

PRATIQUES COMPTABLES DE LA PETITE ET MOYENNE ENTREPRISE CAMEROUNAISE À L'ÈRE DU SYSCOHADA RÉVISÉ

ACCOUNTING PRACTICES OF THE CAMEROONIAN SMALL AND MEDIUM SIZE ENTERPRISE AT ERA OF THE OHADA REVISED ACCOUNTING SYSTEM

TIONA WAMBA JOSEPH HERMAN

Enseignant Chercheur

École Normale Supérieure d'Enseignement Technique

Université de Douala

Équipe de Recherche en Sciences de Gestion

Cameroun

wambanadal@gmail.com

DIPPA KOLDJENG RODRIGUE

Professeur des Collèges d'Enseignement Technique

École Normale Supérieure d'Enseignement Technique

Université de Douala

Groupe de réflexion sur la comptabilité dans l'espace OHADA

Cameroun

rodriguedippa@gmail.com

Date de soumission : 02/07/2019

Date d'acceptation : 09/09/2019

Pour citer cet article

TIONA WAMBA J. H. et DIPPA KOLDJENG R. (2019), « pratiques comptables de la petite et moyenne entreprise camerounaise à l'ère du syscohada révisé », Revue de Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit, « Numéro 10 : Septembre 2019 / Volume 4 : numéro 2 », p 25 - 45

Résumé :

Le présent article s'interroge sur le degré d'arrimage de la PME camerounaise au nouveau référentiel comptable OHADA défini dans l'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière. La littérature sur les pratiques comptables des PME dans différents espaces comptables a permis d'approfondir les connaissances sur le sujet. Les nouveaux articles et articles révisés par le nouveau référentiel comptable (AUDCIF) ont également contribué à l'enrichissement du corpus théorique du présent papier. Au terme d'une étude qualitative auprès de quatre PME de la ville de Douala, il ressort que seules les pratiques comptables quotidiennes s'inspirent du référentiel rénové. Par contre, les pratiques comptables de fin de période sont encore très loin de l'actualité relative au système comptable OHADA révisé. Les PME prospectées ont toutes déposé leur DSF selon l'ancien référentiel. Cela est dû entre autres, à la diffusion tardive des nouveaux tableaux de la DSF par l'administration fiscale, le coût élevé des séminaires de formation et le niveau relativement bas des employés des services comptables.

Mots clés : DSF ; PME ; Pratiques comptables ; SYSCOHADA ; AUDCIF.

Abstract :

This article examines the degree to which Cameroonian SMEs have got acquainted with the new OHADA accounting framework as defined in the Uniform Act on Accounting Law and Financial Reporting (UAALFR). The literature on the accounting practices of SMEs in different accounting areas has helped to deepen the knowledge on the subject. The new and revised articles of the new accounting framework (UAALFR) also contributed to the enrichment of the theoretical corpus of this paper. After a qualitative study of four SMEs in the city of Douala, it appears that only the daily accounting practices are inspired by the renewed accounting system. On the other hand, the end-of-period accounting practices are still very far from the reality of the revised OHADA accounting system. The prospected SMEs all deposited their FSD based on the old accounting system. This is so because of the delay observed by the administration to disclose the new FSD tables, the very high cost of training seminars and the relatively low qualification of SMEs' accountants.

Keywords: FSD; SMEs; Accounting Practices; SYSCOHADA; UAALFR.

Introduction

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer les données de base chiffrées et présenter les états reflétant à leur date d'arrêté une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité (Pérochon, 2000). Cette définition montre que la finalité de la comptabilité est la production des informations comptables et financières, informations devant refléter fidèlement les comptes de l'entreprise. Ces informations sont des outils de prise de décision pour les différentes parties prenantes au contrat d'entreprise.

Les informations sont traitées en respectant un certain nombre de règles contenues dans un référentiel. Le référentiel OHADA a évolué ces deux dernières décennies : nous avons eu le passage du système OCAM au SYSCOHADA et plus récemment au SYSCOHADA révisé. L'acte uniforme étant le miroir de toutes ces pratiques a changé avec la nouvelle appellation AUDCIF, ce référentiel rénové vient avec une approche encore plus poussée vers les normes internationales, ceci étant, les pratiques comptables évoluent en fonction de l'interprétation des informations comptables et financières. Ces informations sont traitées et utilisées dans les entreprises, qu'il s'agisse des grandes entreprises ou des PME.

En Afrique, les PME sont nées par le prolongement des activités des grandes entreprises. Selon l'INS, en 2016 il y'avait 209482 entreprises au Cameroun, pour un taux de PME de 99,8%. Les dites entreprises ont pour obligation de tenir une comptabilité selon les normes de l'OHADA.

L'étude de Chapellier (1994) compte parmi celles ayant tenté de caractériser globalement les pratiques comptables des PME, définies simultanément en terme de production des données et d'utilisation des informations par les dirigeants. Il faut noter que la comptabilité est d'essence obligatoire pour toutes entreprises en tant qu'instrument de preuve et en tant que base d'information pour des prélèvements à caractère obligatoire tels que l'impôt.

Aujourd'hui, le SYSCOHADA révisé a permis l'évolution des pratiques comptables et la modification du cadre conceptuel a totalement changé la nomenclature de la DSF.

De nombreuses études ont été menées sur les pratiques comptables. Adjei et al. (2014) ont travaillé sur les pratiques comptables et le système de contrôle des PME. Dans cette étude ils ont ressorti la nécessité d'avoir des pratiques comptables pouvant générer des informations fiables afin que la mise sur pied d'un système de contrôle des PME aboutisse à des résultats

concluant. Pour Maseko et Manyani (2011), l'approche est plus celle du contrôle par des pratiques comptables en faisant le lien entre ces différentes pratiques et la mesure de la performance. Ils montrent ainsi que les pratiques comptables ne se limitent pas à la production des informations, mais qu'elles peuvent être orientées dans le sens de la mesure. Ngantchou (2011) parle des pratiques comptables en Afrique comme tendance de compromis des modèles comptables dominants. La problématique de cet auteur questionne le positionnement des référentiels comptables périphériques par rapport aux modèles dominants. Nous nous rendons compte que les chercheurs en science de gestion ont compris l'intérêt de l'étude des pratiques comptables avec certes des approches divergentes.

