Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit
ISSN: 2550-469X
Volume 6 : Numéro 4

Analyse de l'enregistrement comptable dans les Petites Entreprises (P.E.) à la lumière des conventions comptables

Analysis of accounting records in Small Firms (P.E.) in the light of accounting conventions

LATTE Ekoudou Lasme Basile Parfait
Enseignant-chercheur
Université Alassane OUATTARA (UAO)
Unité de Formation et de Recherche en Sciences Économiques et Développement (UFR SED)
Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises (LA.R.G.E.)
Côte d'Ivoire
ekoudoulasme@gmail.com

Date de soumission : 05/11/2022

Date d'acceptation : 08/01/2023

Pour citer cet article :

LATTE E. L. B. P. (2022) «Analyse de l'enregistrement comptable dans les Petites Entreprises (P.E.) à la lumière des conventions comptables», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit «Volume 6 : Numéro 4» pp : 303 - 327

Résumé
Les conventions comptables sont destinées à guider les entreprises dans l'enregistrement comptable en fournissant les éléments de la réalité économique d'une entreprise. Les informations contenues dans l'enregistrement comptable doivent tenir compte des conventions comptables telles que la prudence, la régularité, la transparence et la valorisation au coût historique. L'objectif de cet article est de montrer l'influence des conventions comptables sur l'enregistrement comptable des Petites Entreprises (P.E.) en Côte D'Ivoire. Pour cela nous procéderons à une étude mixte. Des entretiens semi-directifs sont réalisés auprès de quinze (15) professionnels comptables et financiers et le questionnaire administré à soixante-cinq (65) dirigeants des PE ivoiriennes. Les données recueillies ont fait l'objet d'analyses de contenu et statistique pour produire des résultats. Ces résultats se sont montrés révélateurs confirmant notre hypothèse qui met en lien les conventions comptables et l'enregistrement comptable tels que perçue par les dirigeants des PE ivoiriennes. Par conséquent, Pour amener les dirigeants des PE à respecter les conventions comptables dans l'enregistrement des données comptables, les CGA et cabinets comptables doivent faire une campagne de sensibilisation sur la qualité du traitement des données comptables de premier niveau par les PE.

Mots clés : conventions comptables ; enregistrement comptable ; régularité ; transparence ; sincérité.

Abstract
Accounting conventions are intended to guide companies in the accounting record by providing the elements of the economic reality of a company. The information contained in the accounting record must take account of accounting conventions such as prudence, regularity, transparency and valuation at historical cost. The objective of this article is to show the influence of accounting conventions on the accounting registration of Small Enterprises (P.E.) in Côte d'Ivoire. For this we will carry out a mixed study. Semi-structured interviews are carried out with fifteen (15) accounting and financial professionals and the questionnaire administered to sixty-five (65) managers of Ivorian PEs. The data collected was subject to content and statistical analyzes to produce results. These results were revealing, confirming our hypothesis which links accounting conventions and accounting registration as perceived by the leaders of Ivorian PEs. Therefore, to encourage PE leaders to respect accounting conventions in the recording of accounting data, CGAs and accounting firms must conduct an awareness campaign on the quality of processing of first-level accounting data by PEs.

Keywords: accounting policies; accounting record ; regularity; transparency; sincerity.

Introduction

Conformément à l'Acte Uniforme Relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière (2017), en son article 5 : « *la comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la convention de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées.* » Pour les auteurs classiques, la comptabilité consiste à produire de l'information afin de satisfaire une demande interne et externe.

Certains auteurs comme (Bertolus, 1988 ; Gounin 1991 ; Pourqurey, 1991 ; Ledouble, 1993 ; Gouadain & Wade, 2002) définissent la comptabilité comme un art. La comptabilité est gouvernée par les règles et principes (Stolowy, 2009 ; Richard et *al.*, 2018) qui garantissent, l'éthique, la transmission en toute transparence de l'information financière et permettent au final la représentation comptable de l'entreprise au plus proche de sa situation réelle.

Selon l'article 11 de l'AUDCIF (2017), « *Les états financiers annuels sont obligatoires, en tout ou en partie, en fonction de la taille des entités appréciée selon des critères relatifs au chiffre d'Affaires hors taxes de l'exercice. Toute entité est, sauf exception liée à sa taille, soumise au système normal de présentation des états financiers et de tenue des comptes.* » Toutefois, il existe un second système comptable dénommée *Système Minimal de Trésorerie*.

La taille appréciée selon le chiffre d'affaires annuel hors taxes (CAHT) est donc un élément central dans la nature du système comptable appliqué par les Petites et Moyennes Entreprises (PME). Aussi, le Chiffre d'Affaires annuel HT est un des critères de distinction entre les PME en Côte d'Ivoire.

Selon la Loi N°2014-140 du 24 mars 2014 portant orientation de la politique nationale de promotion des petites et moyennes entreprises, en son article 4, définit la Petite et Moyenne Entreprise, en abrégé PME, comme toute entreprise, productrice de biens et/ou services marchands, qui emploie en permanence moins de deux cents personnes et qui réalise un chiffre d'affaires annuel hors taxes n'excédant pas un milliard de francs CFA. La PME est une entreprise totalement autonome, légalement constituée et tenant une *comptabilité régulière*.

L'article 5 de l'AUDCIF (2017) distingue trois formes de PME :

- la micro-entreprise (Mi.E) qui réalise un chiffre d'affaires annuel hors taxe n'excédant pas trente millions de francs CFA. Elle tient une *comptabilité allégée de trésorerie* ;

- La Petite Entreprise (PE) qui réalise un chiffre d'affaires annuel hors taxes n'excédant pas cent cinquante millions de francs CFA. Elle tient une *comptabilité en interne* ou par *Centre de Gestion Agréé*.
- La moyenne entreprise (Mo.E) qui réalise un chiffre d'affaires annuel hors taxes supérieur à cent cinquante millions de francs CFA et inférieur ou égal à un milliard de francs CFA. Elle tient une *comptabilité selon le système normal*.

A la lecture de l'AUDCIF (2017) et de la Loi de 2014, ci-dessous, les systèmes comptables pratiqués par la micro-entreprise et la moyenne entreprise sont clairement identifiés. Il s'agit du Système Minimal de Trésorerie pour la micro-entreprise, et le Système Normal pour la moyenne entreprise. Ces deux systèmes comptables sont les deux systèmes actuellement en vigueur dans l'OHADA. Cependant, un flou demeure quant à la nature du système comptable pratiqué par la Petite Entreprise. Sur la base de ce que les postulats et conventions comptables régissent l'organisation comptable, et sont regroupés sous le vocable générique de principes comptables, cet article a pour objet une étude exploratoire de l'enregistrement comptable des Petites Entreprises à la lumière des conventions comptables

En France, par exemple, les PME représentent environ 99,8 % des entreprises françaises, la part des salariés qui travaillent dans une TPE/PME est de 49 %. En 2022, entre janvier et mars, les PME de France ont augmenté d'un chiffre d'affaires de 12,5 % par rapport au premier trimestre 2021 (INSEE, 2002). Cette amélioration est due au fait que ces PME respectent l'éthique comptable en fournissant des informations qui reflètent l'activité réelle de leur entreprise (Lamrani, 2012).

