion des sociétés cotées en bourse ? : Une étude exploratoire. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 4(6-2), 887-925. <a href="https://doi.org/10.5281/zenodo.10447717">https://doi.org/10.5281/zenodo.10447717</a>
<b>Licence</b>	<b>Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND</b>

Received: November 28, 2023

Accepted: December 30, 2023

International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics - IJAFAME

ISSN: 2658-8455

Volume 4, Issue 6-2 (2023)

## **L'adoption des normes IFRS : Quels impacts sur le contrôle de gestion des sociétés cotées en bourse ? : Une étude exploratoire.**

### **Résumé :**

L'introduction et l'adoption des normes comptables internationales International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS) constituent la révolution la plus importante dans le monde comptable et financier depuis le début des années 2000. Cette révolution a profondément affecté les entreprises, engendrant des changements significatifs tant au niveau des fonctions et des processus que des acteurs impliqués. L'objectif de cet article est d'étudier l'impact des normes comptables internationales IAS/IFRS sur le contrôle de gestion au sein des entreprises cotées à la Bourse de Casablanca.

Dans un premier temps, nous avons présenté les approches théoriques mobilisées et les études empiriques antérieures réalisés sur le sujet. A ce niveau, l'impact des normes IFRS sur le contrôle de gestion a été identifié dans la littérature en étudiant les impacts de ces normes sur la qualité de l'information financière, sur la gestion des résultats, sur les outils et les systèmes d'information, sur l'organisation et les processus ainsi que sur les métiers, les compétences et les comportements au sein des entreprises. Un modèle conceptuel de la recherche a été élaboré pour servir à réaliser une étude exploratoire dans le contexte marocain.

Dans un second temps, nous avons effectué une étude exploratoire à travers un questionnaire administré auprès d'un échantillon de 30 entreprises cotées à la Bourse de Casablanca. Les résultats de notre étude nous ont permis de purifier les items de mesures pour améliorer notre modèle construit et issu de la littérature et d'approfondir ainsi notre compréhension des effets de l'adoption des normes IFRS sur le contrôle de gestion dans le contexte marocain.

**Mots clés :** IAS/IFRS, contrôle de gestion, impact, sociétés cotées, étude exploratoire.

**Classification JEL :** C12, G15

**Type de l'article :** Recherche appliquée

### **Abstract:**

The introduction and adoption of International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS) represent the most significant revolution in the accounting and financial world since the early 2000s. This revolution has profoundly impacted companies, bringing about significant changes at both the functional and process levels, as well as among the involved stakeholders. The objective of this article is to study the impact of IAS/IFRS on management control within companies listed on the Casablanca Stock Exchange.

Initially, we presented the theoretical approaches and previous empirical studies conducted on the subject. At this stage, the impact of IFRS on management control has been identified in the literature by examining the effects of these standards on the quality of financial information, earnings management, tools and information systems, organization and processes, as well as on the professions, skills, and behaviors within companies. A conceptual research model was developed to conduct an exploratory study in the Moroccan context.

Subsequently, we conducted an exploratory study through a questionnaire administered to a sample of 30 companies listed on the Casablanca Stock Exchange. The results of our study allowed us to refine the measurement items to improve our model, constructed based on the literature, and to deepen our understanding of the effects of adopting IFRS on management control in the Moroccan context.

**Keywords:** IAS/IFRS, management control, impact, companies listed, exploratory analysis.

**JEL Classification:** C12, G15

**Paper type:** Empirical research

## **Introduction :**

Les normes comptables internationales plus couramment connues sous leur appellation anglaise International Financial Reporting Standards ou encore IFRS, sont des normes instaurées par l'IASB, International Accounting Standards Board, et ayant pour but principal de garantir une transparence des informations financières en produisant des informations harmonisées pouvant être comprises par toutes les entreprises et tous les acteurs dans le monde entier.

Les normes comptables internationales ont comme but premier d'homogénéiser l'information comptable et permettre une évaluation et une comparabilité pour les investisseurs et être plus efficace dans leurs choix d'investissements et leur prise de décision ainsi que dans l'allocation de leurs ressources.

Au sein des entreprises et des différentes organisations, les normes ont constitué un véritable bouleversement affectant à la fois les fonctions et les processus mais également les acteurs. Nombreux ont été les débats au sujet des normes internationales, que ce soit sur leur adoption mais également sur les conséquences de leur application. Les articles concernant les normes IAS/IFRS se voient attribués une place de plus en plus importante et ils se sont multipliés durant la dernière décennie. Ces articles s'intéressent, au début, notamment à l'utilité du passage aux normes internationales ainsi que les limites d'un tel passage. Plus récemment, les recherches scientifiques se sont intéressées à l'impact de la mise en place du référentiel IAS/IFRS (impact sur la qualité de l'information financière, impact sur la performance, etc...) dont l'une des principales ambitions est de mettre l'accent sur les changements induits par ces normes et affectant l'entreprise et les acteurs tout en montrant que cette question interpelle au même temps les domaines de la comptabilité, de la finance et du contrôle de gestion.

Plusieurs théories permettent d'étudier l'impact des IAS/IFRS sur le contrôle de gestion comme la théorie normative de la comptabilité qui met l'accent sur l'objectivité et la comparabilité de l'information financière pour la satisfaction des besoins des parties prenantes ; la théorie positive de la comptabilité (Watts et Zimmerman, 1979 et 1986) qui met l'accent sur les motivations des entreprises, les comportements des acteurs, les incitations, les coûts et avantages, et les dynamiques du marché; la théorie des signaux (Stephen Ross, 1977) qui permet de comprendre comment les signaux affectent le contrôle de gestion, les comportements des entreprises et les décisions des gestionnaires dans un environnement où la conformité aux normes comptables internationales est cruciale; la théorie de l'agence (Michael C. Jensen et William H. Meckling, 1976) qui met en évidence les enjeux de gouvernance d'entreprise et d'alignement des intérêts, ce qui est important pour comprendre comment ces normes affectent les pratiques comptables et le contrôle de gestion au sein des organisations ; la théorie des coûts de transaction (Olivier Williamson, 2009) qui offre un cadre pour analyser les coûts associés à l'adoption des IAS/IFRS, les choix organisationnels et la gestion des relations avec les parties prenantes; la théorie des comportements (Herbert A. Simon, 1978) qui permet une analyse des implications de l'adoption des IAS/IFRS sur les pratiques de contrôle de gestion au sein des organisations; la théorie néo-institutionnelle (Olivier Williamson, 1970) qui permet de comprendre comment les normes comptables internationales sont adoptées, adaptées et mises en œuvre dans différents environnements institutionnels, ce qui influence les pratiques de contrôle de gestion ; la théorie de la contingence (Fred Fiedler, 1960) pour prendre en considération les facteurs de contingence et comment les entreprises réagissent différemment aux normes comptables en fonction de différents facteurs et de leurs caractéristiques spécifiques ; la théorie des parties prenantes (Edward Freeman, 1990) qui met en avant l'idée qu'en matière d'information comptable et financière, les entreprises doivent tenir compte des intérêts de toutes les parties impliquées dans leurs activités, au-delà des seuls actionnaires, pour prendre des décisions éthiques et responsables.

La revue de la littérature permet de dégager un certain nombre d'impact des IAS/IFRS sur le contrôle de gestion. Tout d'abord un impact sur la qualité de l'information financière (Olfa Nafti et Olfa Errais, 2013 ; Lionnel Touchais et Gaëlle Lenormand, 2009 ; Boukich Kamal et Hassine Mostafa, 2018 ; Tayeb Saadi, 2009 ; Mbarek Benddih, 2019). Notons également un impact sur la gestion du résultat (Omar Hnichi, 2009 ; Elie Salameh, 2013 ; Reda Sefsaf, 2012 ; Bagha Nezha, 2018 ; Yosr Hrichi, 2013). Nous avons aussi identifié un impact sur les outils et les systèmes d'information (Annelise Couleau-Dupont et Samira Demaria, 2009 ; Cormier Denis et Samira Demaria, 2012 ; Aloys Ndzie Ndzie, 2020), un impact de ces normes sur l'organisation et les processus (Catherine Grima, 2017 ; Issiaga Thiam Sy, 2011 ; Bernard Gump et Philippe Dupuy, 2012) et un impact sur les métiers, les compétences et les comportements (Yougouda, 2023 ; Uyar, M., 2016 ; Karim Mhedehbi, 2010).

Cet article se propose d'étudier les impacts de la bascule vers les IAS/IFRS sur le contrôle de gestion des entreprises cotées en bourse. A travers l'examen de la littérature sur la question, des approches théoriques ont été mobilisées et des études empiriques antérieures ont été recensées. Également des variables ont été identifiées et un modèle conceptuel de recherche a été élaboré. Le but sera de purifier les items des variables du modèle à travers une analyse factorielle exploratoire via le logiciel SPSS dans le contexte marocain.

Cette recherche se propose de répondre à la question suivante : Quel est l'impact des normes comptables internationales IFRS sur le contrôle de gestion ? Nous allons étudier l'impact sur la qualité de l'information financière, sur la gestion du résultat, sur les outils et les systèmes d'information, sur l'organisation et les processus et sur les métiers, les compétences et les comportements.

Nous présenterons dans un premier temps le cadre théorique de notre recherche en essayant d'y extraire les impacts des normes IAS/IFRS sur le contrôle de gestion en mobilisant des approches théoriques et en présentant les études empiriques antérieures portant sur ce sujet.

Dans un deuxième temps, nous présenterons les aspects méthodologiques et les résultats de notre étude exploratoire menée, auprès des entreprises cotées en bourse au Maroc, avec l'utilisation de la méthode de l'analyse factorielle exploratoire via le logiciel SPSS. Enfin, nous présenterons une analyse et discussion des résultats de notre recherche. Les perspectives et les prolongements de la recherche seront traités en conclusion.

## **1. Revue de littérature.**

### **1.1. Les approches théoriques mobilisées**

Il existe un certain nombre d'approches théoriques qui peuvent être mobilisées pour étudier l'impact des normes IAS/IFRS sur le contrôle de gestion. Nous présenterons dans cette section les principales approches théoriques.

#### **1.1.1. La théorie normative de la comptabilité**

La théorie normative de la comptabilité est une approche qui vise à établir des principes, des règles et des normes comptables qui devraient guider la pratique comptable. Plusieurs penseurs et comptables ont joué un rôle important dans le développement de cette approche (Luigi Amatino, 1547-1632 ; Luca Pacioli, 1447-1517 ; William Petty, 1623-1687). Au fil des siècles, de nombreuses autres personnes ont participé au développement des principes comptables normatifs, y compris des organisations comptables telles que l'International Accounting Standards Board (IASB), qui élabore les normes IFRS. La théorie normative de la comptabilité représente un cadre théorique essentiel pour l'analyse de l'impact des IAS/IFRS sur le contrôle de gestion. Elle met l'accent sur des principes tels que l'objectivité, la comparabilité, la fiabilité, la pertinence, la satisfaction des besoins des parties prenantes (El Idrissi Rioui Samia et Rigat Sidi Mohamed, 2020 ; Britel Imane et Qamar Tarik, 2020).

### **1.1.2. La théorie positive de la comptabilité**

La théorie positive de la comptabilité fondée par Watts et Zimmerman (1979 et 1986) est un cadre conceptuel qui vise à expliquer comment et pourquoi les pratiques comptables sont développées, mises en œuvre et utilisées dans le monde réel. La théorie positive de la comptabilité est axée sur la compréhension des comportements comptables en se basant sur des analyses empiriques et en supposant que les acteurs économiques agissent de manière rationnelle. La théorie positive de la comptabilité contribue à expliquer comment les IAS/IFRS influencent le contrôle de gestion en mettant l'accent sur les motivations des entreprises, les comportements des acteurs, les incitations, les coûts et avantages, et les dynamiques du marché (Christian Hoarau, 2012 ; Marie-France Bénard, 2008).

### **1.1.3. La théorie de l'agence**

La théorie de l'agence fondée par Michael C. Jensen et William H. Meckling (1976) est un cadre conceptuel en économie et en finance, utilisé pour comprendre les relations et les conflits d'intérêts qui peuvent survenir entre les différentes parties prenantes d'une organisation, en particulier entre les propriétaires (actionnaires) et les gestionnaires (dirigeants) d'une entreprise. Cette théorie a été développée dans les années 1970 par les économistes Jensen et Meckling et elle a été largement adoptée dans le domaine de la gouvernance d'entreprise. La théorie de l'agence fournit un cadre permettant d'analyser les relations entre les parties prenantes, en particulier les actionnaires et les dirigeants, dans le contexte de l'adoption des IAS/IFRS. Elle met en évidence les enjeux de gouvernance d'entreprise, de contrôle de gestion, et d'alignement des intérêts, ce qui est crucial pour comprendre comment ces normes affectent les pratiques comptables et le contrôle de gestion au sein des organisations (Hénault E. et Schatt A., 2005 ; Chabert M. et Pellegrin I., 2011).

### **1.1.4. La théorie des signaux**

La théorie des signaux, fondée par Stephen Ross (1977), est issue de l'économie, de la psychologie sociale, et des sciences de la communication. Elle met en lumière l'importance de la communication et de l'interprétation de l'information dans la prise de décision. Elle a des applications dans divers domaines, notamment l'économie, la psychologie, la gestion, et les sciences de la communication, et elle permet de comprendre comment les signaux influencent les comportements et les décisions des individus et des organisations. La théorie des signaux offre un cadre conceptuel utile pour examiner comment les entreprises utilisent la communication financière et d'autres signaux pour influencer les perceptions des parties prenantes et des investisseurs en ce qui concerne la conformité aux IAS/IFRS. Elle permet de comprendre comment les signaux affectent le contrôle de gestion, les comportements des entreprises et les décisions des gestionnaires dans un environnement où la conformité aux normes comptables internationales est cruciale (Lambert, C., & Sponem, S., 2012 ; Berland, N., Levant, Y., & Lépinay, V., 2016).