Parler des pratiques comptables permettra de mettre en lumière ce que le nouveau référentiel a apporté et par ricochet de comprendre comment les PME l'ont intégré. Nous pourrons ainsi dire si les entreprises se sont adaptées au changement. Du fait que ces pratiques comptables ne soient pas toutes connues du grand public et du doute régnant sur l'effectivité de leur applicabilité, il devient préjudiciable de travailler sur le thème « *pratiques comptables des PME à l'ère du SYSCOHADA révisé* » afin de caractériser les pratiques comptables et le degré d'arrimage des PME.

La problématique des pratiques comptables des entreprises à travers l'implémentation du nouveau référentiel suscite des questionnements sur l'effectivité de leur mise en œuvre et aussi sur la façon donc les PME s'adaptent au changement. Parler des pratiques comptables à l'ère du SYSCOHADA révisé permettra de se faire une idée précise de la façon dont le changement de pratiques a été adopté par les PME, mais aussi de comprendre quelles sont les difficultés de ces entreprises et les conséquences liées à la non application du référentiel révisé.

La perception des pratiques comptables, de leur choix et de leur application est différente d'un auteur à un autre. Selon Goltz (2011), une pratique comptable pauvre est l'une des raisons de référence de chute des PME. Pour Mitchel, Reid & Smith (1998), la comptabilité est d'une importance stratégique dans la firme. Ainsi, la gestion de l'information comptable peut être le facteur de succès ou d'échec d'une PME. Pour survivre, les dirigeants des PME ont besoin d'informations comptables, actuelles, précises et adéquates (Lohman, 2000). En effet, tous ces auteurs soutiennent le fait que la mise sur pied d'une comptabilité et/ou d'un système d'information comptable améliore les résultats et par conséquent la performance de

l'entreprise. Ils ont caractérisé les informations comptables et ressorti chacun à sa manière leur importance.

Le bilan de ces recherches aboutit à des conclusions nuancées, hétérogènes et parfois même contradictoires. Certaines soulignent que les dirigeants de PME ne disposent que de SIC rudimentaires orientés principalement vers la production des données comptables obligatoires, dans des délais longs et destinés principalement à satisfaire les obligations imposées par l'administration fiscale (Dupuy, 1987). D'autres expliquent que cette vision ne correspond pas à la réalité de l'ensemble des pratiques comptables en PME et affirment que le système d'information d'une importante majorité de dirigeants de PME est pour partie comptable (Chapellier, 1994). Ces auteurs soulignent les facteurs de choix de politiques comptables et leurs implications sur l'entité.

Toutefois, l'objectif principal des pratiques comptables réside dans la retranscription des informations comptables claire, fiable, comparable et fidèle. Le nouveau référentiel présente des pratiques comptables revues. Le souci réel réside dans l'effectivité de l'implémentation du nouvel acte uniforme. Les difficultés de migration vers le référentiel révisé sont dues à de nombreux facteurs, mais questionner la réalité des pratiques comptable reste notre priorité.

Dans le contexte Camerounais, les PME connaissent un certain nombre de problèmes relatifs à la production d'une information comptable devant répondre aux exigences du SYSCOHADA, ou aux attentes divergentes des utilisateurs de l'information comptable. En quête de compréhension à ce phénomène, la question principale qu'il convient de se poser est la suivante : Quelles sont les réalités des pratiques comptables des PME à l'ère du SYSCOHADA révisé ? De manière subsidiaire, on se pose les deux questions ci-après : La production des données comptables selon le référentiel révisé est-elle effective ? Quelle est l'utilisation faite des informations comptables à l'ère du SYSCOHADA révisé ?

Ces questions nous amènent à nous fixer comme objectif principal, de *décrire la réalité des pratiques comptables des PME à l'ère du SYSCOHADA révisé*. Les objectifs spécifiques étant premièrement de *caractériser le degré l'arrimage des PME au SYSCOHADA révisé* ; et deuxièmement de *décrire l'utilisation des informations comptables à l'ère du SYSCOHADA révisé*. Pour atteindre ces objectifs, nous présentons les pratiques comptables en contexte de SYSCOHADA révisé (I) ; ensuite, la démarche adoptée (II) ; enfin, les résultats de cette étude et la discussion de ces résultats (III et IV).

1. PRATIQUES COMPTABLES DANS L'ESPACE OHADA

1.1. Comptabilité OHADA : une application dans le contexte Africain

Le normalisateur OHADA est tourné vers les préoccupations quant à la quantité et la qualité des informations comptables produites. Entre 1966 et 1985, le système de l'Organisation Commune Africaine et Malgache (OCAM) était plus orientée vers l'État qui était considéré presque comme unique utilisateur de l'information comptable. Le SYSCOHADA est venu améliorer cette perception et a élargi le champ des utilisateurs. Le SYSCOHADA révisé quant à lui, dans son cadre conceptuel, met un accent particulier sur la production de l'information comptable et financière. Il s'agit là d'un véritable aboutissement marquant l'évolution de la normalisation comptable en Afrique, dans un souci d'arrimage au langage comptable internationale (IFRS) et même, d'une nette amélioration de la culture boursière en Afrique subsaharienne.

En effet, la modification d'acte uniforme se ressent plus dans son contenu avec une clarification des principes comptables (postulats et conventions comptables), une amélioration des pratiques des opérations courantes avec une modernisation des contenus. Notons également une amélioration conséquente de la nature et du contenu des états financiers de synthèse tant dans le système normal que dans le système minimal de trésorerie (bilan, compte de résultat, TAFLUX, notes annexes, journaux de caisse). Il y'a une forte corrélation avec les tableaux des normes IFRS.

Sur le plan pratique la comptabilité OHADA recherche une identité qui lui est propre. Lorsque OCAM et par la suite OHADA ont été mis sur pied, nous avons des divisions sous régionales identifiées par l'UMEOA, la CEDEAO et la CEMAC. Cela a favorisé des divergences dans la pratique de la comptabilité. La non uniformisation des techniques et des pratiques comptables a rendu difficile la comparaison des entités dans l'espace et dans le temps. Le référentiel rénové est venu concilier la comptabilité OHADA tant entre les États membres qu'entre l'espace OHADA et les investisseurs internationaux.