Cependant en Afrique subsaharienne, et notamment en Côte d'Ivoire, nous constatons que malgré une forte représentation des PME dans l'économie ivoirienne à hauteur de 98 %, celles-ci contribuent faiblement à hauteur de 20 % en moyenne à la formation du PIB (Ministère ivoirien des PME, 2013). Cela pourrait s'expliquer par les difficultés de production des états financiers dans les PME, en général, et dans les PE en particulier (Mvogo, 2020) qui sont nécessaires à la détermination de la part contributive dans le revenu national.

Les PE ivoiriennes font face à plusieurs difficultés au niveau de l'enregistrement des données comptables. Ce qui conduit à une non-conformité ou incohérence entre les documents comptables financiers et la réalité de l'activité des entreprises (Zahiri & Zahiri 2019). À partir

de ce constat nous aimerions porter notre réflexion sur l'influence des conventions comptables dans l'enregistrement comptable des PE ivoiriennes.

La question de recherche qui guidera notre étude est la suivante : quelle est l'influence des conventions comptables sur l'enregistrement comptable des PE ?

De cette préoccupation principale, on retient les questions suivantes :

- Quelles sont les différentes conventions comptables pratiquées par les PE ivoiriennes ?
- Quelle est l'influence de chacune des conventions comptables sur l'enregistrement comptable des PE ivoiriennes ?

L'objectif général de notre étude est de montrer l'influence des conventions sur l'enregistrement comptable des PE ivoiriennes.

Nous subdivisons cet objectif général en deux sous objectifs spécifiques qui sont :

— identifier les différentes conventions comptables pratiquées par les PE ;

— analyser l'influence de chaque convention comptable sur l'enregistrement comptable des PE ivoiriennes.

Pour conduire les dirigeants des PE au respect des conventions comptable afin d'améliorer leurs enregistrements comptables, nous allons mener une étude mixte (qualitative et quantitative). L'étude qualitative nous amènera, dans un premier temps, à procéder à l'analyse des revues documentaires (article, cours, mémoire, thèses). En deuxième lieu, nous allons élaborer un guide d'entretien qui sera utilisé pour valider les liens entre les conventions comptables et l'enregistrement comptable auprès de quelques responsables comptables et financiers puis confirmés par les responsables des PE.

Les résultats obtenus à partir de l'étude qualitative serviront à l'élaboration du questionnaire pour l'étude quantitative qui sera administré auprès d'un échantillon de dirigeants de PE.

L'article est subdivisé en quatre parties. La première partie fournit la revue de la littérature des conventions comptables et l'enregistrement comptable. La deuxième partie met en exergue la méthodologie de recherche. La troisième partie présente les résultats obtenus. La dernière partie est consacrée à la discussion des résultats et aux implications managériales.

1. La revue de littérature

Dans cette section, nous aborderons une approche définitionnelle de l'enregistrement comptable des PME et des conventions comptables (C.C.).

1.1. La revue conceptuelle

1.1.1. L'enregistrement comptable

Une écriture comptable est une opération consistant à enregistrer un flux commercial économique ou financier à l'intérieur des comptes. Pour faire simple, l'écriture comptable définit l'action à enregistrer une opération de nature financière ou commerciale. En 1651, Hobbes affirmait : «l'écriture est une invention très utile à la perpétuation du souvenir du temps passé et au rapprochement des hommes dispersés en des régions si nombreuses». Cet outil ne pouvant être ignoré par le domaine des affaires, l'écriture des mouvements de valeurs économiques a été envisagée.

L'enregistrement comptable est une des tâches essentielles liées à la gestion comptable. Cette opération consiste notamment à faire apparaître dans les journaux comptables l'intégralité des transactions financières au sein de la société (Degos & Leclère, 2009). L'enregistrement comptable concerne les factures émises ou reçues par l'entreprise. L'enregistrement des données comptables est nécessaire pour connaître l'évolution des activités ainsi que la situation financière de l'entreprise.

Deux systèmes ont fait leur preuve pour enregistrer les informations comptables à savoir : le système classique et le système centralisateur. Le système classique est archaïque car il repose sur une conception liée à l'état antérieur de l'avènement de la technologie. Le système classique consiste :

- à classer et/ou à analyser toutes les opérations de l'entreprise grâce aux documents comptables (pièces comptables). On parle de pré comptabilisation ;
- à enregistrer ces opérations au jour le jour à partir des pièces comptables dans un document appelé le livre journal ;
- et enfin, à faire des rapports dans le grand livre et/ou faire des reports dans la balance pour établir les états financiers à la fin de l'exercice (bilan, compte de résultat ; TAFIRE, état annexe).

Selon Degos et Leclère (2009), le système centralisateur est apparu pour répondre au besoin des grandes entreprises que la lourdeur du système classique ne permet pas de satisfaire. En effet le système classique à l'inconvénient de cumuler les reports sans permettre une division du travail. Le système centralisateur pour répondre à ce besoin repose sur une véritable division du travail en tenant deux comptabilités complémentaires : la comptabilité auxiliaire et la comptabilité générale.

L'enregistrement comptable se fait en plusieurs étapes qui sont : (i) récolter les pièces justificatives ; (ii) choisir le journal ; (iii) inscrire les éléments de l'écriture comptable ; (iv) ***suivre les principes comptables*** **; (v) e**nregistrer une écriture comptable est une opération relativement simple ; (vi) comptabiliser une facture d'achat ; (vii) saisir une facture de vente ; (viii) comptabiliser l'affectation du résultat.

1.1.2. Les conventions comptables

Selon AUDCIF- SYSCOHADA (2017), les principes comptables aident les praticiens de la comptabilité à élaborer des états financiers qui suivent les normes du système comptable adopté. Ils permettent de garantir la cohérence et la fiabilité de l'information comptable d'une entreprise. Ces principes comptables sont subdivisés en deux grandes catégories qui sont : les conventions et les postulats comptables.

Les conventions comptables sont destinées à guider le préparateur des comptes dans l'évaluation et la présentation des éléments devant figurer dans les états financiers. Elles ont un caractère de généralité moins grand que les postulats comptables et peuvent varier d'un pays ou d'un espace géographique à un autre. (AUDCIF- SYSCOHADA, 2017).