### **1.1.5. La théorie des coûts de transaction**

La théorie des coûts de transaction fondée par Olivier Williamson (2009) est un cadre conceptuel développé en économie pour analyser et comprendre les coûts associés à la réalisation d'échanges économiques entre individus, organisations ou entreprises. Cette théorie a été élaborée en grande partie par les économistes Oliver E. Williamson, Ronald Coase et Douglass North (2005), et elle est couramment utilisée pour examiner la façon dont les organisations prennent des décisions en matière de production, de gestion et d'externalisation en fonction des coûts de transaction. La théorie des coûts de transaction offre un cadre pour analyser les coûts associés à l'adoption des IAS/IFRS, les choix organisationnels, la structuration des contrats, et la gestion des relations avec les parties prenantes. Elle peut être

utile pour évaluer comment les entreprises adaptent leurs pratiques de contrôle de gestion et de gouvernance en réponse à l'adoption de ces normes internationales (Mahlendorf, M. D., & Sponem, S., 2015 ; Sponem, S., & Lambert, C., 2011).

#### **1.1.6. La théorie de la contingence**

La théorie de la contingence fondée par Fred Fiedler (1960) est un cadre conceptuel dans le domaine de la gestion et de l'organisation qui postule que la structure et le fonctionnement d'une organisation dépendent de divers facteurs contingents, c'est-à-dire de facteurs spécifiques à la situation ou à l'environnement de l'organisation. Cette théorie est un cadre important dans le domaine de la gestion et de l'organisation, car elle met en avant l'idée que l'efficacité de la gestion dépend de la manière dont une organisation s'adapte à ses circonstances spécifiques. En intégrant la théorie de la contingence dans l'étude de l'impact des IAS/IFRS sur le contrôle de gestion, les chercheurs peuvent mieux comprendre pourquoi et comment les entreprises réagissent différemment à ces normes en fonction de leurs caractéristiques spécifiques. Cela peut contribuer à une analyse plus riche et plus adaptée aux besoins des entreprises en matière de gestion financière et de contrôle (Cécile Couharde & Nicolas Berland, 2018 ; Frédéric Demerens & Olivier Ramond, 2014).

#### **1.1.7. La théorie néo institutionnelle**

La théorie néo-institutionnelle fondée par Olivier Williamson (1970) est un courant de pensée en sciences sociales qui se concentre sur le rôle des institutions dans la vie sociale, économique et politique. Cette théorie est une approche interdisciplinaire qui examine comment les institutions influencent le comportement humain et les organisations. Elle met l'accent sur le rôle central des règles, des normes et des structures dans la société, et explore comment ces institutions évoluent, diffusent et façonnent les choix individuels et collectifs. Elle permet de comprendre comment les normes comptables internationales sont adoptées, adaptées et mises en œuvre dans différents environnements institutionnels, ce qui influence les pratiques de contrôle de gestion (Demartini, P., & Dumoulin, M., 2009 ; Burlaud, A. & Bertrand, M., 2009).

#### **1.1.8. La théorie des comportements**

La théorie des comportements, également connue sous le nom de "théorie comportementale", associée à Herbert A. Simon (1978) est une approche dans le domaine de la psychologie et des sciences sociales qui vise à comprendre et expliquer le comportement humain en mettant l'accent sur les attitudes, les croyances, les motivations, et les émotions. Cette théorie s'appuie sur l'idée que le comportement humain est influencé par une multitude de facteurs psychologiques, sociaux et cognitifs. En mobilisant la théorie des comportements dans l'étude de l'impact des IAS/IFRS sur le contrôle de gestion, nous pouvons obtenir une compréhension plus approfondie de la manière dont les facteurs psychologiques et émotionnels des gestionnaires influencent leurs réponses à ces normes comptables internationales. Cela permet une analyse « plus complète » et nuancée des implications de l'adoption des IAS/IFRS sur les pratiques de contrôle de gestion au sein des organisations (Florence Deparday & Florence Labégorre, 2018 ; Alain Bulaud & Jacques Richard, 2018).

#### **1.1.9. La théorie des parties prenantes**

La théorie des parties prenantes fondée par Edward Freeman (2000) est une approche en gestion et en éthique des affaires qui reconnaît que les organisations interagissent avec un large éventail de parties prenantes, à savoir des individus, des groupes ou des entités qui ont un intérêt dans les activités d'une entreprise. Ces parties prenantes peuvent inclure des actionnaires, des employés, des clients, des fournisseurs, des communautés locales, des gouvernements, des associations et d'autres acteurs.

La théorie des parties prenantes permet d'expliquer le fonctionnement et la gouvernance des entreprises. Elle met en avant l'idée que les entreprises doivent tenir compte des intérêts de toutes les parties concernées par leurs activités, au-delà des seuls actionnaires, pour prendre des décisions éthiques et responsables. Cette approche représente un cadre théorique essentiel pour la compréhension des impacts des normes IFRS sur le contrôle de gestion, ce dernier est appelé à tenir compte des enjeux de la Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE) et à piloter la performance durable. C'est une approche très utile puisqu'elle s'intéresse à divers acteurs et parties prenantes concernées par l'information financière et non financière pour la prise en compte des enjeux sociaux, environnementaux et de gouvernance, d'où les nouvelles tendances vers l'enrichissement du référentiel IFRS par des normes de durabilité.

## **1.2. Les études empiriques antérieures**

Les études empiriques antérieures portant sur les effets des normes comptables internationales IAS/IFRS sur le contrôle de gestion recensées et classées traitent les impacts de ces normes sur la qualité de l'information financière, sur la gestion des résultats, sur les outils et les systèmes d'information, sur l'organisation et les processus et sur les métiers, les compétences et les comportements.

### **1.2.1. L'impact sur la qualité de l'information**

Dans plusieurs recherches et études scientifiques, un premier aspect important des normes est mis en avant est la comparabilité, caractéristique principale d'une information financière de qualité comme édicté par le FASB. L'intérêt du référentiel international pour les marchés de capitaux est de permettre une comparabilité des états financiers entre les différentes entités. En s'alignant sur un référentiel unique, les préparateurs des états financiers se doivent de respecter certaines prescriptions qui évitent les dérives comptables (Blanco, J.L.U, Garcia Osma, B, 2004 ; Olfa Nafti, Olfa Errais, 2013).

Outre la comparabilité, les normes permettent de produire une information pertinente pour les lecteurs des états financiers : les investisseurs (Lionel Touchais & Gaëlle Lenormand, 2009 ; Yougouda, 2023 ; Narktabtee & Patpanichchot, 2011 ; Bartov., et al., 2005 ; Hamzane Abdellatif, 2019).

Lionel Touchais et Gaëlle Lenormand (2009) s'interrogent sur la question de la transparence des états financiers en essayant de démontrer si les états financiers présentés sous le référentiel international permettent d'être plus transparents en fournissant une information de plus en plus abondante. Leur étude aboutit à la conclusion que les IAS/IFRS permettent effectivement d'obtenir une information transparente. Ce constat est également repris par Tayeb Saadi (2009) et Uyar M. (2016).

Là encore, le principe de juste valeur est mis en avant en présentant ce principe comme étant une représentation économique de la firme la plus réelle possible. Ceci devient possible avec les normes IAS/IFRS qui produisent une information fiable (Tayeb Saadi, 2009 ; Boukiche Kamal & Hassine Mostafa, 2018). Cette idée est appuyée par Uyar & al., 2016 ; Zimmerman et Gontcharov, 2003, qui affirment que les IAS/IFRS reposent sur un cadre conceptuel solide qui définit les concepts fondamentaux tel que la fiabilité. Il s'agit d'un principe clé qui garantit que les informations financières sont exemptes d'erreurs importantes et que leur préparation est basée sur des faits objectifs et des méthodes de mesures fiables.

En outre, les normes imposent une information en quantité pour plus de transparence. Les dirigeants sont ainsi amenés à divulguer plus d'informations à l'égard des investisseurs qui se trouvent avec des informations comptables et financières plus pertinentes et en nombre important (Tayeb Saadi, 2009 ; Saidatou Dicko & Hanen Khemakhem, 2008 ; Hamzane Abdellatif, 2009).

Les études ayant fait appel à la pertinence informationnelle pour étudier l'impact des IAS/FRS sur la qualité de l'information montrent également que le contenu informationnel en normes IAS/IFRS est compréhensible (Narktabtee & Patpanichchot, 2011) car l'information présentée est neutre et complète.

Par ailleurs, les normes comptables internationales sont conçues pour promouvoir l'objectivité dans la préparation et la présentation des états financiers (Dumontier et Maghraoui, 2006). Les transactions et les événements doivent être comptabilisés de manière à refléter fidèlement la réalité économique, sans préjugés ou biais envers des parties spécifiques.

D'après les approches théoriques mobilisées notamment, la théorie normative de la comptabilité, la théorie de l'agence, la théorie des coûts de transaction, la théorie des signaux et la théorie néo-institutionnelle, la théorie des parties prenantes et les études empiriques antérieures recensées nous pouvons formuler notre première hypothèse :

**Hypothèse 1 :** Les IAS/IFRS améliorent la qualité de l'information financière.

Le tableau ci-dessous présente une synthèse des études empiriques sur les IFRS et leur impact sur la qualité de l'information financière.



**Tableau 1 : Études empiriques portant sur l'impact des IAS/IFRS sur la qualité de l'information financière**

<b>Auteurs, année et pays</b>	<b>Echantillon</b>	<b>Méthodologie</b>	<b>Période de l'étude</b>	<b>Principaux résultats</b>
Barth et al. (2008) – Pays d'Europe	22 entreprises	Value relevance	2000-2007	La qualité du contenu informationnel est nettement meilleure en normes IFRS comparée aux normes locales. Cependant, la pertinence de l'information financière reste significative également en normes US GAAP.
Ahmed et al. (2013) - Grèce, Italie, Portugal, Espagne, Autriche, Belgique, Danemark, Finlande, France, Allemagne, Irlande, Pays-Bas, Norvège, Suède, Suisse, Royaume-Uni	3262 entreprises (1631 entreprises adoptives et 1631 entreprises non adoptives des IFRS)	Lissage des résultats Gestion des résultats	2002-2004 2006-2007	La qualité de l'information comptable a diminué après l'adoption obligatoire des IFRS. De plus, les effets observés s'appliquent principalement aux entreprises qui adoptent les IFRS dans les pays où l'application de la loi est forte.
Narktabtee & Patpanichhot (2011) - Autriche, Belgique, Danemark, Finlande, France, Allemagne, Grèce, Irlande, Italie, Luxembourg, Pays-Bas, Norvège, Pologne, Portugal, Espagne, Suède, Royaume-Uni	493 entreprises	Etudes dites d'association et Value relevance	1997-2007	L'adoption des IFRS permet d'améliorer la pertinence informationnelle. Les pays qui bénéficient apparemment de l'adoption des IFRS sont ceux où les normes comptables locales s'écartent fortement des IFRS et où la protection des investisseurs est élevée.
Nafti & Boumediene (2013) - France	150 entreprises	Value relevance	2003-2004 2006-2007	L'application des IFRS augmente le contenu informationnel des chiffres comptables. Les IFRS permettent de fournir une quantité en information financière importante.
Olfa Nafti, Olfa Errais (2013) - France et Tunisie	120 entreprises tunisiennes et 120 entreprises françaises	Entretiens et Régression linéaire	2004-2007	Les IAS/IFRS augmentent la comparabilité dans le temps et dans l'espace des états financiers présentées en normes internationales dans le cas Français et dans le cas Tunisien.
Lionel Touchais et Gaëlle Lenormand (2009) - France	160 entreprises	Etudes d'association et pertinence informationnelle	2004	Les IAS/IFRS permettent d'obtenir une information pertinente et transparente : <ul style="list-style-type: none"> <li>- Vu le nombre limité de choix comptables, les dirigeants se voient obligés de respecter des choix comptables communs à tous et ceci évite tout comportement déviant voire opportuniste ;</li> <li>- Le principe de la prééminence de la substance sur la forme privilégie l'aspect économique au détriment de l'aspect juridique ;</li> <li>- Le principe de juste valeur introduit par les normes permet d'obtenir des valeurs comptables qui sont de plus en plus proches des valeurs de marché.</li> </ul>
Tayeb Saadi (2009) - France	Entreprises françaises industrielles et commerciales	Etudes d'association	2001-2003 2005-2007	On obtient une meilleure qualité d'information en normes IFRS en réduisant significativement l'asymétrie d'information.