I.2. Les pratiques comptables à l'ère du système comptable OHADA révisé

Les pratiques comptables sont considérées comme un système de procédures et de contrôles que le département comptable utilise pour établir les états financiers, documents de synthèse de

toutes les opérations commerciales et financières de l'entreprise. Elles peuvent être objectives et subjectives.

Toutefois, pour éviter les biais pouvant surgir des pratiques comptables subjectives, le SYSCOHADA révisé s'est inspiré en grande partie des normes IFRS. À cet effet, plusieurs amendements ont été apportés. Outre la suppression des charges immobilisées, nous pouvons citer entre autres :

- L'uniformisation de l'utilité de l'information financière à l'ensemble des usagers (parties prenantes) concernés par les états financiers.
- La suppression du système allégé et de l'état supplémentaire statistique ;
- Le remplacement du tableau financier des ressources et des emplois par le tableau des flux de trésorerie, de l'état annexé par les notes annexes ;
- L'institution des 36 notes annexes obligatoires pour le système comptable normal et de 06 notes pour le système minimal de trésorerie ;
- L'institution en sus des états financiers individuels, des états financiers présentés en normes IFRS pour les entités cotées en bourse et les entités qui font appel public à l'épargne ;
- L'institution des états financiers en normes IFRS pour les concepts consolidés à compter du 1^{er} Janvier 2019.

Le détail de ces éléments rénovés est résumé dans les tableaux en annexes. Toutefois, l'arrimage des entreprises de petite et moyenne taille à la nouvelle donne comptable peut subir la forte influence de facteurs dits de contingence. Un bref détour sur la nature de l'influence de ces derniers pourrait servir de base à la compréhension de la rigidité de certaines entreprises à s'arrimer aux améliorations des pratiques comptables introduites par l'AUDCIF.

1.3. Influence théorique des facteurs de contingence sur les pratiques comptables

Dans leur étude sur la mutation comptable PCGC/OHADA, Kamavuako J. et Mayimbi P., (2016) ont mis en exergue les facteurs de contingence d'ordre structurel propres à l'entreprise (âge, taille, structure de propriété et secteur d'activité) et/ou propres à son organisation comptable (degré d'informatisation, teneur des livres comptables et mission du service comptable) ; et les facteurs d'ordre comportemental propres au dirigeant-proprétaire (âge, expérience entrepreneuriale, niveau et filière d'études, formations suivies en SYSCOHADA)

et/ou propres au personnel chargé de la comptabilité de l'entreprise (niveau d'étude, filière de formation et formations en SYSCOHADA) comme pouvant expliquer les difficultés rencontrées par les PME lors de la mutation comptable PCGC-OHADA.

Quelques années avant eux, Ngongang, D. et Kadouamai, S. (2008) en s'intéressant sur la façon dont les entreprises camerounaises s'adaptent aux évolutions de la normalisation comptable OHADA. Ils mettent en exergue les facteurs de contingence structurelle (la taille, le système utilisé, le teneur des livres et celui qui élabore les états de synthèse) et les facteurs de contingence comportementale (l'âge et le niveau d'étude du dirigeant, la prévision des résultats, le niveau d'étude du comptable principal). S'agissant des facteurs de contingence comportementale, Ndzie N. A. (2019), met l'accent sur l'importance des motivations, des orientations et des perceptions des entrepreneurs comme éléments déterminants dans la réussite des PME.

À présent, intéressons-nous au canevas méthodologique ayant servi de guide tout au long de la rédaction de travail.

2. DÉMARCHE ADOPTÉE

2.1. Choix d'une approche de recherche

Il existe une multitude de méthodes reliant l'induction à la déduction et l'expérience à l'analyse. La distinction entre techniques quantitatives et techniques qualitatives est quelque peu arbitraire et parfois déroutante, mais elle est usuellement utilisée pour classer les méthodes de recherches.

L'arrimage des petites et moyennes entreprises au nouveau référentiel OHADA est un phénomène nouveau tant sur le plan scientifique que sur le plan empirique. Il est donc important de comprendre ce phénomène avant de le décrire. Lorsqu'il s'agit d'établir un début de compréhension d'un phénomène, il est toujours indispensable d'opter pour une démarche qualitative. Telle est la démarche pour laquelle nous avons opté dans le cadre de ce travail. Cette démarche a nécessité que nous opérons une étude casuelle dont il est important de présenter la cible.

2.2. De la population cible à l'échantillon d'enquête

Il est important d'avoir les caractéristiques de l'échantillon en vue de procéder à toute descente sur le terrain. Nous nous intéressons aux Petites et Moyennes Entreprises (PME).

Selon le MINPMEESA¹, la PME est une entreprise juridiquement indépendante disposant d'un effectif inférieur à 100 employés et réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 3 000 000 000 Fcfa.

Les informations ont été recueillies sur la base d'un guide d'entretien administré en face à face. Au Total 6 entreprises ont été contactées et, nous avons disposé des données exploitables sur 67% soit 4 entreprises sur les 6. Les personnes ayant été soumises à l'entretien sont les comptables des PME prospectées (en majorité des chefs comptables et des directeurs financiers). Les entreprises sélectionnées sont respectivement du secteur commercial (25%), des services (25%) et de l'agro-industrie (50%). Cette prédominance des entreprises agroindustrielles est parallèle au tissu économique Camerounais. Cette répartition sectorielle tend à montrer que les différents secteurs d'activités sont proportionnellement représentés. S'agissant de la forme juridique 100% sont des SARL. En ce qui concerne la taille des entreprises de l'échantillon, 75% sont des moyennes entreprises et 25% sont des petites entreprises.

2.3. Opérationnalisation des concepts

Dans la revue de la littérature, il est apparu que Chapellier (1994) a caractérisé les pratiques comptables en termes de production des données comptables et utilisation de celles-ci. Nous nous inspirons de ces deux dimensions pour éclater ce concept phare.