Nous distinguons les conventions comptables suivantes :

- le cout historique

Dans le système comptable de l'OHADA, le coût historique est le coût constaté auquel sont enregistrés, en unités monétaires courantes, les biens à leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise. Cette valeur n'est pas remise en cause lorsque du fait de l'inflation (ou de la déflation), ou des variations de prix spécifiques à une catégorie de biens, la nouvelle valeur courante s'avère supérieure ou inférieure à ce coût historique. Le coût historique est l'un des principes comptables fondamentaux retenus par le système comptable OHADA (Principe du nominalisme monétaire).

- importance significative

Principe selon lequel l'information significative serait celle dont l'omission ou la déformation pourrait influencer l'opinion des lecteurs des états financiers. L'importance significative fait appel à la notion de seuil de signification. Cette notion d'importance significative consiste à savoir si dans l'évaluation, l'élément sera porté à l'actif ou au Passif.

- intangibilité du bilan

Selon l'article 34 AUDCIF- SYSCOHADA (2017) « le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précèdent ».

- Prudence

Cette convention est énoncée d'entrée dans les articles 3 et 6 de l' AUDCIF- SYSCOHADA (2017) : « *la comptabilité doit satisfaire dans le respect de la convention de prudence aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérente à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication de l'informations qu'elle a traitées* ». Ce principe implique que les Actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués.

- Régularité/Transparence

Principe en vertu duquel les informations importantes doivent être présentées et communiquées clairement, sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence. Ce Principe se trouve sous des applications diverses telles que clarté, bonne information, régularité et sincérité objective.

Dans notre analyse des conventions, nous avons retenu la convention « Prudence » qui fait la synthèse des autres conventions. Sur la base des concepts de régularité, de sincérité et de transparence, nous formulons les trois hypothèses suivantes :

- (H1) *la régularité influencerait positivement l'enregistrement comptable.*
- (H2) *la transparence influencerait positivement l'enregistrement comptable.*
- (H3) *la sincérité influencerait positivement l'enregistrement comptable.*

1.2. La revue théorique et empirique

1.2.1. Les théories mobilisées

— *La théorie positive de la comptabilité*

L'écart constaté entre les pratiques sur le terrain c'est-à-dire (ce qui est) et ce que postulait la théorie dite normative de la comptabilité (ce qui devrait être) a suscité des interrogations chez le chercheur et a débouché sur l'élaboration de la théorie positive de la comptabilité (Raffournier, 1990).

Watts et Zimmerman (1978, 1990) considérés comme les pères de cette théorie, fondent leurs analyses sur le paradigme de l'utilité contractuelle et politique de l'information comptable. La théorie positive de la comptabilité tend à expliquer et à prédire le comportement des producteurs et des utilisateurs de l'information comptable, dans le but ultime d'éclairer la genèse des états financiers.

Dans notre contexte spécifique, on constate que les PE ivoiriennes font face à plusieurs difficultés au niveau de l'enregistrement comptable .ce qui conduit à une non-conformité ou incohérence d'information entre les documents comptables et la réalité de l'activité de l'entreprise. Or le postulat de l'utilité contractuelle de l'information comptable mis en relief par la théorie positive de la comptabilité nous dit que cette information comptable est nécessaire pour stopper le problème d'asymétrie d'information entre les dirigeants des PME et les cabinets qui tiennent leurs comptabilités. Cela dit, lorsqu'on est dans une PE moins structurée, les pratiques comptables seraient de facto moins développées. Et le propriétaire-dirigeant aura une perception moins importante de l'utilité de l'information comptable (Casta, 2009).

Toutefois, l'environnement des PE ivoiriennes ne regorge pas uniquement que des entreprises moins structurées. Il y a également des structures constituées de tiers (associés au capital). Si on se réfère au raisonnement précédent, ce type de PE auraient une perception plus importante de l'utilité de l'information comptable, et auraient des systèmes d'information comptable (SIC) plus développé avec des pratiques comptables plus diversifiées. Certains auteurs (Christenson, 1983 ; Belkaoui,1995; Chambers, 1993) évaluant cette théorie sur son aptitude explicative et prédictive en focalisant leur attention sur les choix effectués par les acteurs (dirigeants ou normalisateurs), contestent les orientations de la théorie positive de la comptabilité. Selon Christenson (1983), cette théorie devrait exclusivement s'intéresser aux faits comptables (états financiers) et non à prédire et à expliquer le comportement des comptables ou celui des

dirigeants en matière de choix de méthode comptable. Cette critique l'a conduit à contester l'appellation de cette théorie comptable et à la qualifier de « sociologie de la comptabilité ».

— *La théorie des conventions*

Pour rappel, cette notion de convention a été définie en 1936 par Keynes en ces termes : « *Dans la pratique, nous sommes tacitement convenus, en règle générale, d'avoir recours à une méthode qui repose à vrai dire sur une pure convention. Cette convention consiste essentiellement dans l'hypothèse que l'état actuel des affaires continuera indéfiniment à moins qu'on ait des raisons définies d'attendre un changement* ».

Keynes (1936) a démontré que cette logique mimétique tend à se répandre, car tous les acteurs, qu'ils connaissent ou non la valeur fondamentale d'un titre, prennent leurs décisions en fonction des autres. Selon lui : « la sagesse universelle enseigne qu'il vaut mieux pour sa réputation échouer avec les conventions que réussir contre elles ». Il incite les dirigeants des entreprises à se conformer aux règles et principes comptables, car en respectant ses principes, cela permettra aux dirigeants de faire un bon enregistrement, ensuite aux cabinets d'élaborer un bon état financier qui reflète l'image réelle de l'entreprise.

Comme le note Isaac (2000), ce courant se caractérise par une relative hétérogénéité. Ainsi, la théorie des conventions, en sciences de gestion, est mobilisée à de nombreuses reprises à la suite des travaux de Gomez (1997) sur la qualité, et poursuivis par Amblard (2004) qui pose les fondements du lien entre les conventions et la comptabilité. Aussi, plusieurs autres chercheurs ont développé théoriquement et empiriquement cette théorie des conventions dans plusieurs champs disciplinaires : l'économie du travail, es travaux institutionnalistes, l'économie des marchés financiers (Gensse, 1995 ; Montmorillon, 1999 ; Husser, 2009).

Dans le cadre de notre recherche, il s'agit d'inciter les dirigeants à adopter les conventions comptables lors de l'enregistrement comptable de leurs activités. Cette théorie repose sur les bonnes pratiques. C'est dans cette optique que cette théorie est utile pour notre étude de recherche qui traite de la relation entre la convention de prudence, à travers la régularité, la sincérité et la transparence, et l'enregistrement comptable.