				<p>Le principe de juste valeur est mis en avant en présentant ce principe comme étant une représentation économique de la firme la plus réelle possible avec les normes IAS/IFRS qui produisent une information fiable.</p> <p>Les normes imposent une information en quantité pour plus de transparence : les dirigeants sont ainsi amenés à divulguer plus d'informations à l'égard des investisseurs qui se trouvent avec des informations comptables et financières plus pertinentes et en nombre important.</p>
Bartov et al. (2005) - Allemagne	417 entreprises	Value relevance	1998-2000	Les résultats publiés sous les IAS-IFRS sont plus pertinents que les résultats publiés sous les normes locales allemandes.
Van Tendeloo et Vanstraelen (2005) - Allemagne	636 entreprises	Gestion des résultats	1999-2001	<p>Les entreprises qui ont adopté les IFRS ne présentent pas de différences en termes de gestion de résultat par rapport aux entreprises produisant des états financiers en vertu des normes comptables allemandes.</p> <p>L'adoption de normes en grande quantité peut être une condition nécessaire mais non suffisante pour avoir une information de grande qualité.</p>
Igor Goncharov & Jochen Zimmermann (2003) - Allemagne	115 entreprises	Gestion des résultats	1996-2002	Les IAS/IFRS modifient les états financiers des entreprises allemandes en fournissant une information financière fiable.
Maggina & Tsaklanganos, (2011) - Grèce	Les sociétés, en Grèce, cotées à la Bourse d'Athènes	Value relevance	1997-2007	Absence d'effet des IFRS sur le cours et le rendement des actions.
Pascal Dumontier et Randa Maghraoui (2006) - Suisse	277 entreprises	Modèle de régression linéaire avec comparaison du contenu informatif des chiffres comptables	1999-2002	L'application des IAS/IFRS améliore le contenu informatif des données comptables en permettant une information objective.
Lin & Chen (2005) - Chine	415 entreprises	Value relevance	1995-2000	Les normes chinoises sont plus pertinentes que les IFRS.
Adil Laouane et Mohamed Torra (2022) - Maroc	64 entreprises	Approche quantitative basée sur les équations structurelles	Non précisée	La mise en place des normes IFRS a contribué positivement à l'amélioration de la qualité de la communication financière. De plus, les acteurs financiers marocains estiment que l'adoption des normes IFRS pourrait améliorer significativement la performance financière des entreprises. Les principaux utilisateurs de l'information financière considèrent que l'adoption des normes IFRS porte un intérêt considérable pour les entreprises adoptives cotées à la place casablancaise.
Hamzane Abdellatif & Nezha Baghar (2019) - Maroc	6 groupes immobiliers	Analyse comparative de la	Non précisée	Les IAS/IFRS ont un impact sur la qualité et la quantité du contenu des communications financières qui est devenu plus riche, plus pertinent et plus transparent pour la prise de décision.

		quantité des états de synthèses		
Ahsina et al. (2014) - Maroc	9 entreprises	Comparaison de données comptables et ratios financiers.	2013-2014	L'adoption des IFRS ne modifie pas significativement les valeurs qui décrivent la situation financière des sociétés marocaines telle que présentée dans les états financiers.
Uyar M. (2013) - Turquie	208 entreprises	Questionnaire administré en ligne à des comptables Et Gestion des résultats	2002-2007	La qualité de l'information comptable s'est améliorée et le marché financier est devenu plus actif. L'information est désormais fiable et transparente.
Erick Rading Outa (2011) - Kenya	160 entreprises	Value relevance, Gestion des résultats, Reconnaissance des pertes	1995-2004	L'adoption des normes internationales ne s'accompagne pas forcément d'une information de meilleure qualité, surtout que les entités tendent à ne pas appliquer les normes prescrites à la règle

*Source : Élaboré par les auteurs*

### **1.2.2. L'impact sur la gestion des résultats**

La gestion des résultats, également connue sous le terme de comptabilité d'intention, est largement explorée dans la littérature comptable. Les travaux examinant l'impact des IFRS sur la gestion des résultats suggèrent une tendance générale à la diminution de ces pratiques à l'échelle mondiale. La plupart des auteurs tendent à considérer que les entreprises appliquant les IFRS présentent généralement moins de pratiques de lissage des résultats, une meilleure anticipation des pertes et une plus grande pertinence des valeurs par rapport à celles n'appliquant pas le référentiel international (Barth et al., 2008 ; Zeghal et al., 2011).

Nous notons que les normes IAS/IFRS imposent des règles comptables uniformes, ce qui signifie que les entreprises doivent suivre des méthodes comptables cohérentes pour évaluer et présenter leurs états financiers. Cela réduit la marge de manœuvre des entreprises pour manipuler le chiffre d'affaires de manière opportuniste (Lionel Touchais et Gaëlle Lenormand, 2009 ; Catherine Grima, 2017 ; Olfa Nafti et Olfa Errais, 2013 ; Adil Laouane, 2022).

Par ailleurs, les normes IAS/IFRS encouragent l'utilisation de la juste valeur dans la mesure des actifs et des passifs, ce qui peut entraîner des ajustements de valeur et des variations dans le résultat net. Les fluctuations de la juste valeur peuvent influencer la manière dont les entreprises gèrent certains instruments financiers et actifs pour atteindre certains objectifs de résultat.

D'un autre côté, les normes IAS/IFRS fournissent des directives sur la classification des charges, permettant de distinguer les charges opérationnelles des charges financières, par exemple. Une application précise de ces classifications peut affecter la présentation du résultat opérationnel dans les états financiers (Réda Sefsaf, 2012).

La norme IFRS 15 introduit des principes spécifiques pour la reconnaissance des revenus provenant de contrats avec les clients. Elle définit des critères précis pour déterminer quand et dans quelle mesure les revenus doivent être comptabilisés. Cette norme peut influencer la manière dont les revenus d'exploitation sont reconnus, ce qui, à son tour, impacte le résultat d'exploitation (Olfa Nafti et Olfa Errais, 2013). Les normes IAS/IFRS établissent des règles pour l'évaluation et la dépréciation des actifs, y compris les actifs d'exploitation tels que les immobilisations corporelles. Si la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable nette, une dépréciation doit être constatée, ce qui peut affecter le résultat d'exploitation.

Les normes IAS/IFRS exigent des divulgations plus détaillées dans les états financiers, y compris des informations sur les méthodes comptables utilisées. Cela rend plus difficile pour les entreprises de dissimuler des pratiques de gestion du résultat (Bartov & al., 2005). La revue de la littérature sur les accruals discrétionnaires et les IFRS a montré un impact positif des normes internationales sur la divulgation d'une information comptable juste et précise. Les IAS/IFRS exigent que les entreprises enregistrent des provisions pour les obligations ou les pertes potentielles. Les IAS/IFRS mettent également l'accent sur la substance économique des transactions plutôt que sur leur forme juridique. Cela peut influencer la reconnaissance des revenus et des charges, y compris les accruals, en alignant davantage la comptabilisation sur la réalisation effective des avantages économiques (Houda Affes et Réal Labelle, 2007, Reda Sefsaf, 2012 ; Yosr Hrichi, 2013 ; Catherine Grima, 2017).

Les normes IAS/IFRS établissent des principes comptables spécifiques pour la reconnaissance, la mesure, la présentation et la divulgation des éléments financiers. Ces principes peuvent influencer les choix de gestion en matière de comptabilisation des revenus, des charges, des actifs et des passifs, et ainsi impacter le résultat net (Mbarek Benddih, 2019). Les choix comptables sont une sélection délibérée de politiques comptables susceptibles d'affecter le résultat net. La gestion peut choisir de fournir des informations supplémentaires pour expliquer les variations de résultats et les choix comptables, influençant ainsi la perception des parties prenantes.

Nous ajoutons que certaines normes IAS/IFRS établissent des directives spécifiques pour la présentation des états financiers. La façon dont l'information est présentée peut influencer la perception des parties prenantes sur la performance financière de l'entreprise, ce qui peut à son tour influencer la gestion du résultat pour répondre aux attentes (Gaëlle Lenormand et Lionnel Touchais, 2018 ; Adil Laouane, 2022).

D'après les approches théoriques mobilisées notamment, la théorie normative de la comptabilité, la théorie de l'agence, la théorie des coûts de transaction, la théorie des signaux, la théorie des parties prenantes et les études empiriques antérieures recensées nous pouvons formuler notre deuxième hypothèse :

**Hypothèse 2 :** Les IAS/IFRS ont un impact sur la gestion des résultats

Le tableau ci-dessous présente une synthèse des études empiriques sur les IFRS et leur impact sur la gestion des résultats.

**Tableau 2 : Études empiriques sur les IFRS et leur impact sur la gestion des résultats**

Auteurs, année et pays	Echantillon	Méthodologie	Période de l'étude	Principaux résultats
Reda Sefsaf (2012) - Europe	14 pays adoptifs des IFRS et 8 pays non adoptifs	Méthode quantitative- Etudes d'association	2001-2009	Les normes IAS/IFRS fournissent des directives sur la classification des charges, permettant de distinguer les charges opérationnelles des charges financières, par exemple. Une application précise de ces classifications peut affecter la présentation du résultat opérationnel dans les états financiers
Olivier Ramond, Laurent Batsch & Jean-François Costa (2007) - France et Royaume-Uni	-	Value relevance	1992-2004 2005	Les normes IAS/IFRS influencent le résultat opérationnel en introduisant des principes et des exigences spécifiques qui guident la comptabilisation des revenus, la dépréciation des actifs, la classification des charges et d'autres aspects comptables. Les entreprises doivent s'adapter à ces normes pour assurer la conformité et garantir la transparence dans la présentation de leur résultat opérationnel.
Bartov et al. (2005) - Allemagne	417 entreprises	Value relevance	1998-2000	Les normes IAS/IFRS exigent des divulgations plus détaillées dans les états financiers, y compris des informations sur les méthodes comptables utilisées. Cela rend plus difficile pour les entreprises de dissimuler des pratiques de gestion du résultat.
Catherine Grima (2017) - France	837 entreprises	Méthode des doubles différences	2004-2012	Les accruals discrétionnaires sont moins importants en normes IFRS qu'en normes locales françaises. La manipulation comptable est alors moins présente. Les entreprises manipulent moins en normes IFRS qu'en normes locales.
Yosr Hrichi (2013) - France	100 entreprises	Gestion des résultats et accruals discrétionnaires	2004-2006	La gestion du résultat, telle que mesurée par l'ampleur et le sens des accruals discrétionnaires est plus répandue au sein des entreprises françaises après l'introduction des IFRS en 2005.
Issiaga Thiam Sy (2011) - France	54 entreprises	Méthode de recherche-intervention	2011	Les normes IAS/IFRS imposent des règles spécifiques pour l'amortissement des actifs et la comptabilisation des dépréciations. Cela signifie que les entreprises doivent examiner régulièrement la valeur recouvrable de leurs actifs et enregistrer des dépréciations si nécessaire, ce qui peut avoir un impact sur le résultat.
Lionel Touchais et Gaëlle Lenormand (2009) - France	160 entreprises	Etudes d'association et pertinence informationnelle	2004	L'adoption des IFRS s'est globalement traduite par des impacts financiers positifs en entraînant une augmentation des capitaux propres et des résultats. Elles permettent par ailleurs de réduire la marge de manœuvre des entreprises pour manipuler le chiffre d'affaires de manière opportuniste.
Elie Salameh (2013)	371 entreprises	Etudes d'association et value relevance	2002-2007	La pertinence de valeur des chiffres comptables s'améliore avec l'adoption des normes IFRS par les PME cotées dans la mesure où les valeurs comptables se rapprochent davantage des valeurs boursières. Les chiffres comptables sont plus informatifs lorsqu'il s'agit d'entreprise faiblement endettées, d'entreprise en croissance, d'entreprises avec une faible concentration du capital ou d'entreprises bénéficiaires.
Adil Laouane (2022) - Maroc	12 groupes non financiers	Test paramétrique de la moyenne et test non	2007-2018	L'utilisation des IFRS implique nécessairement une manière différente de comptabiliser certains postes comptables. Le fait de devoir utiliser les normes IFRS entraîne des changements dans les modes

		paramétrique de la médiane		d'évaluation et de comptabilisation des données financières. C'est le cas du chiffre d'affaires notamment.
Karima Haoudi (2017) - Maroc	74 entreprises	Observations et analyses d'états financiers en normes IFRS et d'états financiers en normes locales.	2013	Il n'y a pas de différence de la nature des tentations de manipulations discrétionnaires des comptes par les dirigeants des entreprises adoptives ou non adoptives des normes IFRS. Il s'agit pour les deux échantillons de réduire essentiellement à la baisse la valeur des dettes à long terme.
Abdessadiq Sadqi et Samira Rifki (2017) - Maroc	1 entreprise	Etude de cas pratique : Vinci Energies Maroc	2009-2011	Il y a un impact des normes sur le chiffre d'affaires avec l'introduction de deux principales normes : IAS 18 et IAS 11 qui fixent les principes de comptabilisation du chiffre d'affaires.
Houda Affes et Réal Labelle (2007) – Etude Internationale	4807 entreprises	Analyses descriptives	2005-2008	Le respect des normes IFRS apparaît comme le facteur premier de la fiabilité de l'information financière produite par les entreprises cotées. Les normes IFRS ont pour effet de limiter la gestion des résultats et d'augmenter la fiabilité de l'information financière.

*Source : Élaboré par les auteurs*

### **1.2.3. L'impact sur les outils et les systèmes d'information**

Les IAS/IFRS ont un impact sur la planification et les budgets ainsi que sur les coûts en modifiant la manière dont les transactions financières sont enregistrées, évaluées et divulguées. Les entreprises doivent adapter leurs processus de planification financière suite à l'introduction des nouvelles normes comptables internationales et assurer la conformité (Véronique Malleret, 2014 ; Salwa S. Beheiry, 2005 ; Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009 ; Abdellatif H. & Baghar N., 2019).

Les normes comptables internationales IFRS impactent les systèmes d'information (SI) d'une manière générale et l'Entreprise Resource Planning (ERP) en particulier. L'adaptation du système d'information lors de la transition au référentiel international est considérée comme étant une phase importante de ce passage. Les normes sont considérées comme un nouveau projet, et tout projet, quel qu'il soit, s'il n'est pas accompagné par une adaptation et un paramétrage adéquat du système d'information sera voué à l'échec.