Tableau 1 : Opérationnalisation simplifiée des pratiques comptables

Pratiques	Variables	Dimensions	Indicateurs	Auteurs
comptables des PME à l'ère du SYSCOHADA révisé	Pratiques comptables	Production des données comptables	Bilan, compte de résultat	Ngantchou (2011), Richard et al. (1991), Lavigne (1999)
			Flux de trésorerie	
			Indicateurs financiers	
		Utilisation des informations comptables	Système d'information comptable	Ngongang (2010), Chapelier P (1995), Ananga et al. (2017), Raymond L. (1995)
			Contrôle du patrimoine et de la performance	
			Répartition des ressources	

Source : Nos soins

Au regard du tableau ci-dessus et en s'inspirant à la question de recherche, la proposition principale suivante a été émise :

Les pratiques comptables des PME à l'ère du SYSCOHADA révisé sont objectives.

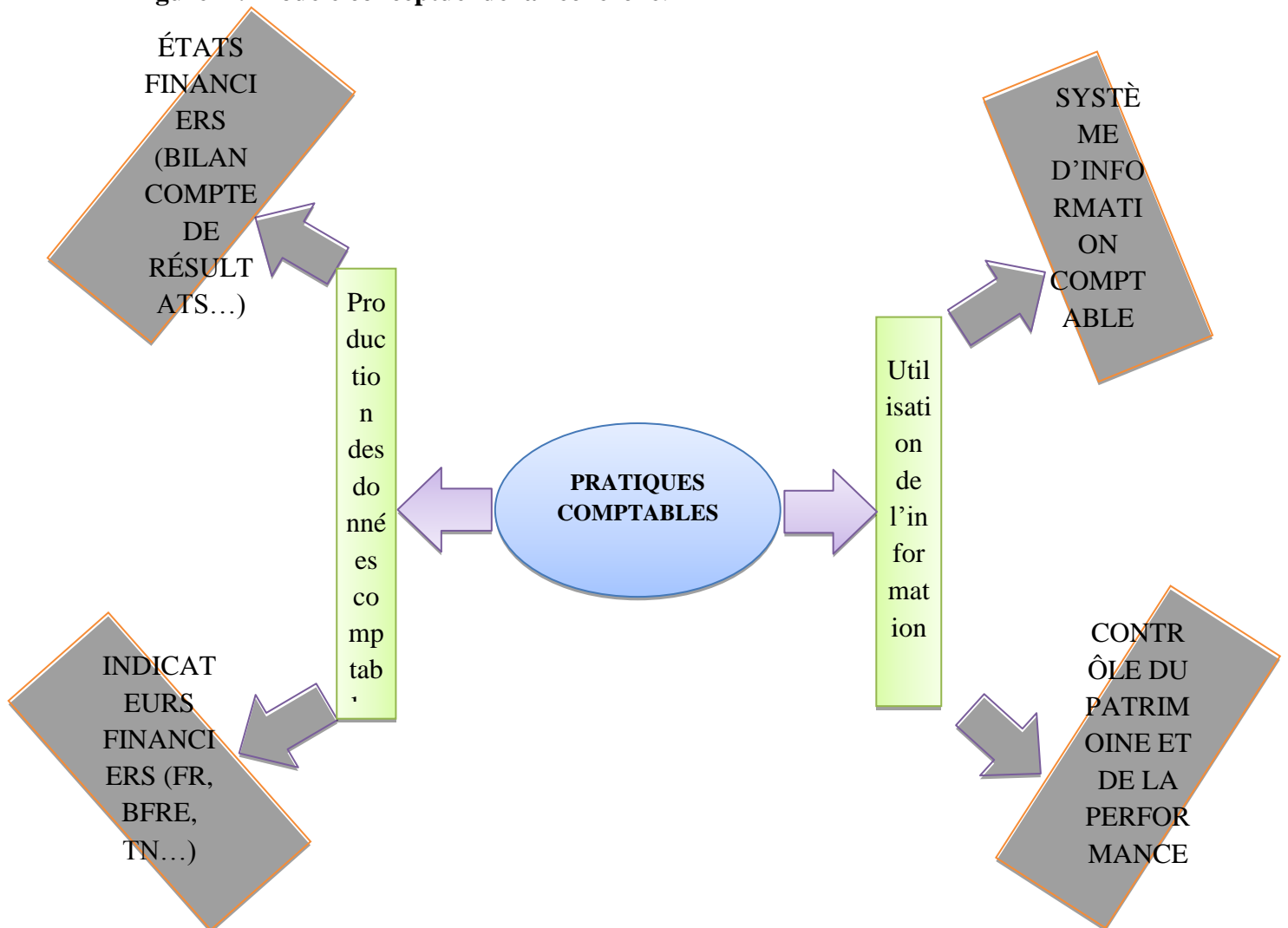
De cette proposition principale émergent les deux propositions spécifiques suivantes :

¹ MINPMEESA : Ministère des Petites et Moyennes Entreprises, de l'Économie Sociale et Artisanale

- *La production des données comptables est faite selon le référentiel révisé ;*
- *L'utilisation des informations comptables à l'ère du SYSCOHADA révisé est une réalité.*

Nous nous inspirons d'ailleurs des propositions de recherche ci-dessus et de la théorie mobilisée, pour proposer le modèle conceptuel ci-dessous :

Figure 1 : Modèle conceptuel de la recherche.



Source : des auteurs

Le schéma ci-dessus laisse paraître que les pratiques comptables sont essentiellement résumées à la production et à l'utilisation de l'information comptable. Le premier aspect nous interpelle le plus dans le cadre de ce travail, car il s'agit d'apprécier le degré d'arrimage au remplissage des états financiers de l'ère OHADA révisé. Pour ce faire, il est important

d'apprécier les pratiques comptables des PME prospectées aussi bien dans l'enregistrement quotidien des écritures que dans le remplissage de la DSF. Ces aspects sont mis en exergue dans la présentation des résultats.

3. LES PRINCIPAUX RÉSULTATS

Lorsque le législateur apporte des améliorations au système comptable, le premier souci pour les producteurs des données comptables est l'adaptation. En effet, les pratiques comptables sont soumises à des règles et des procédés bien établis, le moindre changement apporte des modifications considérables quant à la configuration de l'information comptable. La PME Camerounaise, à travers son obligation de tenir une comptabilité, se doit de le faire par le biais du SYSCOHADA révisé. Il importe donc d'apprécier son arrimage tant sur le plan du travail comptable quotidien que sur le plan de travail périodique.