1.2.2. Les études antérieures

Le champ de la recherche mettant en relation les principes comptables en général et les pratiques comptables est relativement dynamique en Afrique. Cependant, quelques travaux africains ont mis en exergue la nature du principe d'image fidèle au regard des dispositions du

système comptable OHADA (Hangi, 2018 ; Klee, 2009), les effets de la migration des systèmes nationaux au système comptables OHADA (Foko Tomena, 2011, 2014 ; Ngongang, 2009), l'application des actes uniformes de l'OHADA dans les états membres (Mahutodji Kondo, 2010 ; Kodo Mahutonji, 2011 ; Hangi, 2015), Les difficultés rencontrées par les PME lors de la mutation comptable PCGC/OHADA (Kamavuako & Mayimbi, 2016 ; Balaga Iragi & Murhula Cirhuza, 2021).

Toutefois, les principales études sur les liens entre les principales et les pratiques comptables dans les entreprises ont été axées sur les politiques comptables des entreprises (Casta, 2009 ; Chabrak, 2000), le choix d'options comptables des entreprises (Demaria & Dufour, 2007), les principes et les opérations comptables (Honoré, 2000), les principes et représentation comptables des entreprises (Casta, 2003 ; Amblard, 2001).

Bien que les liens entre principes et pratiques aient fait l'objet de recherche empirique, très rares sont les travaux qui ont établi un lien entre conventions et opérations comptables dans les Petites entreprises.

2. Méthodologie

Elle est structurée en deux sections. Dans la première section, nous présentons la démarche de la phase qualitative exploratoire, puis la phase quantitative dans la seconde section. A chacune de ces phases nous présenterons les outils et techniques mobilisés (instruments de collecte, technique d'échantillonnage et d'analyse des données).

2.1. Phase exploratoire qualitative

Cette section est consacrée, en premier lieu, à la présentation de l'étude exploratoire, et en second lieu, à l'exposé de l'étude qualitative.

2.1.1. Etude documentaire

La première étape de notre étude est essentiellement exploratoire. Elle a consisté à faire une recherche documentaire. Celle-ci permet de prendre connaissance des points de repère et de mettre en évidence les questions non encore suffisamment explorées. Plusieurs méthodes peuvent être mises en œuvre pour réaliser la recherche documentaire. Les plus utilisées sont l'étude des données secondaires qui présentent, à toute étude ou recherche, l'examen de la littérature spécialisée (Lambin, 1990). Dans le cadre de notre travail, la recherche documentaire

a consisté à faire une recension d'articles et d'ouvrages relatifs à la thématique étudiée sur toutes les plateformes numériques de recherche.

Cette recherche documentaire nous a permis non seulement d'avoir des connaissances sur les conventions comptables pratiquées et l'enregistrement comptable au sein des PE de façon générale, mais aussi d'acquérir des connaissances théoriques sur certains facteurs qui fondent l'utilité de l'information comptable. Elle a également permis d'identifier les variables de notre recherche et de formuler les questions du guide d'entretien pour la conduite des entretiens en profondeur que nous avions annoncée préalablement et qui constitue la prochaine étape de notre travail (Hlady-Rispal, 2002)

2.1.2. L'étude qualitative

À partir de notre objet de recherche et des informations recueillies dans notre étude documentaire, nous avons élaboré un guide d'entretien pour effectuer un premier test sur le terrain (Be to Be et téléphonique). Nous proposons un extrait des questions de notre guide d'entretien :

- *Avez-vous un comptable au sein de votre entreprise ?*
- *Comment procédez-vous à l'enregistrement des opérations ?*
- *Quelle est votre perception des conventions comptables ?*

L'entretien en profondeur constitue la forme la plus courante de l'investigation qualitative (Giannelloni et Vernette, 2019). Les différentes formes d'entretien en profondeur sont : l'entretien non directif, semi-directif et l'interview papier crayon. Dans cette recherche, étant donné que nous voulons montrer l'influence des conventions comptables sur l'enregistrement comptable des PE, nous avons opté pour l'entretien semi-directif parce qu'il présente plus davantage.

Dans cette phase qualitative, nous avons eu recours à la méthode par convenance pour constituer notre échantillon. L'échantillon était composé de quinze (15) personnes ayant les qualités de responsables comptables, des responsables CGA et des dirigeants des PE. La taille de cet échantillon obéit au principe de la saturation sémantique énoncé par Glaser et Strauss (1967). En ce qui concerne la collecte des données, nous avons, d'entrée de jeu, relevé le caractère scientifique de l'étude et garanti l'anonymat et la confidentialité des informations qu'ils mettent à notre disposition. Notre guide d'entretien nous a été utile dans le sens où les

informations recueillies lors de ces entretiens nous ont permis d'établir par la suite notre questionnaire pour la phase quantitative. Les entretiens ont duré en moyenne 35 mn.

Après la phase de collecte des données, place est faite à l'analyse de ces informations. En Sciences humaines et particulièrement en Science de gestion, il existe plusieurs techniques d'analyse de données qualitatives. On a entre autres l'analyse de contenu thématique et lexical, l'analyse de verbatim etc. (Gavard-Perret et *al.*, 2008). Dans ce travail, nous avons privilégié l'analyse de contenu thématique et de verbatim ; cela nous permet d'avoir des résultats plus probants et détaillés, renforçant ainsi la validité interne de notre travail. L'analyse de verbatim, vu son caractère simpliste et pertinent semblait la mieux adaptée pour répondre à notre préoccupation. L'analyse de contenu lui présente l'avantage d'être structurant. Pour cela il nous a fallu retranscrire entièrement et fidèlement l'enregistrement des discours des acteurs interviewés pendant la phase des entretiens avant de procéder aux différentes analyses. Étant donné que nous avons promis gardé l'anonymat des répondants, nous avons procédé à une codification de leurs différentes identités.

2.2. La phase quantitative

Dans cette section, nous donnerons les techniques utilisées pour la collecte et l'analyse des données quantitatives.

2.2.1. Collecte de données quantitatives

En ce qui concerne l'administration du questionnaire, il convient de noter qu'il existe plusieurs modes. Les modes les plus souvent utilisés sont : les modes d'administration par l'enquêteur et les modes d'administration sans l'enquêteur. Les modes d'administration par l'enquêteur comprennent : l'interview directe ou face à face ; l'interview par téléphone. Les modes d'administration sans l'enquêteur sont : l'interview par voie postale et par internet (Gavard-Perret et *al.*, 2008).

Pour notre travail, nous avons opté pour l'interview en face à face, étant donné qu'elle est la méthode la plus efficace pour les enquêtes sur le comportement des individus et pour le fait qu'elle est d'un coût financier moins excessif par rapport aux autres méthodes.

Finalement, le questionnaire a été rédigé dans notre étude de manière à répondre aux objectifs de la recherche. Il aborde les thèmes suivants: les conventions comptables, l'enregistrement comptable, l'influence des conventions comptables sur l'enregistrement comptable des PE, la taille de l'entreprise, le domaine d'activité. La phase de collecte de donnée s'est déroulée sur

une semaine.

