

L'organisation de la fonction comptable et délai de communication de l'information comptable et financière : une étude empirique en contexte camerounais

Structuring of accounting function and reporting period for accounting and financial information: an empirical study in the context of Cameroon

FOSSI Armand Depesquidoux

Doctorant à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
Laboratoire de Recherche en Management (LAREMA), Université de Dschang-Cameroun
armandfossi3819@yahoo.fr

DONGMO Robert

Doctorant à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
Laboratoire de Recherche en Management (LAREMA), Université de Dschang-Cameroun
robertdongmo66@yahoo.fr

NGOUNGOURE MONTA Maïmouna

Doctorante à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
Laboratoire de Recherche en Management (LAREMA), Université de Dschang-Cameroun
ngoungoure42@gmail.com

KENMOGNE TAMWA Arlette D.

Doctorante à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion,
Laboratoire de Recherche en Management (LAREMA), Université de Dschang-Cameroun
arlettetamwa@gmail.com

Date de soumission : 19/02/2020

Date d'acceptation : 22/03/2020

Pour citer cet article :

FOSSI A.D. & al (2020), «L'organisation de la fonction comptable et délai de communication de l'information comptable et financière : une étude empirique en contexte camerounais», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 4 : numéro 2» pp : 114 - 141

Digital Object Identifier : <https://doi.org/10.5281/zenodo.3740136>

Résumé

On note aujourd'hui une demande croissante de l'information comptable et financière par les investisseurs, en vue d'influencer leurs décisions stratégiques. Une mise à disposition dans les délais de ces informations devrait permettre aux investisseurs de réviser à temps leurs anticipations et modifier si nécessaire la composition de leurs projets à venir (Dumontier & Raffourmier, 1989). Nous essayons donc dans cette étude d'apprécier le respect de ces délais à travers l'organisation du service comptable. De ce fait, nous avons orienté notre recherche autour d'une phase quantitative et les données exploitées sont de sources primaires, provenant d'une enquête menée par LAREFA (Laboratoire de Recherche en Economie Fondamentale Appliquée) de la FSEG-UDs¹ en 2014 sur 326 PME camerounaises. Les analyses de ces données par la technique de covariance permettent de constater, une disparité de dates de publication de l'information comptable et financière, expliquée par la taille du service comptable, le niveau de spécialisation du service comptable et le mode de gouvernance comptable.

Mots clefs: Organisation du service comptable ; Information comptable et financière ; théorie de la contingence ; délai de publication ; PME.

Abstract

There is a growing demand for accounting and financial information, by investors, to influence strategic decisions, where their provision on time should enable them to revise their expectations and if necessary change the composition of their future projects (Dumontier & Raffourmier, 1989). In this light, our paper assesses compliance with these deadlines through the structuring of the accounting department. The methodology adopted is a quantitative phase and primary data are a survey by the Laboratory of Applied Basic Economics Research of Dschang University on 326 Cameroonians SMEs in 2014. Results from the covariance technique reveal a disparity in the reporting dates of accounting and financial information, which are explained by the size of the accounting department, the level of specialization of the accounting department and the accounting governance method.

Keywords: Structuring of the accounting department ; Accounting and financial information ; contingency theory ; reporting deadline ; SME.

¹ Faculté des Sciences Economiques et de Gestion de l'Université de Dschang au Cameroun.

Introduction

Au tournant du 21^{ème} siècle, marqué par la crise financière (2008), et un environnement en perpétuelles transformations, les chefs d'entreprises ne cessent de faire preuve d'une grande réactivité face à des marchés extrêmement volatiles. De ce fait, ils doivent disposer rapidement et avec une périodicité rapprochée les informations de bonne qualité. La rapidité de communication est essentielle. Pour une décision efficace, il est préférable que l'information qui lui sera indispensable soit communiquée à temps. Du moins, l'opportunité temporelle est ainsi une caractéristique de base, pour qu'une information soit utile, étant donné qu'elle affecte largement la prise de décision (Feltham, 1968). Par ailleurs, pour être pertinente, l'information doit être mise à la disposition des utilisateurs avant d'avoir perdu toute chance d'influencer leurs décisions (Djongoue, 2015). C'est dans cet esprit que dans l'espace juridique OHADA, la comptabilité prend une nouvelle dimension et constitue un précieux instrument de preuve dans les transactions commerciales. Selon Nzongang (2008), la bonne information est une contrainte organisationnelle, et l'organisation de la fonction comptable permet d'apprécier le processus de traitement comptable et de produire une information fiable, régulière et dans les délais.

Cependant en s'appuyant sur la littérature, le questionnement du délai de communication des informations comptables se pose avec acuité, tant bien que mal en occident qu'en Afrique. Selon les travaux effectués sous d'autres cieux, Dumontier et Raffournier (1989) estiment que la disposition des informations dans les délais le plus proche, permettrait à l'ayant droit de réviser à temps leur anticipation, ou alors si nécessaire, de modifier la composition de leurs projets futurs. Par conséquent, une accélération de la production de l'information comptable et financière permettrait de mieux maîtriser les écarts entre la performance réelle et prévue. En Afrique subsaharienne, d'autres études ont plutôt milité pour le fait que, la disponibilité de l'information lors de la demande et la fréquence du rapport systématique de l'information collectée sont des voies qui conduisent à une prise des décisions efficaces (Tikire, et al., 2013 ; Djongoue, 2015 ; Mballa Atangana, 2016). Dans la même lancée, le cadre réglementaire OHADA fixe la date de clôture des comptes au 31 décembre de chaque année civile (article 7), l'arrêt des états financiers par les organes dirigeants à quatre mois à compter de la clôture. La date d'approbation est celle de la décision des associés et doit intervenir dans les six mois à compter de la clôture. La date de communication est celle postérieure à la précédente. Le délai légal tel qu'il ressort de ce cadre conceptuel est un maximum qu'il conviendrait de raccourcir d'un point de vue pratique. En effet trop réduire ce

temps pourrait nuire à la qualité des informations et le rallonger pourrait également sous entendre des efforts allant dans le sens des possibles manipulations comptables. D'après Christophe (2000), il faut être à mesure d'informer à temps réel, c'est-à-dire, ni trop tôt, ni trop tard. Ainsi l'organisation de la fonction comptable apparaît vitale dans le processus de production et de communication des informations comptables et financières.

En tout état de cause, une analyse minutieuse des travaux antérieurs portant sur les déterminants du délai de publication des états financiers annuels (Saboly-Lacombe, 1994 ; Kalika, 1995 ; Lavigne, 1999 ; Tondeur, et al., 2003; Ngongang, 2005; Nyengue Edimo, 2006; Chapellier, et al., 2010 ; Djoutsa, et al., 2013; Tikire, et al., 2013), démontrent une paupérisation des études, en ce qui concerne le lien entre l'organisation de la fonction comptable et le délai de communication des données comptables et financières. S'intéresser à l'organisation comptable devient à notre sens un sentier non battu, dû au fait qu'il n'a pas connu beaucoup de développement ; ainsi, notre problématique semble novatrice. Sur ce, deux arguments fondent cette nécessité. L'organisation de la fonction comptable reste autant que les autres un facteur important et contingent susceptible d'influencer le délai de communication des données comptables et financières. Il faut également noter le fait que les objectifs discrétionnaires des dirigeants influencent la production et la communication des informations comptables et financières dans les délais. Du moins, les dirigeants sont mieux informés, au détriment des investisseurs sur la perspective de leur entreprise.

Compte tenu de la disparité des dates de publication des entreprises au Cameroun et après une revue critique de la littérature existante, la présente étude ne mérite-t-elle pas d'être traitée ? Ce qui nous emmène à nous interroger sur la question suivante : quels sont les facteurs liés à l'organisation de la fonction comptable pouvant influencer le délai de communication des informations comptables et financières ?

La présente recherche appliquée aux cas des PME camerounaises a pour ambition d'identifier les éléments qui entrent dans l'organisation d'une fonction comptable, afin de contribuer à des publications des informations comptables à des fourchettes de temps bien différenciées. Du moins, la légitimité de notre problématique trouve son essence dans les diffusions des informations tardives. Ceci étant, nous estimons que l'organisation comptable n'est pas la seule résultante des contraintes liées aux dispositions légales, techniques et juridiques, mais relève également d'un construit socioculturel avéré.

Dès lors, notre papier est organisé comme suit : la section 2 présente la base d'observation théorique, la section 3 est consacrée aux données et à la stratégie d'identification

des facteurs pertinents, et la dernière aux résultats et interprétations, enfin, la conclusion présente l'essentiel de la découverte et les éventuels axes de recherche à explorer.