3.1. Arrimage du travail comptable quotidien des PME aux exigences actuelles

La production des données comptables est quotidienne. La détermination des soldes passe par la tenue des livres comptables périodiques. D'où l'important de présenter le degré d'arrimage des PME à la tenue de ces documents nécessaires à la production de données comptables périodiques.

3.1.1. La production quotidienne des données comptables

Les entreprises prospectées ne sont pas identiques, elles dégagent plus de spécificités que de similitudes. Le point focal est qu'elles tiennent leur comptabilité selon le référentiel OHADA et produisent leur DSF selon le système normal. Les pratiques comptables courantes sont constituées des opérations régulières à l'instar des achats et des ventes de marchandises. Il y'a beaucoup de modifications dans la comptabilisation des opérations de transport, la comptabilisation du coût d'acquisition d'une immobilisation (Art 37 AUDCIF). Les achats de services sont immédiatement consommables et constituent des charges enregistrées. Il y'a des modifications sur le port et les emballages facturées. Avec l'introduction de la notion de port avancé d'une part, et de port avec ou sans marge d'autre part.

Dans un souci véritable de modernisation, le compte « 55 Instruments de monnaie électronique », permet la prise en compte des moyens de paiement électroniques. Toutes les modifications effectives au niveau des pratiques courantes n'ont pas été soumises à notre

appréciation parce que les entreprises prospectées ne nous ont pas permis de consulter leurs comptes mais une information peut être lue en filigrane dans les données collectées.

Le tableau ci-après permettra d'être situé sur le degré de connaissance des pratiques comptables contenues dans le référentiel comptable rénové.

Tableau 2 : Connaissance du nouvel acte uniforme

Entreprises	Entreprise 1	Entreprise 2	Entreprise 3	Entreprise 4
Connaissance des méthodes de comptabilisation des opérations courantes				
Achats de biens	0	1	0	1
Transport	0	0	0	1
Coût d'acquisition	0	0	0	0
Instrument de monnaie électronique	0	1	0	1
Le retour de marchandises	0	0	0	0
Les emballages	0	1	0	1

Source : Nos investigations

Le tableau ci-dessus représente la grille d'analyse d'une partie du verbatim de notre guide d'entretien et récence les pratiques comptables quotidiennes. Le code « 0 » traduit l'absence de prise en compte de l'élément concerné ; tandis que le code « 1 » traduit la prise en compte de l'élément concerné. Nous avons pris quelques pratiques ayant été modifiées dans l'acte uniforme révisé. Nous constatons que la majorité des entreprises n'a pas connaissance des changements. L'entreprise N°3 n'a aucune idée des changements apportés dans les pratiques comptables quotidiennes. Notons également une méconnaissance absolue des amendements ayant affecté le coût d'acquisition des immobilisations et le retour des marchandises comportant les frais de transport.

3.1.2. Arrimage du travail comptable périodique des PME aux exigences actuelles

Le travail comptable périodique commence par l'arrêt du journal en fin de journée, le contrôle hebdomadaire, le paiement des salaires et cotisations sociales en fin de mois, le calcul et le versement de certains impôts et charges trimestrielles, semestrielles et même annuelles. En effet, un Changement de cadre conceptuel a favorisé la modification de la présentation des

états financiers de synthèse. Dans le cadre de ce travail, nous présentons le degré d'arrimage des PME Camerounaises aux travaux comptables périodiques avec les exigences actuelles.

Le tableau suivant récapitule une partie des pratiques comptables périodiques modifiées dans le nouvel acte uniforme ou n'existant pas dans l'ancien référentiel.

Tableau 3 : Pratiques comptables périodiques des entreprises de notre échantillon

Entreprises	Entreprise 1	Entreprise 2	Entreprise 3	Entreprise 4	%
Bilan fonctionnel					
Présentation du bilan	0	0	0	1	25%
Ratios financiers	0	0	0	1	25%
Amortissements					
Linéaire	1	1	1	1	100%
Dégressif fiscal	1	1	1	1	100%
SOFTY	0	0	0	1	25%
Par unité d'œuvre	0	0	0	0	0%
Évaluations des stocks					
FIFO	1	1	0	0	50%
NIFO	0	0	0	0	0%
CMUP	1	1	0	0	50%
Établissements de la DSF					
Bilan	1	1	1	1	100%
Compte de résultat	1	1	1	1	100%
TFT	0	0	0	0	0%

Source : Nos investigations

Nous constatons que la quasi-totalité des entreprises ne s'est pas arrimée aux pratiques comptables périodiques. Il n'y a que l'entreprise 4 qui, en plus des états financiers produit un bilan fonctionnel selon l'acte uniforme révisé. S'agissant du système d'amortissement des immobilisations, il y'a deux nouveaux systèmes à savoir : le système dégressif à taux décroissant (SOFTY) et le système d'amortissement par unités d'œuvres. Les entreprises prospectées n'ont pas encore pris en compte les modifications liées à ces nouveaux systèmes. Dans l'entreprise 4, la méthode SOFTY est connue mais pas encore pratiquée. L'évaluation des stocks offre une nouvelle pratique comptable : Next In First Out (NIFO). Pour l'établissement de la déclaration statistique et fiscale, toutes les entreprises prospectées ont déposé auprès de l'administration fiscale des tableaux selon l'ancien système. Aucune de ces entreprises n'a établi un tableau des flux de trésorerie (TFT).

Ainsi, au terme de cette section, il apparaît que les pratiques comptables des PME ne se sont pas encore arrimées de manière satisfaisante au SYSCOHADA révisé. S'agissant des opérations courantes, quelques efforts ont été consentis ; mais s'agissant des travaux périodiques le chemin est encore long. La discussion de tels résultats (à des fins d'implications managériales) s'impose.

4. DISCUSSION DES RÉSULTATS ET IMPLICATIONS MANAGÉRIALES

Les pratiques comptables subissent l'influence de plusieurs facteurs. C'est le cas des facteurs dits de contingence structurelle (la taille de l'entreprise, son ancienneté) et comportementale (le niveau d'étude et le type de formation du comptable et du dirigeant). L'application du SYSCOHADA révisé n'est pas aisée, car il y'a plusieurs contraintes auxquelles se frottent les entreprises quant à l'arrimage à cet acte uniforme rénové.