Une étude quantitative a pour objectif d'apporter des éléments de précisions quantifiables aux réponses ou résultats de la phase qualitative (Quivy et Campenhoudt, 2011). Contrairement à l'étude qualitative, avec un échantillon de petite taille, l'étude quantitative porte sur un nombre important de personnes interrogées. Elle est plus couteuse, difficile, voire impossible, d'étendre l'enquête quantitative à l'ensemble de la population étudiée. Cette étude consiste à collecter sur le terrain des informations précises et chiffrées sur la population. On veut montrer l'influence des conventions comptables sur l'enregistrement comptable des PE ivoiriennes.

La population mère de notre recherche est constituée par les Petites Entreprises de tous les secteurs d'activités. Pour la sélection d'un échantillon, on a recours à des méthodes et des critères de choix. Ces méthodes et ces critères de choix fondent le processus d'échantillonnage. La constitution de l'échantillon, le plus souvent représentatif, a toujours été une question importante pour la collecte des données en sciences humaines (Quivy et Campenhoudt, 2011). En effet, pour que les résultats de l'étude soient proches de la réalité, l'échantillon doit refléter dans sa structure, la diversité de la population étudiée.

Par contre, les techniques non probabilistes (empiriques) ne se basent pas sur le hasard (Hermel, 1995), mais plutôt sur un choix raisonné de l'échantillon. Elles sont les plus adaptées dans le cas de notre étude vu qu'elles sont plus simples dans leur application et ne nécessitent pas l'existence d'une base de données. Il existe quatre façons de procéder dans un échantillon non probabiliste pour en tirer la population étudiée: convenance, estimation (jugement), quota et boule de neige.

Pour définir notre échantillon, nous avons utilisé la méthode d'échantillonnage par convenance à cause de la difficulté d'accès aux dirigeants de PE. Ainsi, le questionnaire a été administré sous forme physique et numérique (Google Forms) à 65 responsables et dirigeants de PE, de CGA et autres organismes intervenant dans la comptabilité des entreprises.

2.2.2. Méthode d'analyse des données quantitative

Pour la partie quantitative, nous avons d'abord procédé à une description des caractéristiques des composantes de l'échantillon et les occurrences des variables. A cet effet, nous avons eu recours à la méthode du tri à plat lors du dépouillement du questionnaire. En effet, la méthode du tri à plat ou tabulation simple consiste à réorganiser l'ensemble des valeurs prises par chaque

variable (Giannelloni et Vernette, 2019). Nous avons débuté nos analyses par cette méthode, car selon Giannelloni et Vernette (2019), le tri à plat est souvent la première opération à mener, sur chacune des variables, lorsque l'on commence à analyser les résultats d'une enquête. Cependant, ils précisent que le tri à plat ne permet pas d'analyser les relations entre les variables. Étant donné que nous voulons mesurer l'influence des conventions comptables sur l'enregistrement comptable des PE, nous avons eu à faire des tris croisés. Nous avons également eu recours à des méthodes de type causal ou explicatif.

3. Résultats

Cette section est consacrée à la présentation et à l'analyse des résultats. Nous allons présenter les différentes variables de notre analyse.

3.1. Les résultats de l'analyse exploratoire qualitative

Lors de notre première phase de terrain, notamment pendant la phase des entretiens, nous avons pu recueillir un certain nombre d'informations utiles à notre étude. Ce sont ces informations que nous exposons dans ce titre après leur traitement par l'analyse thématique du contenu. Au cours de cette étape importante de notre recherche, nous avons eu à interroger des dirigeants de PME sur l'enregistrement comptable. Mais avant, il fallait s'enquérir de la perception qu'ils avaient des variables (conventions comptables) retenues : la régularité, la transparence et la sincérité.

Pour le propriétaire d'un cabinet comptable (D1) que nous avons rencontré a donné sa perception de la comptabilité : D1 *« la comptabilité est une science qui permet de retracer les différents flux au sein d'une entreprise* ». À travers cette définition il explique : « qu'à travers la comptabilité on peut voir ce qui est rentré, évaluer ce qui est sortir et faire le constat de ce qui est resté au cas où il y en a ». Il a aussi donné son avis sur les conventions comptables « les conventions comptables sont utiles dans la présentation de la réalité, des différents flux à l'état normal, limpide et clair »

Le second dirigeant D2 d'une PE commerciale a donné sa perception de la comptabilité :

« La comptabilité c'est écrire les ventes, les achats, les dépenses. ». Pour lui : « la comptabilité c'est enregistrer tout ce qui rentre et sort ». Son avis sur les conventions comptables est similaire à celui de D1.

Le dirigeant D3 d'une PE de restauration a donné sa définition de la comptabilité : « *c'est le fait de savoir répartir un revenu, établir un budget, comment l'utiliser sans forcément épuiser le compte* ».il a aussi défini la sincérité « c'est le fait d'être loyal, être honnête dans ce que tu fais »

Le dirigeant d'une PE commerciale D4 définit la comptabilité ainsi : *« c'est les rentrées, sorties, dépenses et pertes »*. Pour D4, la régularité, la transparence et la sincérité doivent être au centre de l'écriture comptable de toute entreprise.

A travers les définitions énoncées par les dirigeants (D1, D2, D3, D4) ils définissent la comptabilité par les recettes journalière. Leurs affirmations montrent que l'enregistrement est utile pour la gestion de leur entreprise.

Le dirigeant D5 d'un CGA a défini la comptabilité comme étant « *un système permettant de retracer toutes les opérations effectuées par l'entreprise à une période donnée afin de générer un bilan à la clôture de l'exercice* ».

D5 a donné sa perception des conventions comptables. Pour lui, les conventions comptables sont de plusieurs ordres, à savoir, « la valorisation au coût historique, la régularité et la transparence, la prudence ». Son affirmation atteste que les conventions comptables sont importantes dans le processus d'enregistrement des opérations comptables.

3.2. Les résultats de l'analyse quantitative

3.2.1. Description des entreprises enquêtées

Nous allons présenter les statistiques relatives aux entreprises enquêtées. Ces statistiques décrivent les caractéristiques des entreprises enquêtées et les informations relatives à l'enregistrement comptable au sein de ces organisations.