1. Base d'observation théorique de l'étude et formulation des hypothèses de recherche

Il est question ici de préciser les significations que nous attachons aux concepts clés utilisés dans cette recherche. Le premier point consiste à dépoussiérer le concept de l'organisation comptable et la communication financière, puis mettre en place des amendements mis en exergue selon les axes de lecture. En revanche, le dernier point de cette section cherche à établir le lien entre ces deux concepts favorables à une formulation des présomptions d'hypothèses.

1.1. Organisation de la fonction comptable : Définitions et description selon les axes de réflexion

L'Acte uniforme relatif au Droit comptable OHADA révisé en 2018, définit l'entreprise comme une unité économique reposant sur une organisation préétablie et fonctionnant autour de moyens de production ou de distribution. Pour atteindre ses objectifs, elle se doit de ventiler ses activités par fonctions dont l'organisation de la fonction comptable en est une. Elle collecte, analyse et enregistre les faits économiques qu'elle constate, les classe et périodiquement en fait la synthèse sous forme de tableaux qu'elle présente aux divers utilisateurs que sont l'entreprise elle-même, les actionnaires, les clients, les fournisseurs, les banquiers et l'Etat. De ce fait, la fonction comptable apparaît comme l'organe qui renseigne aussi bien le chef d'entreprise sur les activités de celle-ci que les tiers. Elle doit donc être en mesure de servir de moyen de preuve des transactions réalisées par l'entreprise, ainsi que des droits et obligations qui en sont l'expression, puis de leurs conséquences financières.

Ainsi, l'organisation par fonction (organisation de la fonction comptable) regroupe les tâches selon des critères de spécialisation, même si son efficacité est reconnue parce qu'elle permet une bonne utilisation de ressources spécialisées. Néanmoins, elle pose certains problèmes à l'origine de nombreux conflits (Casta, 2009). Ces conflits peuvent s'expliquer par les évolutions des organisations comptables et la complexité des données comptables. Au sens de la communauté scientifique, l'organisation comptable est l'ensemble des actions mises en œuvre par une entreprise à l'intention des milieux financiers (analystes financiers, investisseurs, journalistes), enfin d'avoir une bonne image indispensable pour relever les capitaux nécessaires à son développement. Ce qui insinue qu'une information fiable et sincère dépend de la politique mise en œuvre. Pour d'autres, l'organisation du service comptable est entendue comme une des dimensions de la fonction comptable (Djoutsa, et al., 2013). Pour être

efficace, le service comptable doit fournir l'information dans les délais aussi courts que possible et selon des modalités garantissant leur intégrité. Cette information financière est une réponse aux obligations légales, car elle doit être exacte, précise et sincère.

Il ressort de la revue de la littérature que de nombreuses recherches empiriques avancées sur le sujet du système d'information comptable des entreprises se sont appesanties à étudier des données comptables disponibles. Cependant, certains travaux, peu nombreux ont essayé d'examiner le degré d'utilisation des données comptables par les dirigeants des PME. Cette concentration des travaux sur l'aspect informationnel s'est faite au détriment de l'organisation de la fonction comptable. Peu de travaux ont envisagé la dimension structurelle et organisationnelle de la comptabilité (Ben Hamadi, 2013). Pourtant, les données comptables sont produites dans et par une organisation comptable et la qualité du produit comptable découle de plusieurs particularités de cette organisation (Lacombe-Saboly, 1994 ; Kalika, 1995 ; Rosenzweig, 1977; Lavigne, 1999 ; Baïdari, 2005, Nyengue Edimo, 2006, Chapellier & Mohamed, 2010). En outre, Chapellier et al. (2013) dans le contexte syrien ont démontré qu'une bonne organisation du service comptable influence positivement le respect de production et de communication des données comptables.

Par ailleurs, les travaux exploitant la théorie de la contingence décrivent l'organisation de la fonction comptable comme facteur déterminant dans la production à temps des données comptables et financières de qualité (Desreumaux, 1992). De même, Woodward (1958) trouve que la production d'informations et leur analyse ne sont pas la difficulté principale, la production des données de qualité dans les délais est associée à des structures plus organiques. En revanche, l'approche de Woodward est développée au niveau global, de l'organisation dans son ensemble, ce qui réduit sa portée. Non seulement nous nous intéressons à une fonction particulière, mais celle-ci recouvre aussi des tâches très hétérogènes. Il faut cependant remarquer la pertinence de la description proposée pour la configuration organisationnelle associée à la production en continu. Le degré élevé d'automatisation du processus de production conduit le service comptable à utiliser un personnel qualifié intervenant directement pour des tâches de conception, de contrôle et de maintenance. Ces personnels travaillent en liaison étroite et la distinction entre tâches de conseil et opérationnelles est souvent délicate. Cette description est en parfaite adéquation avec le fonctionnement d'un service comptable et financier gérant un système d'information fortement centralisé (Tondeur & de La Villarmois, 2003). La principale contribution de l'approche contingente à notre problématique concerne

l'influence du service comptable sur le respect de production et de communication des données comptables de qualité.

Dès lors, si l'organisation comptable est un élément incontournable de la vie de l'entreprise, il n'en demeure pas de moins que son rôle ait un effet significatif sur le délai de communication des informations comptables.

1.2. Communication financière : Décryptage et cibles

La diffusion financière a fait l'objet de plusieurs travaux de recherche (Pozniak et Guillemette, 2013; Tikiré, et al., 2013; Oyelere & Mohamed, 2007). D'après ces auteurs, une communication financière est une méthode dont l'action de rendre publiques par les dirigeants d'une entreprise toutes les informations jugées utiles, relatives aux prévisions des résultats, du chiffre d'affaires ou encore des décisions à des futurs investissements. C'est une volonté de renforcer son image, sa notoriété et ainsi instaurer une certaine confiance auprès des investisseurs. Du moins, il ne s'agit pas de fournir au public des données uniquement quantitatives, mais aussi des informations sur la vie de l'entreprise et ses projets. En plus de ce caractère indispensable, elle permet au mieux de répondre aux besoins de ses investisseurs en fournissant des informations fiables, transparentes et stables concernant les résultats annuels et périodiques. A contrario, Tikiré et al. (2013) en contexte camerounais estiment que la diffusion d'une information à temps réel permettrait de réduire en grande masse l'asymétrie d'information. De plus, pour ces auteurs, le retard de diffusion des informations comptables s'expliquerait par le fait que, certaines entreprises ont besoin d'émettre des titres ou de réaliser des opérations de regroupement. A ce sujet, Trueman (1986) propose une explication alternative. Pour lui, les firmes qui ont des informations médiocres sont amenées à changer des méthodes comptables pour anticiper les produits et différer les charges.

D'après la communauté scientifique, la disponibilité du rapport annuel à temps apparaît comme un signe de bonne gestion de l'entreprise (khadaroo, 2005 ; Euronext, 2006) ; ainsi que les résultats intermédiaires (Dutta & Bose, 2007) ; et dans une moindre mesure les rapports d'audit (Tikiré, et al., 2013 ; Pozniak, 2013). D'autres par contre affirment que l'historique du cours de l'action doit être disponible dans le cas d'une entreprise cotée en bourse (Barredy & Darras, 2008). A côté des éléments de définitions disparates, la diffusion financière a donc, outre un objectif d'émission d'information, d'attraction de nouveaux investisseurs en valorisant l'image de l'entreprise. Sur ce, l'objectif de la diffusion comptable est fonction de la structure des entreprises.

En ce qui concerne les entreprises à capital dispersé, l'avantage concurrentiel lié à une communication financière de qualité fait référence à la théorie de l'agence de Jensen et Meckling (1976). Il ressort de cette approche que, la séparation de la propriété et de la gestion de l'entreprise implique des conflits entre actionnaires et dirigeants ainsi que des coûts d'agence. Ces coûts englobent à la fois ceux supportés par les actionnaires pour surveiller le dirigeant et pour s'assurer qu'il maximise la richesse de l'entreprise, de même que les coûts engagés par le dirigeant pour prouver sa bonne foi aux investisseurs qu'il gère rationnellement l'entreprise (Labelle & Schatt, 2005). En revanche, plusieurs études dans les contextes aussi différents ont démontré cette relation positive entre la proportion des parts détenues par le public et la diffusion des informations comptables (Asbaugh, et al., 1999 ; Ho & Wong, 2001).