4.1. Facteurs explicatifs du choix des pratiques comptables des PME prospectées

4.1.1. La pression fiscale

La fiscalité est l'un des facteurs qui amène les entreprises à modifier l'information comptable ou à effectuer des choix. En effet, la répartition des entreprises de l'échantillon montre que la majorité d'entre elles tiennent leur comptabilité juste pour répondre aux exigences du fisc. Il n'est donc pas exclu que nos entreprises, soucieuses de falsifier les états financiers (pratiques comptables subjectives), fassent preuve d'une certaine rigidité à l'arrimage, aux pratiques comptables selon le référentiel rénové.

4.1.2. Les facteurs d'ordre structurel

La taille de l'entreprise est, sans contestation, un facteur déterminant de la complexité des pratiques comptables. Nobre (2001) démontre notamment que l'augmentation de la taille s'accompagne d'une diversification et d'une complexification des outils de gestion présents dans l'entreprise. Cette réalité n'a pas échappé à ces entreprises qui sont toutes du régime du réel et qui sont par conséquent, toutes astreintes à la tenue de leur comptabilité selon les états financiers du système normal.

4.1.3. Les facteurs d'ordre comportemental

Si certains facteurs d'ordre structurel sont significativement liés aux pratiques comptables des dirigeants de PME, ceux-ci ne suffisent pas pour expliquer la médiocrité de ces pratiques.

L'objectif est d'élargir l'approche suivie jusqu'à présent en intégrant à l'analyse certaines variables relatives aux acteurs intervenant dans la PME et, plus précisément, d'analyser les caractéristiques du dirigeant d'une part et des professionnels de la comptabilité d'autre part. C'est ainsi que le niveau d'arrimage de la PME 4 s'explique aussi par le fait que le comptable de cette structure a pris part à un séminaire de formation financé par le dirigeant-promoteur de cette PME. Notons que ce dernier est lui-même titulaire d'un diplôme universitaire en sciences de gestion. Ainsi, le niveau et le type de formation des dirigeants et des promoteurs des PME influencent concomitamment le niveau d'arrimage des PME au SYSCOHADA révisé.

4.2. Contraintes de la réforme et nécessité pour les parties prenantes

Adopté le 26 Janvier 2017 à Brazzaville (Congo) lors de la 43^{ème} session du Conseil des Ministres de l'organisation du Droit des Affaires en Afrique (OHADA), l'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière (AUDCIF) vient succéder à l'acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises adopté le 24 mars 2000 et entré en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2001 pour les comptes personnels des entreprises, et le 1^{er} janvier 2002 pour les comptes consolidés et les comptes combinés. Son application est soumise à de nombreuses contraintes tant sur le plan des producteurs des données comptables que sur celui de l'environnement.

4.2.1. Contraintes liées à la forme de la société

La forme de la société est un élément important lorsque nous devons parler de l'arrimage au nouveau système comptable. Dans les sociétés de personnes, il est difficile de trouver une comptabilité bien faite, respectant les postulats et conventions comptables. La comptabilité y subit toujours l'influence des associés peu nombreux et très regardant des pratiques comptables. Nous devrions ainsi nous pencher sur la nécessité de faire comprendre aux dirigeants des petites entreprises qu'il est impératif de tenir sa comptabilité en suivant les règles et les principes du SYSCOHADA rénové.

4.2.2. Contraintes liées à la taille de l'entreprise

La taille de l'entreprise est un facteur de contingence structurelle en matière de pratiques comptables. En effet, lorsque l'entreprise est de petite taille, elle a un système d'information plus simple. Normalement, il serait plus facile pour ce type d'entreprise de s'adapter au

changement. Mais, la petite taille de l'entreprise ne donne pas une raison aux dirigeants de s'impliquer au changement tant les moyens d'actions sont limités. Dans l'entreprise de grande taille, la complexité du système d'information fait en sorte qu'il soit difficile de changer de pratiques comptables, ou de prendre en compte de nouveaux procédés dans les opérations. Ici, il va falloir que les dirigeants acceptent de faire une remise à niveau des membres du service comptable à travers des séminaires généralement très coûteux. Ce qui ouvre une brèche vers les difficultés financières.

4.2.3. Contraintes liées aux moyens financiers

En effet, l'arrimage des pratiques comptables des entreprises de toutes tailles au nouveau système comptable OHADA, nécessite que leurs personnels prennent part à des séminaires de formation. Cependant, la participation à ces séminaires de formation et de mise à jour nécessite généralement des sommes d'argent non négligeables pour les promoteurs des petites et moyennes entreprises. Les cabinets FIDECA, GLSD, CADOREX et bien d'autres cabinets ont organisé des séminaires dont les frais de participation se situent au-delà des quatre cent mille francs CFA sur moins d'une semaine. Les promoteurs de PME trouvent ces frais élevés au risque d'établir des états financiers qui s'exposent aux redressements fiscaux. D'où la contrainte fiscale.

4.2.4. Contraintes liées à la fiscalité

Les modifications des pratiques comptables influencent très certainement le résultat. L'information comptable lorsqu'elle est modifiée peut entraîner une modification du résultat, et par conséquent une modification de l'assiette fiscale. Or, le changement d'acte uniforme est accompagné par le changement de certaines pratiques comptables. La contrainte fiscale peut amener les entreprises à être dubitatives lorsqu'elles doivent se poser la question de savoir : quel serait l'impact de l'arrimage du SYSCOHADA révisé sur l'information comptable ? Une information comptable qui est la base de l'impôt.

4.2.5. Les contraintes administratives

D'après le décret présidentiel N° 2019/ 262 du 28 Mai 2019 dans son article 1^{er} (Nouveau) (2) « Le système comptable OHADA révisé est rendu obligatoire sur l'ensemble du territoire de la République du Cameroun ». C'est seulement à partir de ce jour que les documents de la Déclaration Statistique et Fiscale (DSF) ont été mis à la disposition des comptables. Il leur a été

donc impossible de produire les DSF selon le SYSCOHADA révisé. C'est la raison pour laquelle le délai de dépôt de la DSF de l'exercice 2018 prévu pour le 15 mars 2019, a été prolongé jusqu'en septembre 2019. Des mesures doivent donc être prises par les PME pour s'arrimer à cette nouvelle donne comptable.