En effet, l'adoption des IAS/IFRS peut nécessiter des ajustements significatifs dans les systèmes d'information comptable et de gestion de l'entreprise pour garantir la collecte, le traitement et la communication de données conformes à ces normes. (Cormier Denis, Samira Demaria, et Pascale Lapointe-Antunes, 2012). Cela peut nécessiter des mises à jour ou des modifications importantes de ces systèmes. Le système d'information doit être en mesure de collecter plusieurs données provenant de différentes sources. Il devra également être en mesure de faire une comparaison avec les données calculées en normes locales (El Idrissi Rioui Samia & al., 2020). Les applications relatives à la comptabilité analytique, la comptabilité générale, le reporting ainsi que la consolidation sont des applications qui devront être adaptées aux nouvelles exigences des normes. Des bases de données statistiques devront être mises en place avec un suivi régulier. Le contrôleur de gestion sera le principal acteur pour garantir un reporting fiable et clair avec ces aménagements et adaptations des systèmes d'information (SI) aux normes comptables internationales. Le système d'information devra par ailleurs adapter le format de reporting pour alimenter les annexes et les informations complémentaires (Cormier, Denis, Samira Demaria, et Pascale Lapointe-Antunes, 2012 ; Dreveton Benjamin, 2009).

Les outils d'analyse de données (business intelligence) et de reporting doivent être adaptés pour répondre aux nouvelles exigences de divulgation imposées par les IAS/IFRS. Les contrôleurs de gestion peuvent avoir besoin de générer des rapports supplémentaires ou de modifier les rapports existants pour se conformer aux normes (Cormier Denis, Samira Demaria, et Pascale Lapointe-Antunes, 2012). Les IAS/IFRS établissent des normes comptables communes, ce qui facilite la comparaison des performances financières entre différentes entreprises et secteurs. Cela peut améliorer la qualité des données financières utilisées dans les rapports de Business Intelligence, permettant des analyses plus précises et significatives.

Les IAS/IFRS ont également un impact significatif sur le contrôle de gestion en favorisant une normalisation des pratiques comptables et une complexité accrue des rapports financiers. Ce changement exige une gestion plus sophistiquée des données, ce qui amplifie le rôle du big data dans le processus de contrôle de gestion. Le big data facilite la collecte, la consolidation et l'analyse des données financières conformes aux normes IAS/IFRS, permettant une compréhension approfondie des performances, une meilleure gestion des risques, et une adaptation rapide aux évolutions normatives (Belhaj Y., 2023 ; Claire Ciampi, 2021).

Par ailleurs, l'introduction et la conformité aux normes IAS/IFRS peuvent stimuler l'utilisation de l'intelligence artificielle (IA) dans les processus comptables et financiers. L'IA peut aider à automatiser des tâches complexes, améliorer la précision des estimations et renforcer la conformité aux normes internationales. Cependant, il est essentiel que l'intégration de l'IA soit soigneusement planifiée et mise en œuvre pour garantir la qualité et la fiabilité des informations financières produites en normes IFRS (Jean-Jacques Pluchart, 2019).



D'après les approches théoriques mobilisées notamment, la théorie normative de la comptabilité, la théorie de l'agence, la théorie des coûts de transaction, la théorie des signaux, la théorie de la contingence, la théorie des parties prenantes et les études empiriques antérieures recensées nous pouvons formuler notre troisième hypothèse :

**Hypothèse 3 :** Les IAS/IFRS ont un impact sur les outils et les systèmes d'information

Nous résumons dans le tableau ci-dessous les principales études portant sur l'impact des IAS/IFRS sur les outils et les systèmes d'information.

**Tableau 3 : Études empiriques sur les IFRS et leur impact sur les outils et les systèmes d'information**

<b>Auteurs, année et pays</b>	<b>Echantillon</b>	<b>Méthodologie</b>	<b>Période de l'étude</b>	<b>Principaux résultats</b>
Issiaga Thiam Sy (2011) - France	54 entreprises	Méthode de recherche-intervention	2011	La transition au référentiel international doit être accompagnée d'une restructuration du système d'information, chapeauté par le contrôleur de gestion qui doit faire de son mieux pour trouver les solutions les plus adaptées pour traiter les nouvelles exigences imposées par les IAS/IFRS.
Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria (2009) - France	9 entreprises	Méthode qualitative : observation des pratiques de gestion du changement comptable normatif de groupes cotés.	Janvier 2006 à août 2008	Il existe un impact incontournable des normes sur les systèmes d'information (SI). Les SI se trouvent changés et développés lors du passage à l'harmonisation internationale. Le référentiel IFRS constitue une véritable révolution comptable en modifiant considérablement les outils de gestion ainsi que les comportements des acteurs des entreprises s'y conformant.
Dreveton Benjamin (2008) - France	29 collectivités	Méthode de recherche-intervention	-	Les normes internationales sont bel et bien un outil de gestion et comme tout outil de gestion nouveau, elles sont génératrices de changement au sein de l'entité les adaptant.
Abdellatif H. & Baghar N. (2019) - Maroc	6 groupes immobiliers	Méthodologie qualitative	2019	Avec l'adoption des normes internationales, les groupes immobiliers marocains doivent améliorer de manière continue leurs outils de gestion et de production pour gagner en compétitivité. Les managers doivent se doter des outils nécessaires pour assurer la collecte et la maîtrise de l'information qu'ils doivent communiquer périodiquement.
Abdessadeq Sadqi et Samira Rifki (2017) - Maroc	1 entreprise	Etude de cas	2009-2011	Avec le passage aux normes comptables internationales, l'entreprise doit disposer d'un système d'information organisé, fluide et fiable. Le système d'information doit être très efficace et être capable de calculer les ajustements nécessaires requis par les normes.
Aloys Ndzie Ndzie (2020) - Cameroun	1 entreprise	Méthode qualitative Etude de cas	-	La qualité et l'intégrité des informations comptables produites sont conditionnées par la maîtrise du système d'information par le personnel de l'organisation. L'intérêt d'intégrer des applications et particulièrement un ERP est de permettre aux managers de pouvoir prendre des décisions rapidement. L'ERP permet de créer une vision managériale des informations gérées.

*Source : Élaboré par les auteurs*

#### 1.2.4. L'impact sur l'organisation et les processus

L'adoption des IAS/IFRS a nécessité, de la part des responsables comptables et financiers, des contrôleurs de gestion ainsi que des auditeurs des comptes, l'appropriation d'un référentiel comptable dont l'approche est fondamentalement différente de celle de la plupart des référentiels nationaux. Les normes internationales imposent de ce fait une collaboration entre les managers (Dick et Missonier Piera, 2007). Le contrôleur de gestion peut être positionné différemment dans l'entreprise adoptant les normes IAS/IFRS car il doit collaborer étroitement avec d'autres services de l'entreprise, tels que la comptabilité, l'audit, les ressources humaines, les opérations, et les ventes, pour s'assurer que les informations financières reflètent avec précision l'ensemble des activités de l'entreprise (Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009).

La mise en place des normes comptables internationales IAS/IFRS conduit à de profonds changements dans les pratiques organisationnelles dans la mesure où quelques responsabilités, qui n'étaient auparavant assumées que par les services comptables ou fiscaux sont désormais transférés vers les différents services de l'entité (service marketing, service commercial, service achats, etc.). La mise en place des normes comptables internationales implique ainsi les opérationnels. Ils deviennent également partie prenante de la construction de l'information comptable et financière (Catherine Grima, 2017 ; Issiaga Thiam, 2011).

Il convient de noter donc que l'introduction des IAS/IFRS induit une modification de l'organisation des entités s'y conformant. Elle implique dans son sillage le service trésorerie, le service juridique, le service achat, ainsi que les commerciaux. Il y a par ailleurs une collaboration de plus en plus accrue entre les différents services et les opérationnels.

Les IAS/IFRS établissent un cadre comptable international uniforme. Les entreprises doivent adapter leurs processus comptables pour se conformer à ces normes, ce qui inclut la manière dont elles enregistrent, évaluent et présentent leurs transactions financières.

Les IAS/IFRS mettent l'accent sur la juste valeur des actifs et des passifs dans certaines circonstances. Les entreprises doivent être capables d'évaluer la valeur marchande de leurs actifs et passifs conformément aux normes. Ce qui peut impacter les processus existants de l'entreprise. Les entreprises doivent effectuer des révisions périodiques de leurs politiques comptables et de leurs processus pour s'assurer que leurs états financiers restent conformes aux IAS/IFRS à mesure que les normes évoluent (Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009). Les processus de préparation des états financiers doivent également être revus et modifiés pour s'assurer que les données et rapports financiers sont conformes aux IAS/IFRS. D'un autre côté, les processus de communication financière doivent être mis à jour pour refléter les nouvelles exigences en matière de divulgation d'informations conformément aux IAS/IFRS. D'après les approches théoriques mobilisées notamment, la théorie positive de la comptabilité, la théorie de l'agence, la théorie néo-institutionnelle, la théorie de la contingence, la théorie des parties prenantes et les études empiriques antérieures recensées nous pouvons formuler notre quatrième hypothèse :

**Hypothèse 4 :** Les IAS/IFRS ont un impact sur l'organisation et les processus des entreprises adoptives

Le tableau ci-dessous présente une synthèse des travaux de recherche portant sur l'impact des IAS/IFRS sur l'organisation et les processus.

**Tableau 4 : Recherches et études empiriques sur les IFRS et leur impact sur l'organisation et les processus**

<b>Auteurs, année et pays</b>	<b>Echantillon</b>	<b>Méthodologie</b>	<b>Période de l'étude</b>	<b>Principaux résultats</b>
Catherine Grima (2017) - France	837 entreprises	Méthode des doubles différences	2004-2012	La mise en place des normes comptables internationales IAS/IFRS conduit à de profonds changements dans les pratiques organisationnelles dans la mesure où quelques responsabilités, qui n'étaient auparavant assumées que par les services comptables ou fiscaux sont désormais transféré vers les différents services de l'entité (service marketing, service commercial, service achats, etc.). La mise en place des normes comptables internationales implique ainsi les opérationnels. Ils deviennent également partie prenante de la construction de l'information comptable et financière.
Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria (2009) - France	9 entreprises	Méthode qualitative : observation des pratiques de gestion du changement comptable normatif de groupes cotés.	Janvier 2006 à août 2008	Les normes internationales, au-delà d'impacter l'activité du trésorier uniquement, impacte dans son sillage l'activité de toute la hiérarchie, et plus directement le directeur financier. Le référentiel IFRS constitue une véritable révolution comptable qui conduit à une réorganisation des départements et des services au sein de l'entreprise.
Dick et Missonier Piera (2007) - France	-	-	-	L'adoption des IAS/IFRS imposent des changements qui entraînent une plus grande collaboration entre les responsables comptables, les directeurs financiers et les auditeurs. En raison des implications étendues des IAS/IFRS sur la collecte de données, les systèmes d'information et la communication financière, une collaboration accrue entre les départements comptabilité, informatique, juridique et communication peut être nécessaire.
Abdessadeq Sadqi et Samira Rifki (2017) - Maroc	1 entreprise	Etude de cas	2009-2011	Les entreprises auront besoin de mettre à jour leurs procédures pour collecter les nouvelles informations à la source- par exemple auprès des opérationnels et documenter de manière appropriée les estimations et jugements effectués.

*Source : Élaboré par les auteurs*

### 1.2.5. L'impact sur les métiers, les compétences et les comportements

L'adoption des IAS/IFRS a un impact significatif sur le métier et les activités du contrôleur de gestion. Les IAS/IFRS établissent des normes comptables internationales uniformes. Cela signifie que les entreprises doivent préparer leurs états financiers en suivant ces normes, ce qui simplifie la comparabilité des performances financières entre les entreprises adoptives du monde entier. Les activités du contrôleur de gestion changent, ; il doit désormais s'assurer que les données financières sont conformes à ces normes (Issiaga Thiam Sy, 2011). Les IAS/IFRS définissent des règles spécifiques pour la présentation des états financiers, y compris la manière dont les éléments sont classés et les informations à fournir en annexe. Les contrôleurs de gestion doivent veiller à ce que les rapports financiers de leur entreprise soient conformes à ces exigences. Les IFRS peuvent être plus complexes que les normes comptables nationales précédemment utilisées dans certains pays. Cela peut augmenter les activités des contrôleurs de gestion et des financiers vue la charge de travail car ils doivent comprendre et appliquer ces normes, notamment en ce qui concerne la comptabilisation des instruments financiers, la valorisation des actifs, etc. (Bernard Gump, Philippe Dupuy, Stéphane Jaumier, 2012). Les IFRS ont un impact sur la manière dont les entreprises évaluent leurs performances financières et prennent des décisions. Les contrôleurs de gestion doivent s'assurer que les informations financières sont préparées conformément aux IFRS pour soutenir la prise de décision basée sur des données fiables (Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009).

Les IAS/IFRS ont un impact majeur sur les activités du contrôleur de gestion en standardisant donc la comptabilité à l'échelle internationale, en influençant la manière dont les informations financières sont présentées et en modifiant la prise de décision financière au sein de l'entreprise. Les contrôleurs de gestion doivent être bien formés et informés sur ces normes pour remplir efficacement leur rôle dans le processus de gestion financière (Issiaga Thiam Sy, 2011).

Les professionnels de la finance et du contrôle de gestion doivent se former continuellement pour rester à jour avec les évolutions des normes comptables internationales. Cela peut nécessiter des efforts supplémentaires pour maintenir leurs compétences à jour (David Alexander, 2002). Par ailleurs, l'adoption des IAS/IFRS peut modifier les comportements des entreprises, des investisseurs et des professionnels de la comptabilité de plusieurs manières. Les entreprises doivent fournir des informations plus détaillées et informatives dans leurs états financiers, ce qui peut les encourager à être plus « honnêtes » et à divulguer de manière plus complète les aspects de leur performance financière. Il y a ainsi une réduction des comportements déviants (Bernard Gump, Philippe Dupuy, Stéphane Jaumier, 2012).