Tableau 1 : Statistiques des entreprises enquêtées

CARACTERISTIQUES DES ENTREPRISES ENQUETEES	
Nombre d'année d'existence	Les entreprises (PE) enquêtées ont majoritairement des années d'existence compris entre 0 et 15 ans soit 69,2%, entre 15 et 30 ans soit 23,1% contre 6,2 % d'entreprise ayant une durée d'existence de plus de 30 ans. Toutefois 1,5 % des entreprises (PE) ont refusé de répondre.
Statut juridique	87,7% des entreprises enquêtées sont des SARL et 12,3% sont des SA.
Domaine d'activité	Cinq secteurs d'activités sont représentés au sein des entreprises enquêtées : PE commercial (64,6%), les BTP (7,7 %), les restaurants (10,8%), transport (9,2%) et les services prestataires (7,7%)
Chiffre d'affaires	36,9% des entreprises enquêtées ont un chiffre d'affaires compris entre à 30 et 50 millions. 26,2% ont un chiffre d'affaires compris entre 50 et 100 millions. 36,9% ont un chiffre d'affaires compris entre 100 et 150 millions.

Présence de Comptable au sein des PE	26,2% des PE ont un comptable interne et 73,8% ont un comptable externe
ENREGISTREMENT COMPTABLE	
Qualité de l'employé dédié à l'enregistrement des opérations comptable	Dans nos 65 PE enquêtées, nous constatons que 27,2% des propriétaires tiennent eux-mêmes leurs enregistrements comptables, 36,5% sont des caissiers et gérants, 19,4% sont des vendeurs. En outre 16,9% des PE ont refusé de répondre.
Pièces comptables justificatives	52,3% des PE enquêtées utilisent des factures ordinaires. 24,6% utilisent des factures normalisées. 20% n'utilisent pas de facture. 3,1% ont refusé de répondre
Outils d'enregistrement comptable	Parmi nos 65 PE enquêtées. 76,9% utilisent les cahiers de registres. 23,1% des logiciels comptables.
APPLICATION DES CONVENTIONS COMPTABLES DANS L'ENREGISTREMENT COMPTABLE	
La régularité au niveau de l'enregistrement comptable des PE	55,4% des PE enregistrent de manière hebdomadaire leurs données comptables, 27 ,7% de manière mensuelle, 12,3% de façons quotidien et 4,6% annuellement.
La transparence au niveau de l'enregistrement comptable	78,5% des PE enregistrent que les informations qui ont été certifiées et effectivement exécutées. Par contre 21,5% enregistrent les informations de façon directe.
La sincérité au niveau de l'enregistrement comptable	73,3% des entreprises enquêtées enregistrent des informations conformes aux dispositions légales et 27,7% les informations liées à la situation de l'entreprise.

Source : Nos données d'enquête.

3.2.2. Influence des conventions comptables sur enregistrement comptable des PE

- La régularité influence positivement l'enregistrement comptable

Les résultats de notre tableau indiquent l'influence de la régularité sur l'enregistrement comptable. 65% (24% d'accord + 41% tout à fait d'accord) des entreprises enquêtées s'accordent sur le fait que la régularité influence positivement l'enregistrement comptable contre 30% (12% pas du tout d'accord + 18% plutôt pas d'accord) qui ne sont pas d'accord. En outre 6% des PE ne savent pas.

- La transparence influence positivement l'enregistrement comptable

88% des PE (59% d'accord +29% tout à fait d'accord) s'accordent sur le fait que la sincérité influence positivement l'enregistrement comptable. Toutefois ,12% des PE n'ont aucun avis

- La sincérité influence positivement l'enregistrement comptable

100% des entreprises enquêtées s'accordent sur le fait la sincérité influence positivement l'enregistrement comptable.

Le tableau, ci-dessous, fait la synthèse des réponses obtenues selon l'échelle de Likert à 5 point. Les hypothèses de recherche sont testées, et les proportions permettent de les confirmer ou les infirmer de manière significative.

Tableau 2 : conventions comptables et enregistrement comptable

	H1: la régularité influencerait positivement l'enregistrement comptable		**H2: la transparence influencerait positivement l'enregistrement comptable**		**H3 : la sincérité influencerait positivement l'enregistrement comptable**	
Je ne sais pas	3	5%	8	12%	1	2%
Pas du tout d'accord	8	12%	13	20%	4	6%
Plutôt pas d'accord	15	24%	19	30%	11	17%
Plutôt d'accord	12	18%	12	18%	14	22%
Tout à fait d'accord	27	41%	13	20%	35	53%
Total	65	100%	65	100%	65	100%

Source : Nos données d'enquête.

4. Discussions des résultats

Dans cette section, nous discutons des résultats de nos travaux.

4.1. L'influence de la régularité sur l'enregistrement comptable

Les résultats de notre étude ont montré que la régularité à une influence positive sur l'enregistrement comptable des PE. Cela signifie que le respect de la régularité dans les entreprises enquêtées permet de s'assurer que les objectifs en termes de représentation comptable des activités sont atteints. Ces résultats sont conformes aux travaux de Klee (2009). Elle permet de garantit une présentation objective de la situation patrimoniale et financière d'une entreprise à travers le respect des normes de AUDCIF-SYSCOHADA (2017). Ainsi, la régularité, telle que décrite par Hangi (2018) façonne la nature comptable de l'entreprise, et lui permet d'aboutir à une description fidèle de ses activités.

En réalité, lors de nos entretiens, certains des dirigeants des PE ont affirmé que la mise en place des principes et normes n'a pas tenu compte de la réalité socioculturelle des entreprises. En effet, les PE ivoiriennes ayant connu diverses crises au niveau politique, économique, socioculturelle n'arrivent pas à enregistrer leurs opérations comptables dans les normes. Bien que les états financiers soient rigoureusement conforment à la loi et aux règles comptables, ils ne respectent pas toujours les dispositions légales.

4.2. L'influence de la transparence sur l'enregistrement comptable

A ce niveau nos résultats sont mitigés. Cela signifie que la pratique de la transparence dans l'enregistrement comptable des entreprises ne permet pas, toutefois, d'avoir un enregistrement qui reflète leurs activités réelles. Selon certains auteurs, la transparence est l'application de la bonne foi dans l'utilisation des données comptables. Ce qui renvoie à l'éthique dans l'enregistrement comptable. En effet lors de l'élaboration de l'enregistrement comptable, toutes les données liées à l'activité de l'entreprise doivent y figurer sans dissimulation. Toutefois la représentation comptable ne peut être et n'est jamais totalement objective mais parfois subjective (Colasse 2007 ; Zahiri et Zahiri, 2019). L'objet à représenter, c'est-à-dire, l'entreprise n'est pas réelle dans tous ses éléments, et est, parfois, insaisissable.

Dans le cadre de notre recherche, certains dirigeants faisaient sciemment de cacher certaines informations pour éviter de payer plus d'impôt, aussi certains employés n'enregistrait pas toutes les opérations liées à l'activité de l'entreprise. Par conséquent l'enregistrement comptable ne reflète pas l'activité réelle de l'entreprise.