Pour ce qui est des entreprises à capital concentré, une diffusion des informations à temps permet de susciter l'intérêt des analystes financiers et de réduire en grande masse l'asymétrie informationnelle (Pozniak, 2013). Selon la même source, dans les entreprises familiales, on note un niveau réduit de la diffusion de l'information. Ceci s'explique par le fait que le capital soit concentré entre les mains d'une seule famille, les intérêts des actionnaires minoritaires sont largement protégés par la présence de la famille au sein du capital de l'entreprise.

En tout état de cause, si la communication des informations à temps pour certains travaux paraît comme une simple formalité, pour d'autres, c'est un moyen de conquérir le marché et d'inciter les nouveaux investisseurs. Sur ce, mieux vaut annoncer une information, même mauvaise (transparente), que la taire momentanément. Car cette transparence de l'information permet de minimiser le risque de surprise.

1.3. Organisation de la fonction comptable et délai de diffusion des informations comptables : Fondements empiriques

Il convient dès à présent de développer les relations entre les différents facteurs de contingence et le délai de communication des informations comptables et financières.

La taille du service comptable, mesurée par le nombre d'employés alloués au service comptable pourrait expliquer la rapidité dans la production et la publication des états financiers annuels. En nous référant aux études antérieures, on constate que bon nombre de chercheurs ont orienté leurs travaux dans la description du service comptable (Lacombe- Saboly, 1994 ; Chapellier & Mohammed, 2010 ; Djoutsu, et al., 2013). Il ressort de l'ensemble de ces études que le nombre de personnes travaillant au service comptable varie d'une entreprise à l'autre. La faiblesse principale de ces études est qu'elles n'établissent pas le lien entre l'effectif du

personnel alloué au service comptable et le délai de publication des états financiers annuels. Les seules études ayant testé ce lien ont plutôt considéré la taille de l'entreprise et non celle du service comptable (Lavigne & Saint-Pierre, 2002 ; Tikiré, et al., 2013). A notre connaissance, la relation entre le nombre d'employés du service comptable et la rapidité de publication, n'a pas encore fait l'objet d'une vérification empirique. En nous appuyant sur les conclusions de la théorie de la contingence (Woodward, 1965 ; Lawrence & Lorsch, 1969), nous émettons l'hypothèse suivante :

H1 : La publication des informations comptables et financières dans les délais dépendrait de la taille du service comptable.

Par ailleurs, un nombre relativement important de travaux se sont intéressés à l'utilité de l'informatique sur le système d'information comptable (Ngongang, 2005 ; Lassoued, 2006; Al-Eqab & Adel, 2013 ; Djoutsa, et al., 2013 ; Lim, 2013). L'utilisation des TIC et ses accessoires permet aujourd'hui aux entreprises, quelque soit leur taille, de préparer leurs états financiers intermédiaires. L'adoption de l'outil informatique par une entreprise contribue d'une part, l'accessibilité accrue à l'information et à l'amélioration du contrôle des opérations et d'autre part, au perfectionnement de l'efficacité et de la fiabilité des informations. Selon Ismail et King (2007), le niveau d'informatisation et les acquis informatiques du personnel et du dirigeant propriétaire impactent sur la performance du service comptable des entreprises. Lim (2013) soulignent que l'adoption des nouvelles technologies de l'information implique des changements importantes au service comptable. Effectivement, les responsables comptables sont orientés vers un rôle plus actif dans le processus de prise de décision à cause des changements de la structure organisationnelle du service comptable. C'est ainsi qu'Al-Eqab & Adel (2013) affirment que la sophistication des technologies de l'information et de la communication contribue au traitement des volumes d'informations de plus en plus importants et dans des délais assez courts, dans le but de contribuer à l'amélioration des conditions de prise de décision des dirigeants. Lassoued (2006), affirme pour sa part que le degré d'informatisation de la gestion paraît fortement relié au délai de communication des informations comptables. Pour Ngongang (2005), la structure comptable à envisager par l'entreprise doit intégrer les technologies de l'information et de la communication résultant des mutations environnementales. D'après cet auteur, une structure comptable intégrant ces paramètres sera à même de vite publier les états financiers. L'APDC (2003) allie le raccourcissement de la date de communication, à l'informatisation de la fonction comptable.

Compte tenu des conclusions de la théorie de la contingence et de la littérature ci-dessus évoquée, l'hypothèse suivante est aussi formulée :

H2 : La publication des informations comptables et financières dans les délais dépendrait du degré d'informatisation du service comptable.

En s'appuyant sur la littérature, Il existe différents modes d'organisation comptable. Une entreprise peut opter soit pour un service comptable qui réalisera l'intégralité des activités comptables (internalisation) ou pour une mutualisation au sein d'un centre de services partagés (Tondeur & de La Villarmois, 2003) ; soit pour une externalisation totale ou partielle. Cette situation souvent observée dans les PME l'est aussi parfois dans certaines grandes entreprises. Le prestataire externe contribue au moins partiellement à la préparation des états de synthèse, notamment par la présentation des comptes. Il joue ainsi un rôle d'acteur comptable. Ses caractéristiques influencent potentiellement les objectifs des états de synthèse de l'entreprise. Outre son niveau d'implication dans la gestion de l'entreprise, Chapellier (1994) montre que son appartenance ou non à un des grands cabinets internationaux est souvent retenue dans la littérature comme pouvant influencer d'une part le délai de diffusion des données comptables et d'autre part l'image fidèle de la comptabilité de l'entreprise cliente. Compte tenu des enjeux informationnels et stratégiques liés à la communication des données comptables, il est logique de penser que l'externalisation d'une partie des activités comptables de la PME peut permettre d'accumuler les gains en termes de réduction des coûts et de temps. Le prestataire (cabinet ou comptable externe) est un spécialiste. Il aura tendance à s'investir pour permettre à l'entreprise de communiquer à temps. Ne perdons pas de vue qu'il peut également développer un comportement opportuniste pour rendre la firme externalisatrice dépendante en prenant plus de temps (Djeudja & Djoum Kouomou, 2019). A l'issue de cette analyse, faire soi-même ou confier toute ou partie des activités comptables à un prestataire externe est susceptible d'affecter l'efficacité de la fonction comptable de la PME. Ceci nous conduit à déduire cette autre hypothèse :

H3 : La publication des informations comptables et financières dans les délais serait associée au mode de gouvernance comptable.

Les travaux de Chapellier & Mohammed (2010) montrent que le niveau de spécialisation du service comptable influence significativement le délai de communication des outputs comptables et financiers. Le niveau de spécialisation de la fonction comptable est mesuré par le nombre d'activités comptables réalisées par le service comptable. Ainsi, la réalisation des tâches et des activités nécessite des compétences techniques, des compétences

relationnelles et des compétences organisationnelles ; elle exige une bonne maîtrise des activités comptables réalisées au sein de l'entreprise. Le service comptable de l'entreprise doit donc chercher à concentrer ses efforts sur les activités qu'il maîtrise le mieux afin de réduire le délai de communication des états annuels de synthèse. Un niveau de spécialisation fort (c'est-à-dire que le service comptable a un nombre important d'activités comptables) ne permettra pas à coup sûr de maîtriser les délais de production et de publication des outputs comptables. Cet argumentaire nous conduit à formuler l'hypothèse suivante :

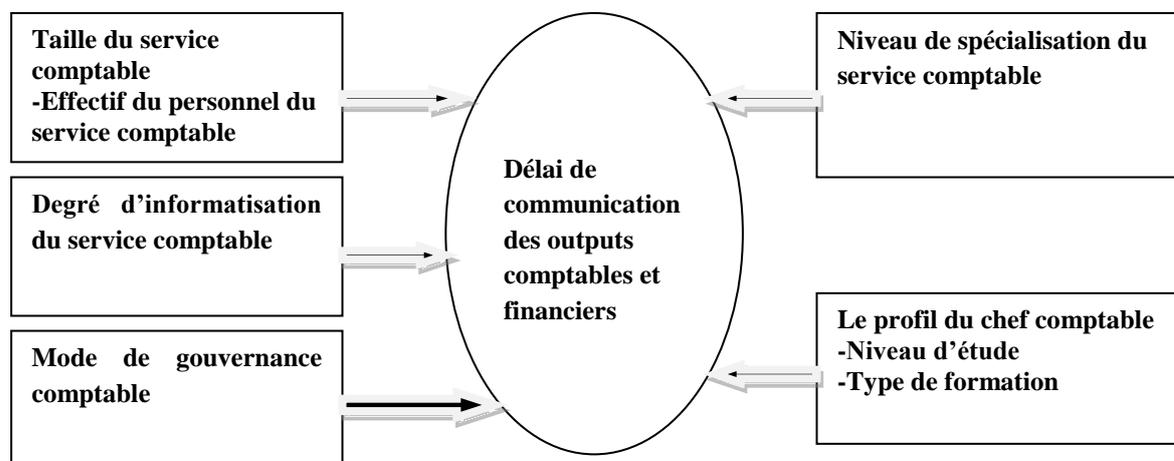
H4 : La publication des informations comptables et financières dans les délais serait déterminée par le niveau de spécialisation du service comptable.