L'adoption des IAS/IFRS peut également stimuler l'innovation financière, car les entreprises cherchent des moyens plus créatifs pour structurer leurs transactions tout en restant conformes aux normes. Les professionnels de la comptabilité peuvent être motivés à devoir repenser leurs approches pour répondre aux nouvelles exigences (Karim Mhedehbi, 2010).

D'après les approches théoriques mobilisées notamment, la théorie positive de la comptabilité, la théorie de l'agence, la théorie néo-institutionnelle, la théorie des comportements, la théorie de la contingence, la théorie des parties prenantes et les études empiriques antérieures recensées nous pouvons formuler notre cinquième hypothèse :

**Hypothèse 5 :** Les IAS/IFRS ont un impact sur les métiers, les compétences et les comportements.

Le tableau ci-dessous résume les principales études empiriques portant sur l'impact des IAS/IFRS sur les métiers, les compétences et les comportements.

**Tableau 5 : Recherches et études empiriques sur les IFRS et leur impact sur les métiers, les compétences et les comportements**

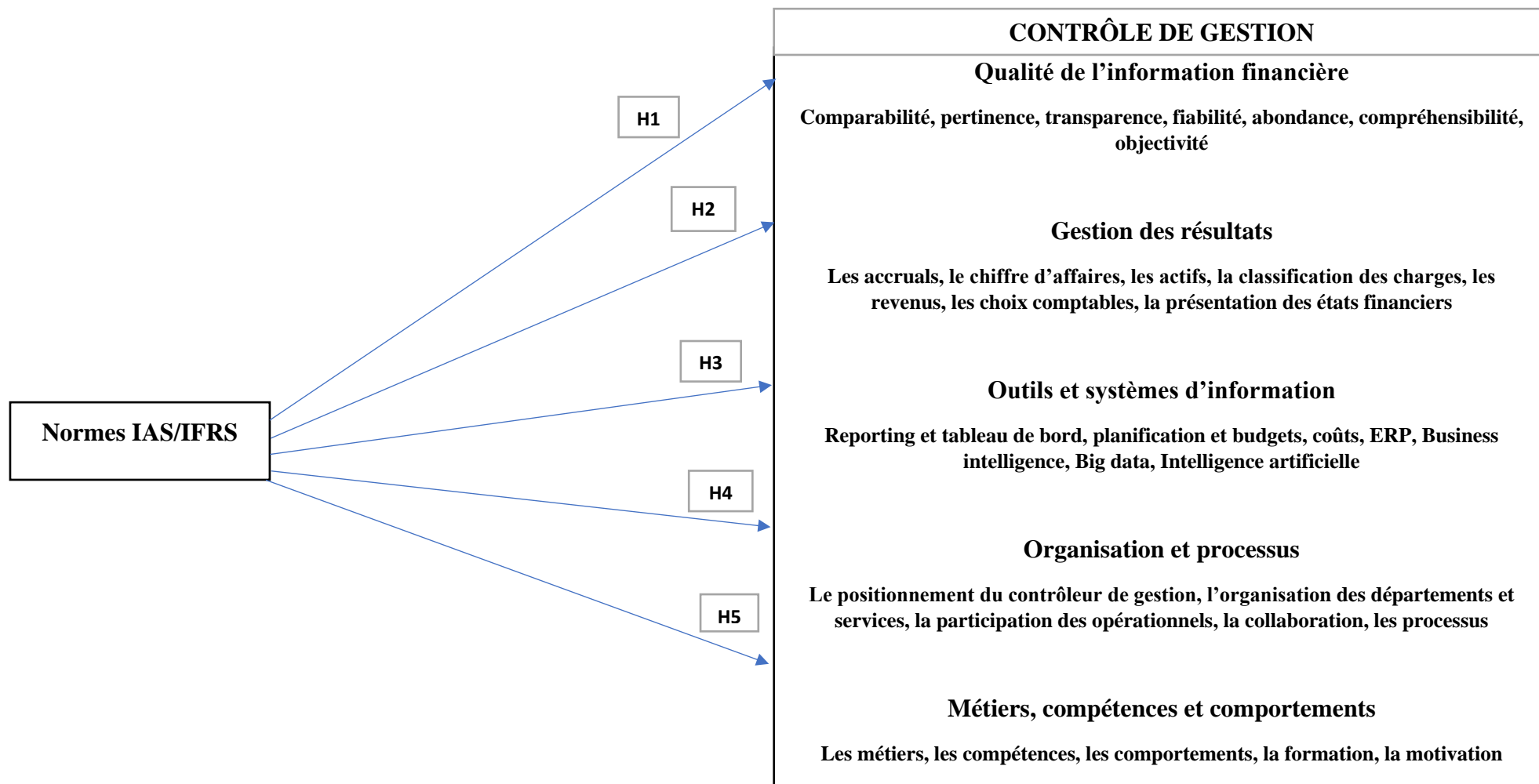
Auteurs, année et pays	Echantillon	Méthodologie	Période de l'étude	Principaux résultats
Youngouda H (2023)	-	Analyses descriptives	2005-2023	Les IAS/IFRS permettent de réduire le comportement opportuniste des gestionnaires dans leurs politiques de gestion des bénéfices comparé à leur comportement affiché lorsqu'ils utilisent les normes locales.
Bernard Gump, Philippe Dupuy, Stéphane Jaumier (2012) - France	-	-	2006-2008	Avant l'adoption d'un référentiel unique international, les états financiers pouvaient être sujets à des manipulations comptables, à des jeux d'écriture ou encore à des divergences servant à aligner la réalité économique aux objectifs préétablis. Ceci conduit à fausser l'image fidèle des comptes de l'entité. Les normes internationales en réduisant les choix d'options comptables, permettent de faire disparaître ou du moins de réduire des comportements déviants. Les managers sont ainsi amenés à changer de comportement vis-à-vis des investisseurs et des commissaires aux comptes auditant leurs états financiers.
Issiaga Thiam Sy (2011) - France	54 entreprises	Méthode de recherche-intervention	2011	Les IAS/IFRS ont un impact majeur sur les activités du contrôleur de gestion en standardisant la comptabilité à l'échelle internationale, en influençant la manière dont les informations financières sont présentées et en modifiant la prise de décision financière au sein de l'entreprise. Les contrôleurs de gestion doivent être bien informés sur ces normes pour remplir efficacement leur rôle dans le processus de gestion financière.
Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria (2009) - France	9 entreprises	Méthode qualitative : observation des pratiques de gestion du changement comptable normatif de groupes cotés.	Janvier 2006 à août 2008	Le référentiel IFRS constitue une véritable révolution comptable en modifiant considérablement les outils de gestion ainsi que les comportements des acteurs des entreprises s'y conformant. Les normes IFRS modifient le périmètre de responsabilité de chaque acteur. Les normes IFRS impactent tous les acteurs en interaction avec l'entreprise qui adopte les normes internationales allant des investisseurs et dirigeants aux contrôleurs de gestion et aux opérationnels.
Uyar M. (2016) - Turquie	89 entreprises	Questionnaire administré en ligne à des comptables Et méthode de régression des moindres carrés ordinaires	2002-2007	La formation a un impact positif significatif sur la conformité aux normes IAS/IFRS. Les IAS/IFRS peuvent être assez différentes des normes et applications précédentes dans le pays d'origine. De plus, le langage utilisé dans les IAS/IFRS n'est pas facile à comprendre, car il inclut des termes techniques, des définitions et des méthodes de mesure. Ainsi, ils sont perçus comme difficiles à comprendre, même par des comptables professionnels dans certains cas. Par conséquent, une formation organisée par des organismes professionnels ou gouvernementaux est nécessaire pour présenter les normes aux comptables et s'assurer qu'elles sont correctement comprises et appliquées.
Karim Mhedehbi (2010) - Tunisie	38 entreprises	Analyses statistiques : comparaison de moyennes et estimation d'un modèle en données de panel	-	L'auteur aboutit à deux impacts des normes : l'un sur la performance (impact résultant du comportement des acteurs qui changent lors du passage au référentiel international) et un autre impact qui est l'impact sur le développement.
Salwa S. Beheiry (2005) - Egypte	-	Méthodologie qualitative	-	La transition vers les IAS/IFRS entraînent des coûts de conformité, y compris la formation du personnel et la mise à jour des systèmes de comptabilité.

*Source : Élaboré par les auteurs*

### **1.3. Le modèle conceptuel de la recherche**

Selon la revue de littérature présentée ci-dessus, les normes IAS/IFRS ont des impacts sur le contrôle de gestion des entreprises : impact sur la qualité de l'information financière, sur la présentation des informations financières dans les rapports financiers, sur les outils et les systèmes d'information, sur l'organisation, les activités, les métiers et les comportements et que ces impacts concernent divers acteurs. De là découle notre modèle conceptuel de recherche que l'on peut présenter comme suit :

Figure 1 : Le modèle conceptuel de la recherche



Source : Élaboré par les auteurs



## 2. Méthodologie de recherche

### 2.1. Terrain et données de l'étude

L'étude a été basée sur un échantillon de 30 entreprises cotées en bourse. Nous avons adopté la technique d'échantillonnage non probabiliste, et plus spécialement l'échantillonnage par convenance qui demeure le mieux adapté pour notre étude, car elle nous permet d'interroger les personnes qui sont accessibles et qui veulent participer à notre enquête. De plus, cette technique est privilégiée lorsque le délai de l'étude est court, l'identification de la cible demeure une tâche difficile, et le budget consacré à l'étude est très faible (Adil Laouane et Mohamed Torra, 2022). La liste des sociétés et profil des répondants est présentée dans le tableau n°6.

Notre étude exploratoire sur l'impact des IAS/IFRS sur le contrôle de gestion concerne les normes dans leur globalité (47 normes en 2023)<sup>1</sup>.

La décision de prendre en compte l'ensemble des 47 normes IAS/IFRS dans notre modèle de recherche et notre étude sur l'impact des normes comptables sur le contrôle de gestion est justifiée par la volonté de capturer de manière exhaustive l'influence de ces normes sur les différentes dimensions du contrôle de gestion. Cette approche permet d'appréhender de manière globale les changements induits par l'adoption des IAS/IFRS, en tenant compte de leurs impacts sur la qualité de l'information, sur la gestion des résultats, sur les outils et les systèmes d'information, sur l'organisation et les processus et sur les métiers, les compétences et les comportements.

Cette recherche se positionne dans la lignée d'autres travaux académiques qui ont également pris en considération l'ensemble des normes IAS/IFRS existantes pour évaluer leur impact, tels que les études de Platikanova, P. & Nobes (2006), Street et al. (2000), Ball et Shivakumar (2006), Dechow et Dichev (2002), Leuz et Verrecchia (2000). Cela permet de fournir une vision la plus complète possible des implications des normes comptables internationales IFRS sur le contrôle de gestion, offrant ainsi une base solide pour une compréhension approfondie des dynamiques organisationnelles induites par l'harmonisation comptable internationale.

Les normes IAS/IFRS ont un impact sur le contrôle de gestion en influençant plusieurs de ses dimensions. Il est essentiel que les contrôleurs de gestion comprennent ces normes, leurs effets et leurs implications pour prendre des décisions éclairées.

*Tableau 6 : Liste des sociétés et profil des répondants*

Sociétés	Secteur d'activité	Ville	Profil du répondant
Société 1	Assurances	Casablanca	Directeur financier
Société 2	Bâtiment et Matériaux de Construction	Casablanca	Responsable comptable et financier
Société 3	Pétrole et Gaz	Casablanca	Auditeur interne
Société 4	Assurances	Casablanca	Directeur financier
Société 5	Participation et Promotion immobilières	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 6	Bâtiment et Matériaux de Construction	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 7	Assurances	Casablanca	Responsable financier
Société 8	Distribution	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 9	Distribution	Tanger	Auditeur interne
Société 10	Distribution	Casablanca	Responsable comptable et financier
Société 11	Sociétés de placement immobilier	Casablanca	Responsable financier
Société 12	Agroalimentaire et Production	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 13	Banques	Casablanca	Auditeur interne
Société 14	Banques	Casablanca	Responsable comptable financier
Société 15	Boissons	Rabat	Responsable comptable financier

<sup>1</sup>Source : <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards>

Société 16	Agroalimentaire et Production	Casablanca	Responsable financier
Société 17	Boissons	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 18	Agroalimentaire et Production	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 19	Banques	Casablanca	Auditeur interne
Société 20	Bâtiment et Matériaux de Construction	Casablanca	Responsable comptable et financier
Société 21	Bâtiment et Matériaux de Construction	Marrakech	Contrôleur de gestion
Société 22	Agroalimentaire et Production	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 23	Transport	Casablanca	Responsable comptable et financier
Société 24	Agroalimentaire et Production	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 25	Ingénieries et Biens d'Equipement Industriels	Rabat	Auditeur interne
Société 26	Sociétés de Portefeuilles/Holdings	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 27	Matériels, Logiciels et Services informatiques	Casablanca	Responsable comptable et financier
Société 28	Participation et Promotion immobilières	Casablanca	Contrôleur de gestion
Société 29	Distribution	Salé	Responsable comptable et financier
Société 30	Sociétés de financement et Autres Activités Financières	Casablanca	Contrôleur de gestion

*Source : élaboré par les auteurs*

## 2.2.Choix méthodologique

Afin de répondre à la question de recherche et pour le test du modèle conceptuel de recherche, le positionnement épistémologique est le positivisme. Le test des hypothèses du modèle de recherche nécessite d'appliquer la méthodologie déductive. Pour contextualiser notre modèle de recherche et l'améliorer nous avons mené une étude exploratoire par l'administration d'un questionnaire auprès de 30 entreprises cotées à la Bourse de Casablanca. Nous avons analysé nos données collectées par approche d'analyse factorielle exploratoire (AFE), selon la méthode d'analyse par composante principale (ACP) en utilisant le logiciel SPSS.