4.3. L'influence de la sincérité sur l'enregistrement comptable

Conformément à nos résultats, la sincérité influence positivement l'enregistrement comptable. L'hypothèse ainsi validée sous-entend que la sincérité permet de donner une représentation fidèle de l'entreprise. Ce résultat concorde avec ceux Degos et Leclère (2009), Klee (2009) et Casta (2009). Pour ces auteurs, la sincérité est aussi un élément déterminant dans l'enregistrement comptable. Ainsi nous pouvons prédire conformément à nos résultats que la sincérité est indispensable dans l'enregistrement comptable.

L'analyse des résultats de notre échantillon nous ont révélé que le respect des conventions comptables dans l'enregistrement comptable permet de refléter l'activité réelle de l'entreprise (Chambers, 1993 ; Amblard, 2004 ; Lamrani, 2012). Ainsi, les conventions comptables influence partiellement l'enregistrement comptable des PE.

Conclusion et implications managériales

L'objectif de notre étude consistait à montrer l'influence du principe d'image fidèle sur l'enregistrement comptable des PE ivoiriennes. Pour étudier cette influence nous avons réalisé une étude qualitative auprès de 15 professionnels à l'aide d'un guide d'entretien. Ce dernier a permis à l'élaboration d'un questionnaire pour la réalisation de la phase quantitative. En ce qui concerne cette phase, nous avons effectué une collecte de données auprès d'un échantillon composée de soixante-cinq (65) PE avec pour cibles principales les dirigeants, les comptables, les centres de gestion agréés et cabinets d'expert-comptable. Cet échantillon a été obtenu à partir de la méthode par convenance, et l'administration des questionnaires s'est fait en face à face.

Après la collecte des données quantitatives, nous avons effectué la méthode du tri à plat ainsi que la méthode des tris croisés pour mesurer l'influence des variables explicatives sur la variable expliquée. Nos travaux ont validé les hypothèses liées à deux variables (régularité et sincérité), et nuancé la variable « transparence ». Ces différentes variables selon leur utilisation permet d'avoir une fiabilité au sein de l'enregistrement comptable et donne une image fidèle de l'activité de l'entreprise.

Les PE ivoiriennes font face à des difficultés au niveau de l'enregistrement comptable. Ce qui conduit à une incohérence ou non-conformité entre les documents comptables, financiers et la réalité de l'activité de l'entreprise. Cette incohérence est causée principalement par la non-qualification de certains dirigeants des PE, le manque d'outils informatiques et de logiciels, la difficulté à archiver les pièces justificatives.

Par conséquent, pour avoir un bon enregistrement comptable qui reflète les conventions comptables, nous recommandons aux dirigeants des PE, d'abord de se faire former non seulement sur l'importance des informations utilisées dans l'enregistrement comptable mais aussi sur l'outil informatique. Ensuite, nous recommandons également aux dirigeants des PE de mieux archiver les pièces justificatives de manière physique mais aussi les archiver numériquement. Enfin, ils doivent se conformer à la loi fiscale, avoir le sens de l'éthique et séparer le patrimoine de l'entreprise de leur besoins personnel. Ils peuvent aussi mettre en place un élément constitutif de contrôle pour maitriser l'évolution de l'activité de l'entreprise. Les dirigeants doivent recruter des comptables qualifiés au sein de leur structure.

Pour amener les dirigeants des PE à respecter les conventions comptables dans l'élaboration de leurs enregistrements comptables, l'Etat ivoirien par le canal des CGA et cabinet comptable doit faire une campagne de sensibilisation sur l'utilité de l'information dans l'enregistrement comptable, par la suite subventionner des formations comptables à travers des CGA et cabinets comptables qui seront administrées aux dirigeants et comptables des PE de sorte à ce qu'ils participent majoritairement aux formations. En ce qui concerne les CGA, mettre en place un système de contrôle interne permanent qui consistera à suivre l'enregistrement comptable des PE qu'ils conseillent.

Pour la mise en place de nos recommandations citées plus haut, nous allons dans un premier temps créer une association des dirigeant PE dans le but de s'informer et se former. Un responsable de cette association sera en collaboration avec les CGA afin d'organiser des séances de formation. Pour mieux archiver les pièces justificatives de manière physique, nous proposons aux dirigeants dans un premier temps, de ranger les documents (facture, cahier de registre) de façons chronologique dans cartons marquant l'année en cours. Ensuite, les conserver dans un lieu sécurisé.

En ce qui concerne l'archivage numérique, nous proposons aux dirigeants de scanner les pièces justificatives et les enregistrées sur un outil informatique tel que : disque dur, clé USB, un ordinateur. Aussi nous allons procéder à une campagne de sensibilisation qui consistera à prendre part aux conférences dirigées par les CGA. Nous proposons également aux CGA de recruter un contrôleur interne qui se chargera d'évaluer le bon déroulement de l'activité et de l'enregistrement comptable des PE qu'ils conseillent.

Cependant, il convient de noter que notre recherche malgré ses apports, a aussi des insuffisances. La difficulté rencontrée sur le terrain était l'indisponibilité de certains répondants. Partant de cette limite, nous proposons des pistes de recherche pour d'éventuelles recherches sur cette thématique. Les chercheurs pourraient s'attarder sur l'éthique dans l'enregistrement comptable.

BIBLIOGRAPHIE

Amblard M. (2004). Conventions et comptabilité : vers une approche sociologique du Modèle. *Comptabilité, Contrôle, Audit*, numéro spécial, juin, pp. 47-68.

Baillargeon G. & Martin L. (1998). *Méthodes quantitatives et analyse de données en sciences humaines*. Les éditions 5MG. Paris.

Balaga Iragi N.P. & Murhula Cirhuza P. (2021). Appropriation du Système comptable OHADA: Etat de lieux dans les PME congolaises. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*. Volume 4: Numéro 4. pp. 335-359.

Belkaoui A. (1985). *Théorie comptable*. Presse de l'Université du Québec.

Bertolus J.-J. (1988). L'art de truquer un bilan. *Science & Vie Economie*, n° 40, juin 1988. pp. 17-23.

Casta J. – F. (2003). La comptabilité en " juste valeur " permet-elle une meilleure représentation de l'entreprise ?. *Revue d'économie financière*, 2 (71), pp.17-31.

Casta J. – F. (2009a). Théorie positive de la comptabilité. *In Encyclopédie comptabilité, contrôle de gestion et audit*, Colasse, Paris, Éd. Economica.

Casta J.- F. (2009b). *Politique comptable des entreprises*, Paris, Apogée FrameMaker Noir.

Chabrak N. (2000). La politique comptable comme comportement organisationnel : une approche socio-cognitive. *Congrès ASAC-IFSAM*, Québec.

Chambers R.A. (1993). Positve accounting and the PA cult. *Abacus*, vol. 29, n° 1, pp. 1-26.

Christenson C. (1983). The methodology of positive accounting. *The accounting review*, vol 58, n° 1, Janvier, pp. 1-22.