Lacombe-Saboly (1994) affirme que le manque de formation ou la formation incomplète des comptables salariés de l'entreprise peut influencer négativement la production d'informations pertinentes pour la décision et à une faible utilisation de la comptabilité comme instrument de gestion. Pour Lavigne (2002), le type de formation du responsable comptable influence l'efficacité du service comptable. Chapellier (1994) confirme cela en affirmant qu'un comptable titulaire d'un diplôme élevé du domaine sera plus productif qu'un comptable sans formation initiale à la comptabilité, et ayant des acquis « sur le tas ». Par ailleurs, le type de formation impacte significativement sur les pratiques comptables (Chapellier & Ben Hamadi, 2012). Pour Daoud & Triki (2013), la compétence du personnel du service comptable favorise l'efficacité du système d'information. En définitive, la littérature comptable établit le lien entre le profil du personnel du service comptable (niveaux d'études, l'âge, l'expérience, le type de formation...) et les pratiques comptables. On déplore l'absence des études traitant spécifiquement de la compétence du responsable du service comptable et la rapidité de diffusion des outputs comptables. Cependant, il est possible d'établir qu'un responsable du service comptable compétent soit diligent, que sa diligence peut affecter significativement la date de diffusion des états financiers annuels. Suite à cet argumentaire, nous proposons de tester l'hypothèse suivante :

H5 : La publication des informations comptables et financières dans les délais serait associée au profil du principal responsable du service comptable.

Au regard des développements ci-dessus, il est possible de conclure à l'existence d'une relation entre les facteurs organisationnels et individuels du service comptable de la PME et le respect de publication des informations comptables et financières ; bien qu'il soit difficile d'arriver à un consensus sur le sens de la relation. Ceci nous conduit à l'élaboration du cadre conceptuel de la recherche (figure 1).

Figure 1 : Cadre conceptuel de la recherche



Source : auteurs

L'expérimentation sur un échantillon d'entreprises camerounaises contribuera à la vérification empirique des postulats sus évoqués. Cette expérimentation est envisagée selon des outils méthodologiques déterminés.

2. Le devis méthodologique de la recherche

Nous nous pencherons successivement sur la construction du modèle théorique de la recherche et la mesure des variables, la procédure de collecte des données et la présentation des outils statistiques d'analyse des données.

2.1. Constitution de l'échantillon et collecte des données

Les données utiles à la conduite de l'étude empirique proviennent d'une enquête menée en 2014 auprès de 326 PME² camerounaises par le Laboratoire de Recherche en Economie Fondamentale Appliquée (LAREFA). L'exploitation de cette base de données nous a permis d'obtenir les informations très détaillées sur les délais de production et de publication des états financiers annuels, l'environnement de travail dans le service comptable, le mode de gouvernance comptable, puis le profil du responsable du service comptable et des informations sur la PME.

2.2. Modèle et spécifications économétriques

L'examen de la littérature nous a conduits à établir un lien entre les facteurs organisationnels et individuels du service comptable et le respect du délai de publication des outputs comptables et financiers. Notre étude s'inscrit dans une posture épistémologique positiviste. La méthode quantitative semble appropriée dans le cadre de cette étude car, son

²Les PME concernées sont constituées de toute entreprise juridiquement indépendante disposant d'un effectif compris entre 10 et 200 salariés.

objectif est avant tout de mesurer, de quantifier et de permettre de généraliser les résultats à partir de l'échantillon de la population concernée. Il s'agira donc de tester les postulats théoriques extraits de la revue de la littérature présentée précédemment. Les exigences d'une telle approche impliquent entre autres la construction d'un modèle théorique de recherche à partir de la littérature sur le sujet.

Le modèle économétrique proposé est présenté comme suit :

$$DCINFOCF = \beta_0 + \sum_{i=1}^n \beta_i X_i + u \quad (1)$$

La forme empirique complète du modèle est :

$$DPINFOCF = \beta_0 + \beta_1 TAILSC + \beta_2 NIVSPSC + \beta_3 PROFILRSC + \beta_4 DEGINFORSC \quad (2)$$

$$+ \beta_5 MODORGCMP + \beta_6 OBJDIRCROIS + \beta_7 RESERVCAC + u$$

Où *DCINFOCF* est une variable métrique et désigne le délai de communication des informations comptables et financières. Avec X_i , les variables explicatives ; β_0 , le terme constant ; β_i , les coefficients de la régression et u , le terme d'erreur. La caractérisation des variables et leurs mesures sont consignées dans le tableau 1 ci-dessous.

Tableau 1 : Opérationnalisation des variables

Variables	Mesures
Variable dépendante : Délai de communication des informations comptables et financières	
<i>DCINFOCF</i>	<i>DCINFOCF</i> est une variable métrique et désigne le délai de publication des informations comptables et financières. elle est mesurée par l'échéance de publication des états financiers annuels et plus précisément par la durée (jours) qui sépare la date de clôture de l'exercice comptable à celle de la publication effective des états financiers de synthèse
Variables indépendantes : facteurs de contingence structurelle, organisationnelle et comportementale	
Facteurs de contingence structurelle et organisationnelle	
<i>TAILSC</i>	<i>TAILSC</i> désigne la taille du service comptable. Elle est mesurée par le nombre d'employés exerçant dans le service de la comptabilité de l'entreprise. C'est une variable nominale prenant la valeur 1 s'il y a moins de 4 employés, 2 si l'effectif est compris entre 4 et 6 employés, 3 s'il est compris entre 7 et 9 employés et 4 s'il y a plus de 9 employés.
<i>NIVSPSC</i>	<i>NIVSPSC</i> désigne le niveau de spécialisation du service comptable. Il est mesuré par le nombre d'activités comptables réalisées au sein du service. C'est une variable nominale prenant la valeur 1 s'il y a moins de 4 activités, 2 s'il y a 4 à 6 activités, 3 s'il y a 7 à 9 activités et 4 si plus de 9 activités sont menées au sein du service comptable.
<i>MODGOUCOMP</i>	<i>MODGOUCOMP</i> est une variable nominale et désigne le mode de gouvernance comptable. Elle prend la valeur 1 si le service comptable réalise l'intégralité des activités, 2 si une partie des activités comptables est confiée à un prestataire, et 3 si ce sont toutes les activités comptables qui sont confiées à un prestataire.
<i>DEGINFORSC</i>	<i>DEGINFORSC</i> est une variable métrique désignant le degré d'informatisation de la fonction comptable. Il est mesuré par le nombre d'ordinateurs utilisés au sein du service comptable.

Facteur de contingence individuelle (comportementale)	
PROFILRSC	<i>PROFILRSC</i> désigne le profil du responsable du service comptable. Il est appréhendé par le type de formation du chef comptable. C'est une variable nominale prenant la valeur 1 s'il a reçu une formation en Comptabilité, 2 si c'est une formation en Economie et Gestion ; et 3 pour autres types de formation
Variables de contrôles	
OBJDIRCROIS	<i>OBJDIRCROIS</i> est une variable de contrôle. Elle désigne les objectifs du dirigeant pour la croissance de son entreprise. C'est une variable nominale prenant la valeur 1 pour faible, 2 pour intermédiaire et 3 pour fort.
RESERVACAC	<i>RESERVACAC</i> est la deuxième variable de contrôle et désigne les réserves émises par le commissaire aux comptes (CAC). Elle est dichotomique et prend la valeur 1 si le CAC a émis des réserves et 0 sinon.

Source : auteurs

2.3. Outils statistiques d'analyse des données

Les données ont été traitées en nous servant du logiciel SPSS. Concernant les outils statistiques, nous avons utilisé les tris à plat pour la description des variables de l'étude et pour vérifier l'intensité du lien entre les facteurs organisationnels et individuels et l'efficacité du SIC, nous avons fait recours à l'analyse de la covariance. Il s'agit d'une méthode qui combine les techniques de l'analyse de variance et de la régression. Cette méthode est recommandée d'une part lorsque la variable dépendante est quantitative et les variables explicatives mixtes (quantitatives et qualitatives) et d'autre part pour éliminer des erreurs systématiques hors du contrôle du chercheur et pouvant biaiser les résultats.

Sur ce, le cadre méthodologique étant abordé, il est urgent d'interpréter et de discuter les résultats obtenus suite au traitement des données.