## 2.3. Questionnaire

D'après la revue de littérature de différentes recherches théoriques et études empiriques traitant notre question de recherche, nous avons pu identifier des variables et construire notre questionnaire.

Le questionnaire comporte 43 questions réparties en thèmes ou blocs, l'enquête appelle essentiellement les avis des principaux utilisateurs des normes IFRS (Responsables comptables et financiers, contrôleurs de gestion, responsables financiers, directeurs financiers, auditeurs internes). Le questionnaire comporte également des questions relatives aux profils des répondants. Le questionnaire comporte les axes et thèmes suivants :

### 1. INFORMATIONS GENERALES SUR LA SOCIETE ET LE PROFIL DU REpondANT

#### 1.1. Identification de l'entreprise

#### 1.2. Profil du répondant

### 2. IMPACTS DES IFRS SUR LE CONTROLE DE GESTION

#### 2.1. Impact sur la qualité de l'information financière

#### 2.2. Impact sur la gestion des résultats

#### 2.3. Impact sur les outils et les systèmes d'information

#### 2.4. Impact sur l'organisation et les processus

#### 2.5. Impact sur les métiers, les compétences et les comportements

## 2.4. Traitement des données

La méthode d'analyse Factorielle Exploratoire (AFE) est une technique qui peut être employée

pour découvrir la structure sous-jacente (dimensions) d'un grand ensemble de variables. Par conséquent, l'AFE réduit un grand ensemble de variables à un couple de facteurs sous-jacents. Les résultats de cette étude sont possibles grâce à une analyse factorielle exploratoire conduite à l'aide du logiciel SPSS 26 qui nous permet d'effectuer une purification des items de chaque variable étudiée.

Les principales étapes de l'analyse factorielle exploratoire sont les suivantes :

- Vérification des conditions de mise en place de l'analyse en composante principale ;
- Détermination du nombre de facteurs ou du nombre d'axes factoriels à retenir ;
- Interprétation de la solution factorielle.

### 3. Résultats et discussion

Les principaux tests de l'analyse par composante principale sont le test de Kaiser, Meyer et Olkin (KMO), le test de sphéricité de Bartlett et le test du Varimax, ainsi que le test de l'alpha de Cronbach.

La validation d'une échelle de mesure est assurée par trois tests, qui sont la fiabilité et la validité convergente et discriminante. Le test de validité convergente s'applique aux variables évaluées au moyen d'échelles de mesure comprenant plusieurs attributs, ce qui signifie qu'elles sont métriques. Pour réaliser ce test, la première étape consiste à effectuer une analyse de corrélation entre les items de chaque échelle. Ensuite, une analyse factorielle en composantes principales (ACP) est menée. En cas de résultats produisant plus d'un axe factoriel lors de l'ACP, une deuxième analyse ACP avec rotation Varimax est entreprise. La fiabilité de ces variables est évaluée par le calcul de l'Alpha de Cronbach.

Les résultats de ces analyses pour chaque variable de l'étude sont résumés dans un tableau synthétique, puis interprétés en fonction des critères et des seuils d'acceptation.

#### 3.1. L'échelle de mesure de la variable « qualité de l'information financière »

La variable « Qualité de l'information financière » est mesurée par le biais de sept items. Notons que l'ensemble des items est mesuré sur une même échelle en 5 points. Nous effectuons une analyse factorielle exploratoire, afin de mettre en évidence les différents items utilisés pour mesurer la variable « Qualité de l'information financière » tout en réduisant les informations. Les corrélations entre ces items sont toutes positives et significatives. Le test de Kaiser, Meyer et Olkin (KMO), dont la valeur est supérieure à 0,7 (KMO = 0,705), donne un résultat qui autorise la factorisation et le test de sphéricité de Bartlett est significatif et permet de valider la conduite d'une analyse factorielle (les données sont factorisables). Alors une analyse ACP est menée sur ces 7 items.

**Tableau 7 : Analyse factorielle exploratoire sur l'échelle de mesure de la variable « Qualité de l'information financière »**

Items	Qualités de représentation	Rotation de la matrice des composantes		Alpha de Cronbach sans item	Alpha de Cronbach
		Composant 1	Composant 2		
QUALIT_INFO_FIN1	0,859		0,925	0,834	0,821
QUALIT_INFO_FIN2	0,815		0,883	0,810	
QUALIT_INFO_FIN3	0,597	0,643		0,787	
QUALIT_INFO_FIN4	0,634	0,782		0,788	
QUALIT_INFO_FIN5	0,573	0,739		0,791	
QUALIT_INFO_FIN6	0,766	0,875		0,792	

QUALIT_INFO_FIN7	0,775	0,874		0,777	
Valeur propre		3,518	1,500	KMO=0,705	
		5,018			
Test de Bartlett		Varimax		P<0,000	
Variance expliquée		71,688%		N=30	

Source : SPSS

Il ressort du tableau ci-dessus que le critère de Kaiser indique l'existence de deux facteurs qui permettent de restituer 71,688% de la variance totale expliquée. Par ailleurs, la pente de la courbe de ces valeurs est négative.

En ce qui concerne la communalité, le principe théorique impose que toute communalité inférieure à 0,4 doit être éliminée de l'analyse afin de garantir une bonne représentativité des items. Dans notre cas la variable « Qualité de l'information financière » ne présente aucune valeur inférieure au seuil accepté, et donc tous les items parviennent à mesurer efficacement leurs variables, et aucune suppression ou modification d'items pour ces variables n'est nécessaire.

La structure factorielle identifiée est claire et explique 72% de l'information. En se référant à la qualité de représentation, nous notons que tous les items ont un coefficient factoriel supérieur à 0,6 sur au moins deux axes identifiés.

### 3.2. L'échelle de mesure de la variable « Gestion des résultats »

Nous procédons par la même démarche ci-dessus et effectuons une analyse factorielle exploratoire, afin de mettre en évidence les différents items utilisés pour mesurer les variables étudiées tout en réduisant les informations.

Au cours de la phase de construction et d'exploitation, nous avons identifié 9 items pour mesurer la variable « Gestion du résultat ».

La valeur de KMO obtenue dépasse les 0,7 pour la variable, ce qui est suffisant pour ces données, cette valeur converge avec le résultat précédant du test de Bartlett selon lequel la matrice de corrélations est statistiquement différente d'une matrice identité. Le test de Bartlett est significatif (les données sont factorisables). Alors une analyse ACP est menée sur ces 9 items.

Tableau 8 : Analyse factorielle exploratoire sur l'échelle de mesure de la variable « Gestion du résultat »

Items	Qualités de représentation	Rotation de la matrice des composantes		Alpha de Cronbach sans item	Alpha de Cronbach
		Composant 1	Composant 2		
GEST_RESULT1	0,688		0,781	0,885	0,897
GEST_RESULT2	0,689		0,814	0,890	
GEST_RESULT3	0,660		0,745	0,884	
GEST_RESULT4	0,761		0,840	0,884	
GEST_RESULT5	0,605	0,769		0,895	
GEST_RESULT6	0,802	0,873		0,884	
GEST_RESULT7	0,611	0,610		0,882	
GEST_RESULT8	0,760	0,808		0,880	
GEST_RESULT9	0,659	0,696		0,882	
Valeur propre		5,021	1,213	KMO=0,793	
		6,234			
Test de Bartlett		Varimax		P<0,000	
Variance expliquée		69,273%		N=30	

Source : SPSS

Il ressort du tableau ci-dessus que le critère de Kaiser indique l'existence de deux facteurs qui permettent de restituer 69,273% de la variance totale expliquée. Par ailleurs, la pente de la courbe de ces valeurs est négative.

En ce qui concerne la qualité de représentation de la variable « Gestion du résultat », les résultats indiquent que l'ensemble des items ont une communalité supérieure à 0,6.

La structure factorielle identifiée est claire et explique 69% de l'information. En se référant à la qualité de représentation, nous notons que tous les items ont un coefficient factoriel supérieur à 0,6 sur au moins deux axes identifiés.

### 3.3. L'échelle de mesure de la variable « Outils et Systèmes d'information »

Nous effectuons une analyse factorielle exploratoire, afin de mettre en évidence les différents items utilisés pour mesurer les variables étudiées tout en réduisant les informations.

Au cours de la phase de construction et d'exploitation, nous avons identifié 7 items pour mesurer la variable « Outils et Systèmes d'information ».

Les résultats de la première ACP indiquent que nos données sont métriques et factorisables. Les tests de KMO et le test de sphéricité de Bartlett sont positifs. L'alpha de Cronbach est de 0,848. La valeur de l'indice KMO (approximativement 0,8) et le Test de Bartlett (0,000) respecte les normes scientifiques (les données sont factorisables). Alors une analyse ACP est menée sur les 7 items.

**Tableau 9 : Analyse factorielle exploratoire sur l'échelle de mesure de la variable « Outils et Systèmes d'information »**

Items	Qualités de représentation	Rotation de la matrice des composantes		Alpha de Cronbach sans item	Alpha de Cronbach
		Composant 1	Composant 2		
OUTIL_SI1	0,863		0,928	0,876	0,848
OUTIL_SI2	0,675	0,799		0,820	
OUTIL_SI3	0,805		0,774	0,809	
OUTIL_SI4	0,603	0,716		0,820	
OUTIL_SI5	0,636	0,721		0,820	
OUTIL_SI6	0,829	0,909		0,832	
OUTIL_SI7	0,647	0,667		0,816	
Valeur propre		3,925	1,133	KMO=0,796	
		5,058			
Test de Bartlett		Varimax		P<0,000	
Variance expliquée		72,249%		N=30	

Source : SPSS

L'extraction des axes indique que la pente de la courbe de ces valeurs est négative. Nous devons donc nous concentrer sur deux axes, permettant de résumer 72,249% de l'information totale sur la variable « Outils et Systèmes d'information ».

Concernant la qualité de représentation, les résultats démontrent que tous les éléments présentent une communalité dépassant 0,6.

La structure factorielle identifiée est claire et explique 72% de l'information. En se référant à la qualité de représentation, nous notons que tous les items ont un coefficient factoriel supérieur à 0,6 sur au moins deux axes identifiés.

### 3.4. L'échelle de mesure de la variable « Organisation et processus »

Nous effectuons une analyse factorielle exploratoire afin de mettre en évidence les différents items utilisés pour mesurer les variables étudiées tout en réduisant les informations.

Au cours de la phase de construction et d'exploitation, nous avons identifié 5 items pour mesurer la variable « Organisation et processus ».

La première étape dans l'étude exploratoire consiste à s'assurer que les données sont « factorisables ». Les données sont factorisables si elles peuvent être regroupées en facteurs. C'est-à-dire que les items présentent des caractéristiques communes (facteurs ou dimensions d'une variable).

Nous vérifions que les données sont factorisables avec l'indice de KMO et le test de sphéricité de Bartlett. Les résultats indiquent que nous pouvons poursuivre l'analyse car l'indice KMO est de 0,630, ce qui est une valeur moyennement bonne et le test de sphéricité de Bartlett est significatif.

**Tableau 10 : Analyse factorielle exploratoire de l'échelle de mesure de la variable «Organisation et processus»**

Items	Qualités de représentation	Rotation de la matrice des composantes	Alpha de Cronbach sans item	Alpha de Cronbach
		Composant 1		
ORGAN_PROCES1	0,364	0,603	0,743	0,746
ORGAN_PROCES2	0,556	0,746	0,694	
ORGAN_PROCES3	0,861	0,928	0,568	
ORGAN_PROCES4	0,754	0,868	0,650	
ORGAN_PROCES5	0,104	-	0,801	
Valeur propre		2,313	KMO=0,630	
Test de Bartlett		Varimax	P<0,000	
Variance expliquée		52,778%	N=30	

Source : SPSS

Une analyse en composantes principales est lancée sur l'ensemble initial des cinq items, le critère de Kaiser indique l'existence d'un seul facteur qui permet de restituer 53% de la variance totale expliquée. Par ailleurs, la pente de la courbe de ces valeurs est négative.

En ce qui concerne la qualité de représentation, les résultats signalent que tous les éléments possèdent une communalité dépassant 0,5. Cependant, deux items, à savoir « ORGAN\_PROCES1 » et « ORGAN\_PROCES5 », présentent une communalité inférieure à 0,5.

La structure factorielle identifiée est claire et explique 53% de l'information. En se référant à la qualité de représentation, nous notons que tous les items ont un coefficient factoriel supérieur à 0,6 sur au moins un axe identifié.

L'objectif est d'épurer l'instrument de mesure, en procédant à une deuxième analyse en composantes principales.

**Tableau 11 : Analyse factorielle exploratoire sur l'échelle de mesure de la variable « Organisation et processus » après suppression des items « ORGAN PROCES1 » et « ORGAN PROCES5 »**

Variable	Liste des items	Qualité de représentation	Contribution factorielle	Alpha de Cronbach sans item	Alpha de Cronbach
			Composant 1		
Organisation et processus	ORGAN_PROCES2	0,696	0,834	0,851	0,845
	ORGAN_PROCES3	0,795	0,892	0,763	
	ORGAN_PROCES4	0,823	0,907	0,742	
Valeur propre			2,313	KMO = 0,708	
Test de Bartlett : Significatif			Varimax	P= 0.000	
Variance expliquée en %			77,11%	N= 30	

Source : SPSS

La deuxième phase de purification du construit de la variable « Organisation et processus » a permis d'identifier une structure factorielle claire, qui respecte les normes scientifiques (Gavard-Perret et al., 2009 ; Kaiser et Rice, 1974 ; Roussel, 2005 ; George, D., et Mallery, M., 2003).

Dans le tableau ci-dessus, nous pouvons identifier les éléments bien représentés par les facteurs identifiés et confirmer que tous les indicateurs répondent aux normes scientifiques.