4.3. Les mesures à prendre par la PME Camerounaise

Le SYSCOHADA révisé n'a pas été mis sur pied pour pallier les déficits de la PME. L'objectif de ce référentiel rénové est de permettre aux entreprises membres de l'OHADA de pouvoir facilement se présenter au marché mondial. Nous pouvons percevoir le passage de la comptabilité d'entreprise à la comptabilité financière comme un véritable désir d'uniformisation aux normes internationales. Notre travail étant de caractériser le degré d'arrimage des PME Camerounaises au SYSCOHADA révisé, cet objectif nous pousse à nous ériger en conseillers.

En effet, nous avons eu certes des difficultés avec la collecte des données mais, les mesures à prendre par les PME résident d'abord dans le recrutement ou la formation des comptables qualifiés et la mise en place d'un système d'information comptable et financière automatisé.

CONCLUSION

Ce travail de recherche ambitionnait de caractériser les pratiques comptables des PME Camerounaises à l'ère du SYSCOHADA révisé. Pour y parvenir, nous nous sommes intéressés à la production des données comptables d'une part et à l'utilisation des informations d'autre part. Le nouveau système comptable ayant pour particularité d'épouser les normes internationales en matière de production des données comptables, les entreprises retenues ont la possibilité de se « vendre » à l'international.

Afin d'y parvenir, nous avons adopté une démarche holistico-inductive. Nous avons premièrement parcouru l'essentiel de la littérature sur les concepts phares de notre recherche à savoir : les pratiques comptables, la comptabilité et le SYSCOHADA révisé. A travers cette revue de la littérature, nous avons caractérisé les pratiques comptables en production des données comptables et en utilisation de l'information. Nous avons pu ressortir aussi les pratiques comptables de la gestion des données comptables. Aussi, parler du SYSCOHADA a permis de faire ressortir les postulats et les conventions comptables. Comme document de synthèse des pratiques comptables. Nous avons exposé sur les états financiers du système normal. En guise de

vérification des développements issus de la revue de la littérature, nous avons effectué une appréciation empirique centrée sur la PME Camerounaise.

Nous avons opté pour une approche qualitative et les données collectées étaient issues de quelques PME de la ville de Douala. Nous les avons interrogées sur leurs pratiques comptables de janvier 2017 à juin 2019.

Il ressort de l'analyse du degré d'arrimage des PME au SYSCOHADA révisé que les PME se sont très peu adaptées aux changements en cours dans la tenue comptable. Des améliorations non négligeables ont été constatées dans les pratiques comptables quotidiennes. Mais en ce qui concerne les pratiques comptables périodiques, le cadre réglementaire n'avait pas encore fourni les documents de déclaration statistique et fiscale, ce qui a eu pour conséquence le non alignement des PME à la nouvelle donne SYSCOHADA révisé. Ce n'est pas le seul frein à l'arrimage des PME puisque certaines d'entre elles n'ont pas connaissance du référentiel rénové, il y a une véritable inadéquation entre l'implémentation des lois et leur mise en application.

Le contexte Camerounais se doit de fournir des moyens aux producteurs des données comptables, et en aval assurer le contrôle afin que l'image fidèle des entreprises soit retranscrite dans les états financiers. Il y'a un véritable souci quant au degré d'arrimage des PME au SYSCOHADA révisé. Nous avons caractérisé le degré d'arrimage et ainsi décrit les réalités des pratiques comptables des PME Camerounaises. Il n'est donc pas inavoué de dire que les pratiques comptables des PME, telles que réalisées, sont encore loin, mais encore très loin de la convention de régularité et de transparence. Par conséquent, sur un plan purement empirique, nous sommes encore loin de la production de l'information comptable et financière.

RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière sise dans les états parti au traité. Relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, (2017), Journal officiel de l'OHADA page 973-1000 ;

Adjei Luther Ntim, Oteng Evans, Fianu Anthony (2014), Accounting practices and control systems of small and medium size entities : A case study of Tecchimen, *Journal of Finance and Accounting*. Vol. 2, No. 3, 2014, pp. 30-40. doi: 10.11648/j.jfa.20140203.11

Ananga O. Anaclet, makani S. Roland. (2017), Quels déterminants pour les politiques comptables dans les PME Camerounaises ?, *Faculté des sciences économiques et de la gestion*, Université de Dschang ;

Chapellier P., (1994), Comptabilité et système d'information du dirigeant de PME-Essai d'observation et d'interprétation des pratiques, Thèse de sciences de gestion- *université de Montpellier* ;

Chapellier P. (1995), « Données comptables et système d'information du dirigeant de PME », *Cahier CREGO*, Janvier 1995, présenté au *Congrès International Francophone de la PME*, Paris, 25-26 et 27 octobre.

Dupuy Y. (1987), « Vers de nouveaux systèmes d'information pour le chef de l'entreprise », *papier de recherche de CREGO*, IAE, Université de Montpellier 2, pp.309-320.

Goltz (2011) in Boame, I., Kudadze S. & Sulemana I. (2014). Adoption of Accounting Practices and Its Effects on SMEs: Financial Perspective of Sachet Water Producers in Northern Region of Ghana. *Research Journal of Finance and Accounting* 5(17), 166 - 180
Gorton, M.

Institut National de la Statistique. (2016), recensement, général des entreprises 2016 (REE2), rapport préliminaire des principaux résultats ;

Kamavuako J. et Mayimbi P. (2016), « Les difficultés rencontrées par les PME lors de la mutation comptable PCGC/OHADA : étude exploratoire des pme congolaises », in *Journée d'Etude Africaine en Comptabilité et Contrôle (JEACC) –VF*, 21 p.

Lavigne B, (1999) Contribution à l'étude de la genèse des états financiers des PME. Doctorat de sciences de gestion, Paris : *Université paris IX-Dauphine* ;

Lohman, J. M. (2000), The Legal and Accounting Side of Managing a Small Business, *Ingrams*, 26, 21.

Maseko, N. and Manyani, O. (2011). Accounting practices of Small and Medium Enterprises in Zimbabwe. An investigative study of record keeping for performance measurement. (A case study of Bindura). *Journal of Accounting and Taxation*, 3 (8):171-181.