3. Résultats et discussions

Nous présentons d'abord les résultats de la statistique descriptive puis, ceux issus des analyses explicatives.

3.1. Statistiques descriptives

Ces statistiques permettent de décrire les caractéristiques du service de la comptabilité et apprécier le respect du délai de publication des outputs comptables et financiers des PME de l'échantillon.

3.1.1. Caractéristiques du service comptable

L'organisation technique et fonctionnelle du service comptable est principalement caractérisée par le nombre d'employés alloués au service comptable, le profil du responsable comptable, la spécialisation en termes d'activités comptables, le degré d'informatisation et le mode de gouvernance de la fonction comptable.

En ce qui concerne les ressources humaines, il ressort de l'échantillon que, 29,2% de cas disposent moins de 4 employés, 45,8% pour ceux compris entre 4 et 6 employés. Par ailleurs, 14,6% seulement ont plus de 9 employés, suivis de 10,4% qui ont un effectif compris entre 7 et 9 employés. Dans le même rôle, les responsables du service comptable dans ces différentes entreprises ont plutôt des profils variés. C'est ainsi qu'on note que 10,4% ont moins de 25 ans, 50% sont âgés entre 25 et 35 ans, 27,1% entre 35 et 45 ans et 12,5% âgés entre 45 et 55 ans. 72,9% sont des hommes contre 27,1% de femmes. Pour la spécialisation du service comptable, 6,3% exercent moins de 4 activités, 16,7% entre 4 et 6 activités, 35,4% entre 7 et 9 activités alors que 41,7% ont plus de 9 activités. Ces activités comptables concernent entre autres la gestion comptable des opérations commerciales, la gestion de la paie, les déclarations fiscales, la production et l'analyse de l'information financière, la gestion des immobilisations et des investissements, la gestion de la trésorerie et des questions de financement, la détermination et l'analyse des coûts enfin, la gestion budgétaire.

Il ressort également des statistiques qu'en ce qui concerne le mode de gouvernance comptable, qu'une partie des activités comptables est le plus souvent externalisées, soit 41,7% d'entreprises de l'échantillon contre 58,3% qui réalisent l'intégralité de leurs activités. Les raisons justifiant le recours de certaines entreprises aux prestataires externes pour la totalité ou pour une partie de leurs activités sont multiples. Pour 45% d'entre-elles, c'est le manque de personnel, pour 5% c'est dans l'optique de minimiser les coûts et 50% pour d'autres raisons non évoquées.

Le degré d'informatisation des services comptables est plus important dans les entreprises de l'échantillon car, tous les services comptables utilisent l'outil informatique. 29,2% utilisent les tableurs, 43,8% les logiciels comptables et 27,1% les progiciels de gestion intégrés. 48% d'entre eux disposent de l'internet ou intranet pour le transfert des informations comptables d'un point à un autre.

3.1.2. Appréciation du délai de publication des outputs comptables et financiers des PME de l'échantillon

Dans le cadre de cette étude, le respect de l'échéance de publication a été retenu pour apprécier l'efficacité du système d'information comptable des PME de l'échantillon. Toutes les PME de l'échantillon utilisent le système comptable OHADA et établissent des états annuels de synthèse selon les normes en vigueur. Ce cadre réglementaire fixe la date de clôture des comptes au 31 décembre de chaque année civile (article 7), l'arrêté des états financiers par les organes dirigeants, légalement responsables à quatre mois à compter de la clôture. La date

d'approbation est celle de la décision des associés et doit intervenir dans les six mois à compter de la clôture. La date de mise à la disposition des utilisateurs est postérieure à la précédente. Le chronogramme légal d'arrêté des états financiers et d'approbation tel qu'il ressort de ce cadre réglementaire est un maximum qu'il convient de raccourcir pour un système d'information qui se veut efficace. Du moins, la figure 2 ci-dessous met en relief une répartition des entreprises en fonction du délai de publication des informations financières.

Figure 2 : Répartition des entreprises en fonction du délai de publication



Source : analyses des données

En observant cette figure, on constate qu'après la clôture de l'exercice, 4,2% d'entreprises publient leurs états financiers après 120 jours (au mois de mai), 7,3% après 150 jours (au mois de juin), 10,4% après 181 jours (au mois de juillet), 13,5% après 212 jours (au mois d'août), 30,2% après 242 jours (en septembre), 13,5% après 273 jours (en octobre), 14,6% après 303 jours (en novembre) et 6,3% après 334 jours (en décembre). De ces statistiques, il ressort en général que la majorité des PME de l'échantillon ne publient pas à temps les informations comptables et financières ; car, seulement 11,5% publient tôt leurs états financiers annuels, 10,4% à temps et 78,1% en retard. Ce rallongement du délai de publication pourrait sous entendre des efforts allant dans le sens des manipulations comptables.

3.2. Résultats des analyses explicatives

Nous avons précédemment émis des hypothèses qu'il convient à ce stade de tester. Pour cela, le tableau 1 ci-dessous présente les résultats de l'analyse de la variance ou test des effets inter-sujets de l'ANOVA à 7 facteurs.

Tableau 2 : Tests des effets inter-sujets

Source	Somme des carrés de type III	d dl	Moyenne des carrés	F	Sig.
Modèle corrigé	3,209	5	0,642	3,614	0,008**
Ordonnée à l'origine	0,148	1	0,148	0,832	0,367
NIVSPSC	0,626	1	0,626	3,528	0,067*
TAILSC	0,540	1	0,540	3,041	0,089*
MODGOUCOMP	0,625	1	0,625	3,520	0,068*
DEGIFORSC	0,196	1	0,196	1,104	0,299
PPROFILRSC	0,079	1	0,079	0,443	0,509
OBJDIRCROI	8,942	1	8,942	17,780	0,000**
RESERVACAC	0,054	1	0,054	0,108	0,742
Erreur	7,458	326	0,178		
Total	32,000	326			
Total corrigé	10,667	325			
R deux = 0,301 (R deux ajusté = 0,218)					
Variable dépendante: EFFSIC					

** : significatif au seuil de 1% ; * : significatif au seuil de 10%.

Source : analyses des données

En scrutant le tableau ci-dessus, nous remarquons d'une part que le modèle est significatif au seuil de 1% avec un $R^2 = 0,301$ et quatre variables significatives. Sur la base du R^2 , nous en concluons que les facteurs organisationnels et individuels du service comptable expliquent à 30% le délai de publication des outputs comptables et financiers des PME camerounaises. Par ailleurs, la statistique de Fisher (F) montre que le niveau de spécialisation du service comptable (NIVSPSC), la taille du service comptable (TAILSC), le mode de gouvernance comptable (MODORGCOMP) et l'objectif du dirigeant pour la croissance de son entreprise (OBJDIRCROI) sont des variables qui déterminent significativement le délai de publication des outputs comptables et financières. Cependant, ce test basé sur des effets inter-sujets reste très limité dans la mesure où il n'est pas possible de savoir si l'influence est positive ou négative. Pour lever cette équivoque, une analyse complémentaire est présentée dans le tableau 2 ci après.

Tableau 3 : Estimation des paramètres

Paramètres	β_i	Erreur standard	T	Sig.	Intervalle de confiance à 95%	
					Borne inférieure	Limite supérieure
Constante	-0,350	0,384	-0,912	0,367	-1,124	0,424
NIVSPSC	0,134	0,071	1,878	0,067*	-0,010	0,278
TAILSC	0,256	0,147	1,744	0,089*	-0,040	0,552
MODGOUCOMP	0,255	0,136	1,876	0,068*	-0,019	0,529
DEGIFORMSC	-0,037	0,035	-1,051	0,299	-0,109	0,034
PPOFILRSC	-0,087	0,130	-0,666	0,509	-0,349	0,176
OBJDIRCROI	0,156	0,037	4,217	0,000**	0,083	0,228
RESERVACAC	-0,016	0,047	-0,329	0,742	-0,109	0,078

** : significatif au seuil de 1% ; * : significatif au seuil de 10%.

Source : analyses des données

A la lecture de ce tableau, on peut tirer plusieurs enseignements à partir du test « t » de Student. La taille du service comptable (TAILSC) affecte positivement ($\beta = 0,256$) le délai de publication des états financiers de synthèse. Cette influence est significative au seuil de 10%. D'après ce résultat, plus le nombre d'employés alloués au service comptable est important, plus l'entreprise publie tardivement ses états annuels de synthèse. Ce résultat nous permet de valider notre hypothèse H1 selon laquelle « *Le respect du délai de publication des outputs comptables et financières dépendrait de la taille du service comptable* ». Ce résultat corrobore avec ceux de Tikiré, et al. (2013), Lavigne & Saint-Pierre (2002), Raffournier (1995), Pourtier (1996), Dumontier & Raffournier (1998), Depoers (2000), mais plutôt avec la taille de l'entreprise, car ces derniers démontrent que la propension à diffuser des informations comptables et financières est liée à la taille des firmes. Selon ces auteurs la diffusion rapide des outputs comptables est corrélée à la taille des entreprises.