Colasse B., (2007). *Les fondements de la comptabilité*. Paris, Éd. La découverte Repères.

Degos J-G. & Leclère D. (2009). Enregistrement comptable. *In Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*. 2e édition, Economica.

Demaria S. & Dufour D. (2007). Les choix d'options comptables lors de la transition aux normes IAS/IFRS : quel rôle pour la prudence ?. *Comptabilité Contrôle Audit*, 3 (Tome 13), pp. 195-218.

Foko Tomena A. (2011). *Du Système comptable congolais au SYSCOHADA*. Vol 1, Kinshasa, Éd. Ofed.

Foko Tomena A. (2014). Évaluation de l'application des normes internationales de comptabilité et publications des informations financières en RDC selon la méthodologie ISAR/ADT de la

CNUCED. *In 31ème Session sur l'évaluation d'International Standards of Accounting and Reporting (ISAR)/ Accounting Development Tool (ADT)*, Kinshasa.

Gavard-Perret M-L., Gotteland D., Haon C. & Jolibert A. (2008). *Méthodologie de la recherche. Réussir son mémoire ou sa thèse en Sciences de gestion*. Pearson Education, 3e édition, Paris.

Gensse P. (1995). L'invention comptable de la réalité : entre la règle et le mythe. *in Mélanges en l'honneur du professeur Claude PÉROCHON*, Foucher, Paris, pp. 221-231.

Giannelloni J-L. & Vernette É. (2019). *Etude de marché*. Collection Gestion.

Glaser B.G. & Strauss A.L. (1967). *The discovery of Grounded Theory: Strategies for Qualitative Research*. New York, Aldine de Gruyter.

Gomez P.-Y. (1997). Économie des conventions et sciences de gestion. *In Encyclopédie de gestion*, Paris, Éd. De Boeck.

Gouadain D. & Wade El-B. (2002). *Comptabilité Générale système comptable de l'OHADA*. Edition ESTEM. Paris.

Gounin I. (1991). *L'art de présenter un bilan*. La Tribune, p. 11.

Hangi B. (2015). Étude sur la mise en application du Système comptable OHADA par les entreprises de sous-traitance. Cas des sociétés CINAMULA SPRL, DIPHIL SPRL et ZUKI SPRL de Bukavu. *In Bulletin d'études sociales, humaines et du développement*, USK/Bukavu, 4ème année, n° 04.

Hangi H. B. (2018). Image fidèle dans les sociétés commerciales de la République Démocratique du Congo : vérification empirique au regard du système comptable OHADA. Gestion et management. Université protestante du Congo. https://hal.archives-ouvertes.fr/tel-02556667.

Hermel L. (1995). *La recherche marketing*. Economica.

Hlady-Rispal M. (2002). *La méthode des cas : Application la recherche en gestion. Perspectives Marketing*. De Boeck Supérieur. Paris.

Honoré A. (2000). Image fidèle et provisions pour risques et charges. *Congrès de l'Association Française de Comptabilité*, Paris.

Hobbes T. (1651). *Léviathan, traité de la matière, de la forme et du pouvoir ecclésiastique et civile*. Edition Sirey.

Husser J. (2009). La théorie des conventions : quelle logique organisationnelle ? *Vie & sciences de l'entreprise*, n° 182, pp. 75-85.

Isaac H. (2000). Éthique ou déontologie : quelles différences pour quelles conséquences managériales ? L'analyse comparative de 30 codes d'éthique et de déontologie. *9ème Conférence internationale de management stratégique*, perspectives en management stratégique, Montpellier, Éd. AIMS, du 24 au 26 mai.

Kamavuako J. & Mayimbi P. (2016). *Les difficultés rencontrées par les PME lors de la mutation comptable PCGC/OHADA : étude exploratoire des PME congolaises*, Université Kongo, Mbanza-Ngungu.

Keynes M.J. (1936). *Théorie général de l'emploi, de l'intérêt et de la monnaie*. Edition Payot. Traduit de l'Anglais par Largentaye (de) J. (1942). Paris.

Klee L. (2009). Image fidèle et représentation de l'entreprise. *In Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit*. 2e édition, Economica.

Kodo Mahutonji J. (2011). Aperçu de l'application des Actes uniformes de l'OHADA. *in Revue de droit uniforme africain*, Porto-Novo, ÉRSUMAn°004.

Lambin J-J. (1990). *La recherche marketing : analyser, mesurer, prévoir*. McGraw-Hill, Paris.

Lamrani EL-M. (2012). Éthique et gestion du résultat comptable. *Revue Interdisciplinaire Management, Homme & Entreprise*, n°2, vol. 1, pp. 17-32.

Ledouble D. (1993). *La créativité en comptabilité. Semaine juridique* (JCP). Ed. E., Droit comptable, 25 février 1993, n° 224.

Mahutodji Kondo J. V. (2010). *L'application des Actes uniformes de l'OHADA*. Louvain-la-Neuve, Éd. Academia Bruylant.

Ministère ivoirien des PME (2013). *Stratégie de développement des PME ivoiriennes*. Rapport # 3 – final, Financement PARE-PME – Don IDA N°H5280 CI.

Montmorillon B. (1999). Théorie des conventions, rationalité mimétique et gestion de l'entreprise. *In De nouvelles théories pour gérer l'entreprise du XXIe siècle*, Koenig, Paris, Éd. Economica.

Mvogo J (2020). Difficultés de production des états financiers des très petites entreprises au Cameroun. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*. Vol. 4, n° 4, pp : 1 - 20.

Ngongang D. (2009). *Analyse des facteurs déterminants la mutation comptable OCAM/OHADA*. Université de N'Gaoundéré, N'Gaoundéré.

Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (2017). *Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière et système comptable OHADA*. SYSCOHADA. Journal Officiel.

Pourquery D. (1991). Les provisions ou l'art de mettre de l'argent de côté. *Science & Vie Economie*, n° 73, juin 1991. pp. 72-75.

Quivy R. & Van Campenhoudt L. (2011). *Manuel de recherche en Sciences Sociales*. Dunod. 4e édition. Paris.

Raffournier B. (1990). La théorie positive de la comptabilité : une revue de littérature. *In Economie et sociétés*, Éd., Economica, n° 16, Paris.

Richard J., Bensadon D. & Rambaud A. (2018). *Comptabilité financière*. Dunod. Management Sup. Paris. p. 600.

Stolowy H. (2009). Comptabilité créative. *In Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*. Colasse B. Economica, pp. 187-207.

Watts R. L. & Zimmerman J. L. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards. *The Accounting Review*.

Watts R. L. & Zimmerman J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*. American Accounting Association.

Zahiri Y. & Zahiri A. (2019). Proposition d'un modèle comptable simplifié adapté aux micros et petites entreprises. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, Vol. 2 n° 4, pp. 716 – 740.