Mitchell, F., Reid, G. and Smith, J. (2000) Information system development in the small firm: The use of management accounting, CIMA Publishing, United Kingdom.

Ndzie N. A. (2019), « Profils et compétences entrepreneuriales dans la réussite des PME en Afrique Centrale : cas du Cameroun », *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, « Numéro 3 : Avril 2019 / Volume 2 : Numéro 2 », p : 61-87 ;

Ngantchou, A. (2011). Le Système Comptable OHADA : Une réconciliation des modèles « européen continental » et « anglo-saxon » ?. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, tome 17(3), 31-53. doi:10.3917/cca.173.0031.

Ngongang D. (2010), Analyse de la pratique des coûts dans les PMI Camerounaise, *Revue libanaise de gestion*, N°5 P.23 ;

Ngongang D. et Kadouamai, S. (2008), « Mutation comptable OCAM/OHADA et facteurs déterminants du changement dans les entreprises camerounaises », *Euro-Mediterranean Economics and Finance Review*, Vol. 3, No.1, pp.190-207.

Nobre T. (2001), « Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME », *Finance Contrôle Stratégie*, Vol 4, N°2, p 119-148.

Raymond C K P (1995). The Effectiveness Of Value For Money Audit In The Evaluation Of Government Programmes, Dissertation for The degree of master of science in management, Hong Kong Polytechnic University

Richard, Pierre & Devinney, Timothy & Yip, George & Johnson, Gerry. (2009). Measuring Organizational Performance: Towards Methodological Best Practice. *Journal of Management*. 35. 10.1177/0149206308330560.

Annexe : Tableaux des comptes OHADA modifiés, supprimés et nouvellement créés

Tableau 4 : Liste partielle des comptes modifiés

Cptes	Libellés		Cptes	Libellés	
	Avant la reforme	Après la reforme		Avant la reforme	Après la reforme
105	Primes liées aux capitaux propres	Primes liées au capital social	471	Comptes d'attente	Débiteurs et créditeurs divers
109	Actionnaires, capital souscrit, N.A.	Apporteurs, capital sous. N.A.	472	Versements restant à effectuer sur ti	Créances et dettes sur titres de place
132	Marge brute (M.B.)	Marge commerciale (M.C)	474	Répartition périodique des charges..	Compte de répartition périodique charg
141	Subventions d'équipement a	Subventions d'équipement	475	Créances / travaux non encore fact	Compte transitoire, ajustement spécial
172	Emprunts équiva crédit-bail immob	Dettes location acq/crédit-bail immo	499	Risques provisionnés	Provisions pour risques à court terme
173	Emprunts équiva crédit-bail mobilie	Dettes location acq/crédit-bail mobil	59	Dépréciatio et risques provisionnés	Dépréci et provisions pour risque à CT
197	Provisions charges à repartir sur ...	Provisions pour restructuration	599	Risques provisionnés à caractère fin	Provisions pour risque à CT à carac fin
211	Frais de recherche et de dvppement	Frais de développement	634	Redevances pour brevets, licences	Redevances pour brevets, concessions
213	Logiciels	Logiciels et sites internet	637	Rémunérat de pers ext à l'entreprise	Rémunérat de pers extérieur à l'entité
225	Terrains de gisement	Terrains de carrières – tréfonds	659	Charges provisionnées d'exploitatio	Charges pour dépréciations et provi...
239	Bâtiments et installations en cours	Bâtiments, aménagements, installati	672	Intérêts dans loyers de crédit-bail et	Intérêts dans loyers de location acquis
246	Immobilisations animales et agricol	Actifs biologiques	677	Pertes sur cessions de titres de place	Pertes sur titres de placement
247	Agencements et ... du matériel	Agenceme,... du matériel et actifs bi	678	Pertes sur risques financiers	Pertes et charges sur risques financiers
248	Autres matériels	Autres matériels et mobiliers	679	Charges provisionnées financières	Charges pour dépréciations et proviso
271	Prêts et créances non commerciales	Prêts et créances	691	Dotations aux provisions d'exploitat	Dotations aux provisions et aux dépréci
29	Provisions pour deprecation	Dépréciations des immobilisations	697	Dotations aux provisions financière	Dotations aux prov et aux dépréc finan
291	Provisions pr dépréciati... incorp	Dépréciations des immob incorporel	759	Reprises de charges provisi d'exploit	Reprises de charges pour dépré et prov
292	Provisions pr dépréciati des terrains	Dépréciations des terrains	771	Intérêts de prêts	Intérêts de prêts et créances diverses
293	Provisions pr dépréciati bâtimen...	Dépréciations des bâtiments, ...	772	Revenus de participations	Revenus de parti et autres titres immob
294	Provisions pr dépréciati de matériel	Dépréciations de matériel, mobilier	776	Gains de change	Gains de change financiers
295	Provisions pr dépréciati des avances	Dépréciations des avances et acompt	779	Reprises de charges provisioné fina	Reprises de charges pour dépré et prov
296	Provisions pr dépréciat des titres pa	Dépréciations des titres de participat	791	Reprises de provisions d'exploitatio	Reprises de provisions et dépré d'expl
297	Provisions pr dépréciati autres imm	Dépréciations des autres immobilisat	797	Reprises de provisions financières	Reprises de provisions et dépréci finan
39	Dépréciations des stocks	Dépréciations des stocks et encours	839	Charges provisionnées H.A.O.	Charges pour dépréciat et provi H.A.O
414	Créances sur cessions d'immobilisat	Créances sur cessions courantes d'im	849	Reprises des charges provisi H.A.O	Reprises charges pr dépré et prov HAO
426	Personnel, participation aux bénéféc	Personnel, part bénéfice et au capital	853	Dotations aux provi pr dépréc HAO	Dotations aux dépréciations H.A.O
46	Associés et groupe	Apporteurs, associés et groupe	86	Reprises hors activités ordinaires	Reprises de charges, prov et dépr HAO
461	Associés, opérations sur le capital	Apporteurs, opérations sur le capital	863	Reprises de provision pr dépr HAO	Reprises de dépréciations h.a.o.

Source : Nos soins