Le degré d'informatisation du service comptable (DEGIFORMSC) mesuré par le nombre d'ordinateurs et leurs performances a une influence négative ($\beta = -0,037$) sur le délai de la communication de l'information comptable. Cette influence est non significative au seuil de 10%. D'après ce résultat, le nombre d'ordinateurs et ses accessoires (internet, intranet et extranet) sont des éléments primordiaux qui participent à la réduction du délai de publication des états financiers de synthèse. Ce résultat, bien qu'allant dans le sens de nos prédictions, est statistiquement non significatif pour nous permettre de valider l'hypothèse. D'où le rejet de l'hypothèse H2 qui stipule que « *Le respect du délai de publication des outputs comptables et financiers dépendrait du degré d'informatisation du service comptable* ». Le résultat obtenu est contraire aux travaux de Gingras, et al. (1989), Davis & Albrigh (2000), ainsi que Djouts, et

al. (2013) qui mettent en évidence une relation positive entre l'informatisation de la fonction ou service comptable et le traitement et diffusion rapide de l'information comptable et financière. Mais nous pouvons aussi comprendre ce résultat, car Chapellier (1997) et Dupuy (1983) révèlent que le degré d'informatisation de gestion n'est que partiellement associé aux pratiques comptables dans les PME, de plus avoir les ordinateurs ne suffit pas, en plus des ordinateurs, il faut des logiciels comptables et des employés qualifiés qui disposent chacun en plus du desktop, un ordinateur portable car, la dynamique.

Le mode de gouvernance comptable (MODGOUCOMP) a une influence positive ($\beta = 0,255$) sur le délai de publication des états financiers annuels. Cette influence est significative au seuil de 10%. Plus le mode de gouvernance de la fonction comptable est orienté vers l'externalisation, plus l'entreprise cumule des retards dans la publication de ses outputs comptables. L'entreprise est en situation de dépendance vis-à-vis du prestataire externe. Ce résultat nous permet de valider notre hypothèse H3 selon laquelle « *Le respect du délai de publication des outputs comptables et financiers serait associée au mode de gouvernance comptable* ». Ce résultat épouse ceux de Tondeur et al. (2003) et Lavigne (2002), qui ont trouvé que le mode d'organisation des activités comptables (externalisation et CSP³) exerce une influence significative sur le respect du délai de communication des outputs comptables et financiers.

Le niveau de spécialisation du service comptable (NIVSPSC) exerce une influence positive ($\beta = 0,134$) et significative au seuil de 10% sur le délai de communication de l'information comptable et financière. Il convient de noter que plus le nombre d'activités comptables est important, plus l'entreprise publie tardivement. Ce résultat nous permet de valider notre hypothèse H4 selon laquelle « *Le respect du délai de publication des outputs comptables et financières serait déterminée par le niveau de spécialisation du service comptable* ».

Ce résultat vient confirmer les conclusions de la théorie de contingence selon laquelle, le délai de publication des états financiers annuels peut dépendre non seulement des contraintes internes (organisation du service comptable de l'entreprise) mais aussi des contraintes externes (la pression des parties prenantes) et que les choix comptables des dirigeants peuvent être expliqués par des facteurs de contingence structurelle (dont le

³ Centres de services partagés

niveau de spécialisation du service comptable) et comportementale des acteurs chargés de la production et de la publication de l'information comptable.

Le profil du responsable du service comptable (PPROFILRSC) mesuré par le type de formation a une influence négative ($\beta = -0,087$) sur le délai de la communication de l'information comptable. Cette influence est non significative au seuil de 10%. D'après ce résultat, le responsable comptable ayant reçu une formation en comptabilité est à même de contribuer à améliorer la qualité de l'information comptable et dont favoriser le raccourcissement du délai de publication des états financiers de synthèse. Ce résultat, bien qu'allant dans le sens des conclusions de la littérature reste non significatif pour nous permettre de valider l'hypothèse H5 stipulant que « *Le respect du délai de publication des outputs comptables et financiers serait associée au profil du responsable du service comptable* ». Ce résultat ne corrobore pas aux travaux de Chapellier (1994), Lavigne (2002), Ben Hamadi & Chapellier (2010) ainsi que Chapellier & Mohammed (2010) qui ont trouvé une relation positive entre le profil des responsables comptables et les pratiques comptables. Ceci s'explique par le fait que le profil des responsables soit expliqué par le niveau de formation, contrairement à nous qui avons expliqué le profil des responsables comptables par le type de formation.

Quant aux variables de contrôle (les objectifs du dirigeant pour la croissance de son entreprise et la diligence des Commissaires aux comptes), il ressort qu'il n'y a que les objectifs du dirigeant pour la croissance de son entreprise (OBJDIRCROIS) qui ont une influence positive ($\beta = 0,156$) et significative au seuil de 1% sur le délai de publication des états financiers annuels. Ce qui insinue que lorsque le dirigeant a des objectifs pour la croissance trop ambitieux, il prend assez de temps pour essayer de masquer les performances économiques médiocres de son entreprise par des changements de méthodes comptables ; ce qui a pour corolaire le rallongement du délai de publication des états financiers annuels.

Globalement, les résultats obtenus montrent que les PME de l'échantillon disposent des services comptables inefficaces en ce qui concerne le respect des délais de communication des informations comptables et financières. Cette inefficacité est partiellement (30%) attribuée aux facteurs organisationnels et individuels du service comptable. On peut également comprendre de ces résultats que, l'accélération de la production des comptes représente aujourd'hui un enjeu majeur pour les entreprises, bien au-delà d'un simple effet de communication. En effet, la crise financière a mis en évidence l'importance de l'information financière dans la prise de décision : elle doit être fiable, pertinente et disponible le plus rapidement possible. A l'issu de

ce travail de recherche, il ressort que les services comptables des PME camerounaises ne publient pas à temps les informations comptables et financières dans la mesure où plus de 78% d'entre-elles mettent tardivement l'information comptable à la disposition des utilisateurs et ceci, malgré la contrainte légale de publier ces résultats qui constituent un « bien public ». Ce dépassement du délai de publication fait sous-entendre la nécessité de regain d'efforts allant dans le sens des manipulations comptables. Pour cela, certaines actions méritent d'être entreprises par les dirigeants d'entreprises.

D'abord, ils doivent lutter contre le sureffectif du personnel alloué au service comptable en redéployant le personnel oisif à d'autres services de l'entreprise. Ils ne doivent retenir que ceux ayant effectivement des compétences en comptabilité parce que, du résultat des tris à plat, il ressort que plus de 66% du personnel du service comptable des PME camerounaises ont une formation de base déconnectée des disciplines comptables enseignées dans les grandes écoles, ceci malgré la prolifération des instituts de formation en commerce et de gestion. Cette action permettra de réduire les coûts liés au système d'information comptable.

Ensuite, ils doivent limiter le nombre d'activités comptables en se débarrassant des activités superflues. Cette action permet de gagner du temps et d'accroître la productivité du personnel du service comptable. Enfin, ils doivent opter pour un mode de gouvernance comptable qui permet de réaliser soi-même l'intégralité des activités comptables. Cette action permet à l'entreprise de maîtriser son métier et d'éviter toute dépendance envers cabinets comptables (Lamkaraf, 2020).

Conclusion

Cet article avait pour ambition d'évaluer les PME camerounaises en ce qui concerne le respect du délai de publication des outputs comptables et de rechercher les facteurs explicatifs pouvant influencés ce délai. Ainsi l'organisation de la fonction comptable a été choisie pour apprécier le respect de ce délai. Les résultats indiquent que les PME camerounaises n'ont pas la même rapidité quant à la publication de leurs états financiers annuels. Plus de 78% d'entreprises publient trop tard. Ce qui traduit le non respect du délai par les entreprises considérées. Ce retard de publication des outputs comptables et financiers est expliqué significativement par la taille du service comptable le niveau de spécialisation, le mode de gouvernance et les objectifs du dirigeant pour la croissance de son entreprise. Ce qui confirme bien les postulats de la théorie de la contingence.

Au regard des différents résultats obtenus au cours de notre étude en contexte camerounais, un certain nombre d'enseignements peuvent être faits tant sur le plan théorique que pratique.