La valeur de l'indice KMO (KMO= 0,708) est acceptable et respecte les recommandations de Kaiser et Rice (1974). L'indice Alpha de Cronbach est de 0,845 et respecte les normes scientifiques (George, D., et Mallery, M., 2003). Ainsi, les résultats ont été améliorés.

### 3.5. L'échelle de mesure de la variable « Métiers, compétences et comportements »

Nous effectuons une analyse factorielle exploratoire afin de mettre en évidence les différents items utilisés pour mesurer les variables étudiées tout en réduisant les informations.

Au cours de la phase de construction et d'exploitation, nous avons identifié 5 items pour mesurer la variable « Métiers, compétences et comportements ».

Les résultats de la première ACP indiquent que nos données sont métriques et factorisables. Les tests de KMO et le test de sphéricité de Bartlett sont positifs. L'alpha de Cronbach est de 0,794. La valeur de l'indice KMO (approximativement 0,8) et le Test de Bartlett (0,000) respecte les normes scientifiques.

En ce qui concerne l'extraction des axes, la pente de la courbe de ces valeurs est négative. Nous devons donc nous concentrer sur un seul axe, permettant de résumer 55,923% de l'information totale de la variable « Métiers, compétences et comportements ».

Concernant la qualité de représentation (communalités par items), les résultats indiquent que l'ensemble des items ont une communalité supérieure à 0,5 sauf l'item « METIER\_COMP1 » qui a une communalité inférieure à 0,5.

**Tableau 12 : Analyse factorielle exploratoire sur l'échelle de mesure de la variable « Métiers, compétences et comportements »**

Items	Qualités de représentation	Rotation de la matrice des composantes	Alpha de Cronbach sans item	Alpha de Cronbach
		Composant 1		
METIER_COMP1	0,382	0,618	0,796	0,794
METIER_COMP2	0,589	0,767	0,747	
METIER_COMP3	0,660	0,813	0,736	
METIER_COMP4	0,633	0,796	0,741	
METIER_COMP5	0,532	0,729	0,754	
Valeur propre		2,515	KMO=0,766	
Test de Bartlett		Varimax	P<0,000	
Variance expliquée		55,923%	N=30	

Source : SPSS

Du tableau ci-dessus il ressort que la structure factorielle identifiée est claire et explique 56% de l'information. En se référant à la qualité de représentation, nous notons que tous les items ont un coefficient factoriel supérieur à 0,6 sur au moins un axe identifié.

Nous pouvons identifier un item qui est mal représenté par les facteurs identifiés et qui doivent être écartés de l'échelle. Nous procédons à l'élimination de l'item suivant : « METIER\_COMP1 ».

L'objectif est d'épurer l'instrument de mesure et ceci en procédant à une deuxième analyse en composante principale.

**Tableau 13 : Analyse factorielle exploratoire sur l'échelle de mesure de la variable « Métiers, compétences et comportements » après suppression de l'item « METIER\_COMP1 »**

Items	Qualités de représentation	Rotation de la matrice des composantes	Alpha de Cronbach sans item	Alpha de Cronbach
		Composant 1		
METIER_COMP2	0,602	0,776	0,759	0,796
METIER_COMP3	0,724	0,851	0,712	
METIER_COMP4	0,705	0,840	0,712	
METIER_COMP5	0,484	0,696	0,793	
Valeur propre		2,515	KMO=0,764	
Test de Bartlett		Varimax	P<0,000	
Variance expliquée		62,86%	N=30	

Source : SPSS

Du tableau ci-dessus, il ressort que la deuxième phase de purification du construit de la variable « Métiers, compétences et comportements » a permis d'identifier une structure factorielle claire, qui respecte les normes scientifiques.

Dans le tableau suivant, nous pouvons identifier les éléments bien représentés par les facteurs identifiés et confirmer que tous les indicateurs répondent aux normes scientifiques.

La valeur de l'indice KMO (KMO= 0,764) respecte les recommandations de Kaiser et Rice (1974). L'indice Alpha de Cronbach est de 0,796 respecte les normes scientifiques (George, D., et Mallery, M., 2003).

L'étude exploratoire que nous avons menée vise à purifier les variables identifiées dans la littérature en vue d'améliorer notre modèle de recherche à tester pour étudier les impacts identifiés des IAS/IFRS sur le contrôle de gestion dans le contexte marocain. Notre étude exploratoire a été réalisée via le logiciel SPSS en utilisant de la méthode de l'analyse factorielle exploratoire ce qui nous a permis de purifier les items de mesure relevés de la littérature.

En se basant sur la littérature les impacts des normes comptables internationales IFRS sur le contrôle de gestion ont été identifiés et portent sur la qualité de l'information financière, la gestion des résultats, outils et les systèmes d'information, l'organisation et les processus et les compétences, les métiers et les comportements.

**L'hypothèse 1 :** Les IAS/IFRS impactent la qualité de l'information financière.

Les résultats de notre étude exploratoire nous permettent de retenir dans le contexte marocain les items suivants :

-*La comparabilité* : cet item est confirmé également par de nombreuses recherches antérieures (Blanco, J.L.U, Garcia Osma, B, 2004 ; Olfa Nafti & Olfa Errais, 2013). Les IAS/IFRS impactent la comparabilité des informations financières en établissant des normes comptables internationales uniformes, standardisant les pratiques comptables et facilitant ainsi la comparaison des états financiers entre différentes entreprises.

-*La pertinence* : Les IAS/IFRS impactent la pertinence des informations financières en favorisant une présentation plus transparente des états financiers, renforçant ainsi la qualité de l'information pour les utilisateurs. Ce résultat concorde avec les études antérieures notamment celles de Lionel Touchais et Gaëlle Lenormand, 2009 ; Yougouda, 2023 ; Bartov, et al., 2005 ; Boukich Kamal & Hassine Mostafa, 2018.

-*La transparence* : Les IAS/IFRS impactent la transparence des informations financières en établissant des normes comptables internationales cohérentes, promouvant ainsi une présentation claire, uniforme et compréhensible des états financiers. Ce qui rejoint les travaux de Uyar M., 2016 ; Leuz et Verrecchia, 2000.

-*La fiabilité* : Les IAS/IFRS impactent la fiabilité des informations financières en établissant des normes comptables internationales, favorisant des méthodes de comptabilisation plus



uniformes et transparentes, renforçant ainsi la crédibilité et la qualité des données financières. Notre résultat rejoint ceux des travaux antérieurs (Tayeb Saadi, 2009 ; Zimmerman & Gontcharov, 2003 ; Boukich Kamal & Hassine Mostafa, 2018).

-*L'abondance* : Ceci rejoint les résultats des études faites par Hamzane Abdellatif, 2019 ; Nafti & al, 2013. Ces études ont démontré que, en promouvant une présentation plus complète et claire des états financiers, les normes peuvent indirectement encourager une communication plus détaillée et exhaustive de l'information financière par les entités qui les adoptent.

-*La compréhensibilité* : Les IAS/IFRS impactent la compréhensibilité des informations financières en établissant des normes comptables internationales qui favorisent une présentation cohérente, transparente et normalisée des états financiers, facilitant ainsi la compréhension et l'interprétation des informations par les utilisateurs (Narktabtee & Patpanichchot, 2011).

-*L'objectivité* : Les IAS/IFRS impactent l'objectivité des informations financières en promouvant des principes comptables basés sur des critères et des règles plutôt que sur des jugements discrétionnaires, ce qui contribue à renforcer l'objectivité et la fiabilité des informations comptables fournies par les entreprises. Les résultats de notre recherche confirment ceux des études antérieures notamment celle de Dumontier et Maghraoui en 2006.

**L'hypothèse 2** : Les IAS/IFRS impactent la gestion des résultats.

Les résultats de notre étude exploratoire nous permettent de retenir dans le contexte marocain les items suivants :

-*Le chiffre d'affaires* : Les IAS/IFRS impactent le chiffre d'affaires en établissant des normes comptables uniformes qui influent sur la manière dont les revenus sont reconnus, rapportés et présentés dans les états financiers des entreprises. Ce résultat est cohérent avec les études antérieures, notamment celles de Lionnel Touchais, 2009 ; Catherine Grima, 2017 ; Olfa Nafti & Olfa Errais, 2013 ; Adil Laouane, 2022.

-*Les actifs* : Les IAS/IFRS impactent les actifs en établissant des normes comptables internationales qui influent sur la comptabilisation, l'évaluation et la présentation des actifs dans les états financiers des entreprises. Ceci confirme les résultats de Luiz et Verrechia, 2000 ; Issiaga Thiam Sy, 2011.

-*La classification des charges* : Les IAS/IFRS impactent la classification des charges en établissant des normes comptables qui guident la manière dont les dépenses sont identifiées, classées et présentées dans les états financiers des entreprises (Reda Sefsaf, 2012 ; Karima Haoudi, 2017 ; Bagha Nezha, 2018).

-*Les revenus* : Les IAS/IFRS impactent les revenus en établissant des normes comptables internationales qui définissent les critères de reconnaissance, de mesure et de présentation des produits, influençant ainsi la manière dont les revenus sont comptabilisés dans les états financiers des entreprises. Ceci rejoint les résultats exposés dans notre revue de littérature notamment ceux de Olfa Nafti et Olfa Errais, 2013 ; Olivier Ramond, Laurent Batsch & Jean-François Casta, 2007.

-*Les accruals* : les IAS/IFRS impactent les accruals en établissant des normes comptables qui définissent les règles et critères pour la comptabilisation des charges et des produits au moment de leur réalisation, influençant ainsi la formation des accruals dans les états financiers des entreprises. (Gaëlle Lenormand, Lionel Touchais, 2009 ; Houda Affes et Réal Labelle, 2007 ; Reda Sefsaf, 2012).

-*Les choix comptables* : Les IAS/IFRS impactent les choix comptables en fournissant des directives et des normes spécifiques, réduisant la latitude discrétionnaire et favorisant une plus grande uniformité dans les pratiques comptables adoptées par les entreprises. Ce qui concorde avec les résultats relevés de la littérature (Mbarek Benddih, 2019).

-*La présentation des états financiers* : Les IAS/IFRS impactent la présentation des états financiers en établissant des directives spécifiques qui favorisent une structure cohérente,

transparente et compréhensible dans la présentation des informations financières des entreprises (Adil Laouane, 2022 ; Catherine Grima, 2017).

**L'hypothèse 3 :** Les IAS/IFRS impactent les outils et les systèmes d'information.

*-Le reporting et les tableaux de bord :* Les IAS/IFRS impactent le reporting et les tableaux de bord en standardisant les principes comptables, ce qui améliore la précision, la transparence et la comparabilité des informations financières utilisées dans ces outils de gestion (Cormier Denis et al., 2012).

*-La planification et les budgets :* Les IAS/IFRS impactent la planification et les budgets en influençant la manière dont les données financières sont anticipées, évaluées et présentées, assurant ainsi une conformité aux normes comptables internationales dans le processus de planification et d'établissement des budgets. Ceci rejoint les résultats des études antérieures, notamment celles de Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009 ; Abdellatif H. & Baghar N., 2019.

*-Les coûts :* les IAS/IFRS impactent les coûts en établissant des normes comptables internationales qui définissent la manière dont les coûts sont identifiés, évalués et comptabilisés dans les états financiers des entreprises (Salwa S. Beheiry, 2005 ; Véronique Malleret, 2014)

*-Les ERP et La business intelligence :* Les IAS/IFRS impactent les ERP et la business intelligence en standardisant les principes comptables internationaux, facilitant ainsi l'intégration, l'analyse et la compréhension des données financières dans les processus décisionnels de l'entreprise (Cormier Denis et al., 2012).

*-Le big data :* Les IAS/IFRS impactent le big data en influençant la structuration et la normalisation des données financières, favorisant ainsi une intégration plus cohérente et une analyse approfondie dans le contexte des grandes quantités de données. Ce qui concorde avec les études antérieures, notamment celles de Claire Ciampi, 2021 ; Youssef Belhaj, 2023.

*-L'intelligence artificielle :* Les IAS/IFRS impactent l'intelligence artificielle (IA) en fournissant des normes comptables internationales structurées qui facilitent l'utilisation de l'IA pour l'analyse prédictive et la prise de décision basée sur des données financières normalisées (Jean-Jacques Pluchart, 2019).

**L'hypothèse 4 :** Les IAS/IFRS impactent l'organisation et les processus.

*-L'organisation des départements et services :* Les IAS/IFRS impactent l'organisation des départements en exigeant une collaboration accrue entre les départements financiers, juridiques et opérationnels pour assurer une mise en œuvre appropriée et cohérente des normes comptables internationales. Ce qui concorde avec les résultats relevés de la littérature (Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009 ; Catherine Grima, 2017).

*-La participation des opérationnels :* Les IAS/IFRS impactent la participation des opérationnels en les engageant davantage dans le processus comptable, nécessitant une compréhension accrue des normes internationales pour assurer une application adéquate dans leurs activités. (Issiaga Thiam Sy, 2011).

*-La collaboration des managers :* Les IAS/IFRS impactent la collaboration des managers en encourageant une communication plus étroite entre les départements financiers et opérationnels pour assurer une application cohérente des normes comptables internationales dans la prise de décision stratégique (Dick et Missionier Pierra, 2007).

**L'hypothèse 5 :** Les IAS/IFRS impactent les compétences, les métiers et les comportements.

*-Les métiers :* Les IAS/IFRS impactent les métiers en demandant aux professionnels de divers secteurs une adaptation et une compréhension accrue des normes comptables internationales pour assurer la conformité et la transparence dans leurs activités (Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009 ; Issiaga Thiam Sy, 2011).

*-Les compétences :* Les IAS/IFRS impactent les compétences en exigeant des professionnels la formation continue et une mise à jour constante de leurs connaissances comptables pour s'adapter aux normes internationales et maintenir des compétences pertinentes dans un contexte

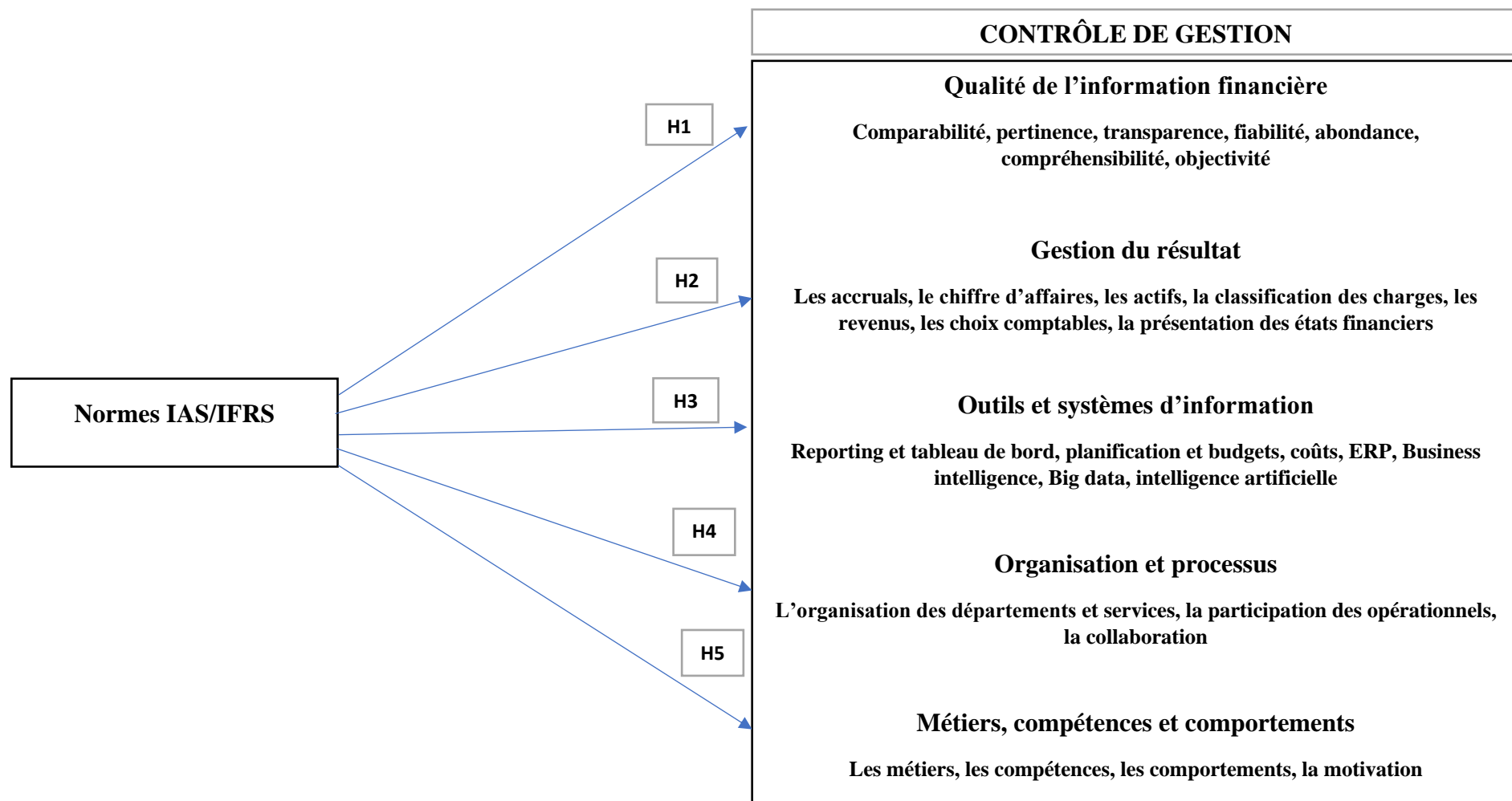
comptable en évolution. Ce qui concorde avec les études antérieures, notamment celles de David Alexander, 2002 ; Karim Mhedehbi, 2010.

*-Les comportements* : Les IAS/IFRS impactent les comportements en incitant à des pratiques comptables plus transparentes et uniformes, influençant ainsi les décisions et les actions des parties prenantes pour garantir la conformité aux normes internationales (Bernard Gump, Philippe Dupuy, Stéphane Jaumier, 2012 ; Annelise Couleau-Dupont, Samira Demaria, 2009 ; Yougouda H., 2023 ; Issiaga Thiam Sy, 2011).

*-La motivation* : Les IAS/IFRS impactent la motivation en renforçant la confiance des parties prenantes grâce à une présentation plus transparente des informations financières, stimulant ainsi la motivation des acteurs économiques à s'engager dans des transactions basées sur des données plus fiables et compréhensibles (Karim Mhedehbi, 2010).

Suite à cette étude exploratoire, notre modèle de recherche amélioré se présente comme suit :

Figure 2 : Le modèle de recherche amélioré



Source : Élaboré par les auteurs

## 4. Conclusion

Le référentiel IAS/IFRS a été mis en place avec pour principal objectif d'avoir une meilleure transparence de l'information financière en présentant des états financiers d'une manière harmonisée, ce qui permet d'accroître la qualité de l'information financière et la rapidité de l'établissement des états financiers. Avec un référentiel commun, il n'y a plus nécessité pour les entreprises cotées sur différentes places boursières de présenter les états financiers différemment.

L'application de ce référentiel unique procure aux entreprises des avantages divers et se voit être bénéfique non seulement pour les entités l'appliquant mais également pour les investisseurs qui voient leur confiance se rétablir avec une information financière plus crédible sur les places boursières) et pour les auditeurs (qui se réfèrent désormais à un seul système comptable plutôt qu'à de multiples référentiels).

Nous rappelons que l'objectif de cette recherche est d'étudier l'impact des normes comptables internationales IAS/IFRS sur le contrôle de gestion. Dans un premier temps, une revue de la littérature sur le sujet a permis d'identifier les théories à mobiliser et de recenser les études empiriques antérieures réalisées. Cette revue de la littérature a fait apparaître un certain nombre de conclusions. Elle confirme un impact des normes internationales IFRS sur la qualité de l'information, sur la gestion du résultat, sur les outils et les systèmes d'information, sur l'organisation et les processus et sur les métiers, les compétences et les comportements. Des variables ont été identifiées et un modèle de recherche a été élaboré.

Dans un deuxième temps et pour contextualiser le modèle conceptuel et l'améliorer, une étude exploratoire a été menée auprès de 30 sociétés cotées à la Bourse de Casablanca. Une purification des items des variables de la recherche a été réalisée à travers une analyse factorielle exploratoire en utilisant le logiciel SPSS. Notre modèle de recherche a été améliorée à la suite de cette étude exploratoire.

Le modèle de recherche amélioré est retenu pour le tester dans une étude empirique confirmatoire qui fera l'objet d'une prochaine recherche en utilisant la méthode des équations structurelles et en augmentant dans ce cas-là la taille de notre échantillon.

## Références:

- (1). Bartov, & al. (2005). Comparative value relevance among German, U.S and international accounting standards: a German stock market perspective.
- (2). Benddih, M. (2019). Passage aux normes IAS/IFRS au Maroc : quels effets sur l'évaluation et le pilotage de la performance financière des groupes cotés ? Une exploration théorique. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 2(4), 471-488.
- (3). Blanco, J.L.U., Garcia Osma, B (2004). The comparability of international accounting standards and US GAAP: an empirical study of form 20-F reconciliations. *International of Accounting, Auditing and Performance*, 5.
- (4). Boukich, K. & Hassine, M. (2018). IFRS adoption and accounting information quality: a literature review. *Revue du contrôle de la comptabilité et l'audit*, 2(4), 249-268.
- (5). Britel, I., & Quamar, T., (2020). L'impact de la mise en place des normes comptables internationales IAS/IFRS sur les jugements des acteurs boursiers : revue de littérature. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'audit*, (12).
- (6). Cormier, D., & Demaria, S. (2012). La valorisation boursière des états financiers des sociétés françaises : pertinence du référentiel IFRS. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 18(2), 99-124.
- (7). Couleau-Dupont, A., Demaria, S. (2009). Le processus de changement comptable normatif : une analyse des pratiques organisationnelles. La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit.

- (8). Dicko, S. & Khemakhem, H. (2010). L'impact attendu de l'adoption des IAS/IFRS sur le marché financier français, *HAL Open science*, 1-22.
- (9). El Idrissi, R. (2020). Passage aux normes IAS/IFRS : Quels effets sur les systèmes de contrôle de gestion ? Une exploration théorique. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(2),1019-1042.
- (10). Goncharov, I., & Zimmermann, J., (2003). Do accounting standards influence the level of earnings management? Evidence from Germany.
- (11). Grima, C., (2017). Impact des normes IFRS sur la manipulation comptable des sociétés françaises cotées.
- (12). Hamzane A., & Baghar, N. (2019). Impact de l'adoption des normes comptables internationales IAS/IFRS sur les communications financières des groupes immobiliers au Maroc. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(3),108-128.
- (13). Hénault, E., & Schatt,A, (2015). L'introduction des normes IFRS dans le secteur public français : une analyse de l'impact sur la qualité de l'information financière. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 21(1), 89-118.
- (14). Hrichi, Y. (2013). Les effets de l'adoption obligatoire des normes IFRS sur la gestion du résultat comptable : une analyse de 100 entreprises françaises. *La revue des sciences de gestion*, (263),163-170.
- (15). Issiaga, T. (2011). Etude des liens entre l'appropriation des normes IAS/IFRS et les dimensions organisationnelles et managériales des services comptables. Conservatoire national des arts et métiers-CNAM, France.
- (16). Laouane, A. & Torra, M., (2022). L'impact de l'adoption des normes IFRS sur le mode de calcul du chiffre d'affaires et son impact sur certains indicateurs mesurant la création de la valeur : cas des entreprises marocaines cotées à la BVC. *Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit* (12)
- (17). Mahlendorf, M. D., & Sponem, S. (2015). The impact of the IFRS regulation on management accounting. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 21(1), 7-44.
- (18). Nafti, O. & Nafti, E. (2013). Enjeux des IAS/IFRS : entre actualisation des variables comptables et manipulation des résultats nets. Etude empirique des entreprises françaises et tunisiennes. *La revue des sciences de gestion*, (263), 145-161.
- (19). Saadi, T. (2009). Création de valeur : l'impact des normes IFRS sur le contenu informationnel du résultat net : le cas de la France. *HALSHS Sciences Humaines et Sociales*,176.
- (20). Sefsaf, R. (2012). Contribution à l'analyse de l'effet de l'adoption des IFRS sur la qualité des chiffres comptables. *Gestion et management*. Université d'Angers.
- (21). Sponem, S., & Lambert, C. (2011). The IASB/FASB convergence project: an exploration of the impact on the accounting and auditing profession. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 17(3), 7-41.
- (22). Touchais, L. & Lenormand, G. (2009). Les IFRS améliorent-elles la qualité de l'information financière ? Approche par la value relevance.
- (23). Yougouda, H. (2023). L'effet de l'adoption des normes IFRS sur l'information financière et la performance des entreprises adoptives. Dix-neuf ans de littérature (2005-2023). *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(9), 324-346.

## Annexes

### 1. Les items de la variable « Qualité de l'information financière ».

Codification	Item
QUALIT_INFO_FIN1	Information comparable
QUALIT_INFO_FIN2	Information pertinente
QUALIT_INFO_FIN3	Information transparente
QUALIT_INFO_FIN4	Information fiable
QUALIT_INFO_FIN5	Information abondante
QUALIT_INFO_FIN6	Information compréhensible
QUALIT_INFO_FIN7	Information objective

### 2. Les items de la variable « Gestion du résultat ».

Codification	Item
GESTI_RESULT1	Le chiffre d'affaires
GESTI_RESULT2	Les actifs opérationnels
GESTI_RESULT3	Les actifs financiers
GESTI_RESULT4	Les actifs d'exploitation
GESTI_RESULT5	La classification des charges
GESTI_RESULT6	Les revenus
GESTI_RESULT7	Les accruals
GESTI_RESULT8	Les choix comptables
GESTI_RESULT9	La présentation des états financiers

### 3. Les items de la variable « Outils et systèmes d'information ».

Codification	Item
OUTIL_SI1	Reporting et tableaux de bord
OUTIL_SI2	Planification et budgets
OUTIL_SI3	Coûts
OUTIL_SI4	Innovations technologiques : ERP et systèmes d'information
OUTIL_SI5	Innovations technologiques: Business intelligence
OUTIL_SI6	Innovations technologiques: Big data
OUTIL_SI7	Innovations technologiques: Intelligence artificielle

### 4. Les items de la variable « Organisation et processus ».

Codification	Item
ORGAN_PROCES1	Le positionnement du contrôleur de gestion
ORGAN_PROCES2	L'organisation des départements et des services (organigramme, tâches, postes)
ORGAN_PROCES3	Participation des opérationnels à la construction de l'information comptable
ORGAN_PROCES4	La collaboration entre les managers
ORGAN_PROCES5	Les processus (processus de préparation des états financiers, processus de communication financière)

### 5. Les items de la variable « Métiers, compétences et comportements ».

Codification	Item
METIER_COMP1	Les formations
METIER_COMP2	Les métiers (du contrôleur de gestion, des préparateurs des états financiers (comptables et consolidateurs), des managers et dirigeants d'entreprise, des auditeurs internes et comité d'audit)
METIER_COMP3	Les compétences
METIER_COMP4	Les comportements
METIER_COMP5	La motivation

Source : *Élaboré par les auteurs*