Sur le plan théorique, nous pouvons retenir que la mobilisation de la théorie de contingence a permis de démontrer que le respect du délai de communication des outputs comptables et financiers dépend de l'organisation de la fonction comptable à travers les facteurs de contingence structurelle (la taille du service comptable, le niveau de spécialisation du service comptable, le mode de gouvernance comptable) et les facteurs de contingence comportementale (les objectifs du dirigeant pour la croissance de son entreprise). En outre, le fait qu'à notre connaissance, aucune étude n'ait mis en relation l'organisation de la fonction comptable et le respect du délai de communication des outputs comptables et financiers est une contribution à la communauté scientifique sur les déterminants du système d'information comptable.

Sur le plan pratique, un certain nombre d'enseignements peuvent être faits à l'endroit des dirigeants d'entreprises. Il s'agit de la nécessité pour ces dirigeants d'investir dans le recrutement des personnes qualifiées pour leur service comptable, car un comptable bien formé sera plus apte qu'un comptable sans formation initiale à la comptabilité et ayant appris la technique « sur le tas ». Par ailleurs, nous exhortons aussi les dirigeants des entreprises dont l'activité est dense à augmenter le nombre de personnel qualifié du service comptable, car la réalisation des tâches et des activités nécessite des compétences techniques spécifiques. Conscient que tout ceci implique des moyens financiers importants, nous recommandons aux dirigeants d'entreprises qui n'en disposent pas assez, à concentrer leurs efforts sur les activités dont ils ont la maîtrise et de confier la réalisation des autres activités comptables de moindre importance à un prestataire externe, qui est un spécialiste qui saura s'investir et l'étendue de sa diligence pourra influencer le respect du délai de communication. Cependant, les services comptables qui ont la capacité de réaliser plusieurs activités comptables seront à même de publier à temps et seront moins dépendant du prestataire externe.

Comme tout travail de recherche, le nôtre n'est pas sans limites. Premièrement, l'enquête a porté sur les PME camerounaises, ce qui peut justifier les résultats obtenus compte tenu des spécificités des PME. De ce fait, une étude ultérieure peut porter sur les entreprises plus grandes. Par ailleurs, il s'est avéré fastidieux d'analyser dans un même travail toutes les variables y afférentes et trouver une meilleure organisation de la fonction comptable. Ainsi, les recherches futures pourront prendre en compte d'autres variables à l'instar du niveau d'implication du comptable interne, la taille du cabinet d'expertise comptable et l'étendue de l'informatisation de l'activité comptable.

BIBLIOGRAPHIE

Affes, H. et Chabchoub, A. (2007), « Le système d'information comptable : les déterminants de ses caractéristiques et son impact sur la performance financière des PME en Tunisie », *La Revue des Sciences de Gestion, Direction et Gestion*, n° 224/225, p. 59-68.

Ahituv N. (1980), « A Systematic Approach Toward Assessing the Value of an Information system », *The Management Information Systems Quarterly*, Vol. 4, number 4, December, p : 61-75.

Al-Eqab, M. et Adel, D. (2013), «The Impact of IT Sophistications on the Perceived Usefulness of Accounting Information Characteristics among Jordanian Listed Companies », *International Journal of Business and Social Science*, Vol. 4 No. 3, p.145-155.

Alrawi, H.A. et Thomas, S.S. (2007), «Application of Contingency Theory of Accounting Information to the UAE Banking Sector », *Asian Academy of Management Journal*, Vol. 12, No. 2, p.33-55.

Alsharayri, M. (2012), « Evaluating the Performance of Accounting Information Systems in Jordanian Private Hospitals », *Journal of Social Sciences*, Vol. 8, n° 1, p. 74-78.

APDC. (2003), « Le raccourcissement des délais dans la publication », *Revue Française de Comptabilité*, n° 351, p.42-45.

Ashbaugh H., Johnstone K. et Warfield, T. (1999), « Corporate reporting on the Internet », *Accounting horizons*, 13, 3, 241-257.

Baïdari, B. (2005), « Les entreprises sénégalaises utilisent-elles les données comptables qu'elles produisent ? », *Revue Africaine de Gestion*, n° 2, p. 25-50.

Barredy, C. et Darras, N. (2008), « L'utilisation d'Internet dans la communication auprès des actionnaires minoritaires dans les entreprises familiales cotées », *Journal des entreprises familiales*, 1, 1, 41-68.

Ben Hamadi, Z. (2013). « *Complexification des Systèmes Budgétaires et Profils des Dirigeant : Le Cas des. PME Tunisiennes* », Thèse Pour Obtenir le Grade de Docteur en Business Administration, Département Sciences de Gestion, Université de Montpellier II.

Budiarto, D.S., Agung Prabowo, R.M. (2015), «Accounting Information Systems Alignment and SMEs Performance : A Literature Review», *International Journal of Management, Economics and Social Sciences*, Vol. 4, n°2, p.58-70.

Casta, J-F. (2009). Théorie positive de la comptabilité. Coordonné par B. Colasse. *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit*, Economica, Paris, p. 1393-1402, 2009. [halshs-00679544](https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00679544)

Chapellier, P. & Mohammed, A. (2010), « Les pratiques comptables des dirigeants de PME syriennes dans un contexte de libéralisation de l'économie », in *Crises et nouvelles problématiques de la Valeur*, Nice, 22p.

Chapellier, P., Mohammed, A. & Teller, R. (2013), « Le système d'information comptable des dirigeants de PME syriennes : complexité et contingences ». *Management & Avenir*, 65(7), 48-72. doi:10.3917/mav.065.0048.

Chapellier, P. & Ben Hamadi, Z. (2012), « Le système de données comptables des dirigeants de PME tunisiennes : complexité et déterminants », *Management international*, vol. 16, n° 4, p. 151-167.

Chapellier, P. (1994), Comptabilités et systèmes d'information du dirigeant de PME : essai d'observation et d'interprétation des pratiques, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Montpellier II.

Chenhall, R.H. & Morris, D. (1986), « The Impact of Structure, Environment, and Independence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems », *The Accounting Review*, Vol. 61, Number 1, January, p : 16-35.

Christophe, B. (2000), « Intention et comptabilité », *Encyclopédie de Comptabilité Contrôle de Gestion et Audit*, n° 01, p. 845-856.

Daoud, H. & Triki, M. (2013), « Accounting Information Systems in an ERP Environment and Tunisian Firm Performance », *The International Journal of Digital Accounting Research*, Vol. 13, p. 1-35

Davis, S. & Albright, T. (2000), « The Changing Organizational structure and Individual Responsibilities of Managerial Accountants : A Case study », *Journal of Managerial Issues*, Vol. 12, Issue 4, pp. 446-468.

Desreumaux, A. (1992), *Structure d'entreprise*, Vuibert..

Djeudja, R. & Djoum Kouomou, S. (2019), « Externalisation de la fonction comptable : risque et enjeux du côté prestataire », *Revue Internationale des Sciences de Gestion « Numéro 2 : Janvier 2019 » pp : 24 – 53.*

Djongoué, G. (2014), « La qualité perçue de l'information comptable en matière de prise de décision de prêts bancaires dans le contexte camerounais », in *Investissement, financement et normalisation comptable dans l'espace OHADA*, 1ère édition, parmittech, Canada, Chapitre 10, p : 173-197.

Djongue, G. (2015). *Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes (Thèse de Doctorat)*. Université de Bordeaux.

Djoutsa Wamba, L., Takoudjou Nimpa, A. et Simo, B. (2013), « Les déterminants de la complexité du système d'information comptable et financière dans les entreprises camerounaises », *Revue Marocaine de comptabilité, Contrôle et Audit*, n° 2, p. 142-171.

Dumontier, P. & Raffournier, B. (1989), « L'information comptable : pour qui ? Pour quoi ? », *Revue Française de Gestion*, n° 73, mars- Avril- mai, p. 23-29.

Dupuy, J-P (1989), « Convention et common knowledge », *Revue Économique*, vol. 40, n° 2, mars 1989, p. 361-400.

Dutta, P. & Bose, S. (2007), « Web-based corporate reporting in Bangladesh : an exploratory study », *The cost and management*, 35, 6, 29-45.

Euronext (2006), Recommandations pour un parcours boursier réussi sur le Marché Libre, , consulté le 15 décembre 2006.

Everaert, P., Sarens, G. et Rommel, J. (2010), «Using Transaction Cost Economics to Explain Outsourcing of Accounting », *Small Business Economics*, n° 35, p. 93-112.

Feltham G.A. (1968), « The Value of Information », *The Accounting review*, Volume 43, Number 4, October, p : 684-696.

Gallagher C.A. (1974), « Perceptions of the Value of a Management Information System », *Academy of Management Journal*, Volume 17, Number 1, March, p : 46-55.

Gilbert-Gélar (2009), «L'information comptable: pour quoi, pour qui?» R.F.C 427 Décembre 2009.

Grande, E.U., Estébanez, R.P. et Colomina, C.M. (2011), « The impact of Accounting Information Systems (AIS) on Performance measures: Empirical evidence in Spanish SMEs » , *The International Journal of Digital Accounting Research*, Vol. 11, p. 25-43

Grenier, C. (2000), « Système d'information et comptabilité », In *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit*, Economica, paris, pp.1117-1132.

Hamdan, M.W. (2012), «The Impact of Accounting Information Systems Effectiveness and Critical Success Factors », *European Scientific Journal*, vol. 8, n°6, p. 19-32.

Hernandez,E-M. (2000), « Afrique : L'actualité du modèle paternaliste », *Revue Française de Gestion*, mars-avril-mai, Vol. 128, p. 98-106.

Hirsch,B., Nitzl, C. et Schau, J. (2015), « The Influence of Management Accounting Departments Within German Municipal Administrations » , *Financial, accounting &management*, vol.31, n°2, p. 192-218.

Ho, S. & Wong, K. (2001), « A study of the relationship between corporate governance structures and the extent of voluntary disclosure », *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 10, 2, 139- 156

Hopwood, A. (1976), *Accounting and Human Behaviour*, Prentice-Hall, New Jersey.

Ismail, N.A. & Malcolm, K. (2007), « Factors Influencing the Alignment of Accounting Information Systems in Small and Medium Sized Malaysian Manufacturing Firms », *Journal of Information Systems and Small Business*, vol. 1, n°1/2. p.1-20

Jensen, M.C. & Meckling, W.H. (1976), « Theory of the firm : managerial behavior, agency cost and ownership structure », *Journal of Financial Economics*, 3, 4, 305-360.

Kalika, M. (1995). Structures d'entreprises, Réalités, déterminants et performances. Paris : Economica.

Kamdem, E. (1999), « Réflexions autour du paradoxe africain : Une perspective socio-anthropologique et managériale », *Gestion*, Vol. 24, n°1, printemps.

Kéfi, H. & Kalika, M. (2004), *Evaluation des systèmes d'information : une perspective organisationnel*, Economica, Paris.

Khadaroo, I. (2005), « Business reporting on the Internet in Malaysia and Singapore ». A comparative study, *Corporate Communications*, 10, 1, 58-68.

Khadra, H.A., Al-Hayale, T. et Al-Nasir, N. (2012), « Contingent Effects of System Development Life Cycle Critical Success Factors on Accounting Information System Effectiveness: Using Balance Scorecard Perspectives-Empirical Study Applied on the Jordanian Industrial Companies », *International Journal of Information Technology Project Management*, Vol. 3, n°2, p. 38-61.

Labelle, R. & Schatt, A. (2005), « Structure de propriété et communication financière des entreprises françaises », *Finance Contrôle Stratégie*, 8, 3, 77-104.

Lacombe-Saboly, M. (1994), Les déterminants de la qualité des produits comptables des entreprises : le rôle du dirigeant, Thèse de Sciences de Gestion, Université de Poitiers.

Lamkaraf, I. (2020), « La Contribution de l'Audit Interne à l'Amélioration de la Gouvernance des Entreprises Privées au Maroc », *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Numéro 6 : Janvier 2020 / Volume 3 : numéro 1 » pp : 1010 – 1027.

Lassoued, K. (2001), Contribution à l'analyse de l'influence de la culture d'entreprise sur les pratiques de contrôle de gestion, Thèse de Doctorat de Sciences de Gestion, Université de Rennes.

Lavigne, B. & St-Pierre, J. (2002), « Association entre le système d'information comptable des PME et leur performance financière », 6ème Congrès international francophone sur la PME, Montréal.

Lavigne, B. (1999), Contribution à l'étude de la genèse des états financiers des PME, Thèse de Sciences de Gestion, Université Paris IX – Dauphine, 432 p.

Lawrence, P. & Lorsch, J. (1967), *Organization and Environment: Managing Differentiation and Integration*, Harvard Business School, Reading, MA.

Lemoigne, J.-L. (1973), *Les systèmes d'informations dans les organisations*, PUF, Paris.

Lim, F.P.C. (2013), «Impact of Information Technology on Accounting Systems », *Asia-pacific Journal of Multimedia Services Convergent with Art, Humanities, and Sociology*, Vol.3, n°2, p. 93-106

Mballa Atangana, Y. V. (2016), « La production de l'information comptable au sein des entreprises camerounaises : vers l'urgence d'une réforme institutionnelle » ?, *Revue de Management et de Stratégie*, (3:2), pp.48-77, www.revue-rms.fr, VA Press.

Muhindo, A., Kapute Mzuza, M. et Zhou, J.(2014), « Impact of Accounting Information Systems on Profitability of Small Scale Businesses: A Case of Kampala City in Uganda» , *International Journal of Academic Research in Management (IJARM)*, Vol. 3, n° 2, p. 185-192.

Ndjanyou, L. (2008), « Portée du système comptable OHADA sur la production et la diffusion de l'information financière des entreprises de petite dimension », *Revue africaine de L'intégration*, Vol.2 n°2, p. 151-174.

Neogy, T.K. (2014), «Evaluation of Efficiency of Accounting Information Systems: A Study on MobileTelecommunication Companies in Bangladesh », *Global Disclosure of Economics and Business*, Vol. 3, n° 1, p. 40-55.

Ngongang, D. (2005), « Pratiques comptables, systèmes d'information et performance des PME camerounaises », *Revue des Sciences de Gestion*, n° 216, p. 59-70.

Nicolaou, A.I. (2000), « A contingency model of perceived effectiveness in accounting information systems: Organizational coordination and control effects », *International Journal of Accounting Information Systems*, n°1, p. 91–105.

Nurhayati, N. & Ladewi, Y. (2015), «The Influence of Personal Information System Capabilities, Top Management Support. Training and Education Program Performance of Accounting Information Systems Implications. The Quality of Accounting Information in the

Province of Islamic Banks of West Java », *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.6, n°3, p. 5-12.

Nyengue Edimo, P. (2006). L'organisation du système d'information comptable des entreprises camerounaises : essai d'observation et interprétation des pratiques. Doctorat en sciences de gestion, Bordeaux : Université de Bordeaux IV.

Nzongang, J. (2008), « Droit et organisation comptables : une approche d'organisation de la fonction comptable suivant la réglementation OHADA », *Revue de la Faculté de Sciences Sociales et de Gestion Vol 2, n°2-2008.*

OFC (2012), *Cadre et Pratiques de Communication Financière*, Rapport de l'Observatoire de la Communication Financière.

Oyelere, P. & Mohamed, E. (2007), « Internet financial reporting in Oman », *Global Journal of Business Research*, 1, 2, 45-54.

Pozniak, L. & Guillemette, F. (2013). « Les dirigeants de PME et la communication financière sur l'Internet ». *Revue internationale P.M.E.*, 26 (3-4), 139–167.

Rosenzweig, K. Y. (1977). Effects of company organization structure on the accounting system. Thèse Ph.D. Université du Michigan.

Saboly M. (1994), Les déterminants de la qualité des produits comptables : le rôle du dirigeant, Thèse de doctorat en sciences de gestion, Poitiers, Université de Poitiers.

Saeidi, H. (2014), «The Impact of Accounting Information Systems on Financial Performance -A Case Study of TCS- India » , *Indian Journal of Fundamental and Applied Life Sciences*, Vol. 4, n°4, p. 412-417.

Tikire, O., Feudjo, J.R. et Kaoutoing, S. (2013), « Les déterminants du délai de publication des états financiers annuels : une étude empirique au Cameroun », *Revue Gestion et Organisation*, Vol. 5, n°2, p. 96-102.

Tondeur, H. & De La Villarmois, O. (2003), « L'organisation de la fonction comptable et financière » Centre de services partagés versus externalisation : solution alternative ou situation intermédiaire ? », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 2003/1 Tome 9, p. 29-52.

Trueman, B. (1986). « Why do managers voluntarily release earnings forecasts »? *Journal of Accounting and Economics* 8, 53–72.

Woodward, J. (1958), *Management and Technology*, Her Majesty's Stationery Office, Londres.

Ziamba, E. & Oblak, I. (2013), « Critical Success Factors for ERP Systems Implementation in Public Administration », *Interdisciplinary Journal of Information, Knowledge, and Management*, Vol. 8, p. 1-19.