

Le SYSCOHADA : Un véritable outil d'harmonisation comptable

Mr. Tahar MAKHLOUFI

Maitre-assistant « A » & Doctorant, Faculté des SECG

Laboratoire de recherche « études du développement économique »

Université de Laghouat- Algérie

makhtahar@gmail.com

Dr. Hamza TAIBI

Maitre de conférences « A », Faculté des SECG

Laboratoire de recherche « études du développement économique »

Université de Laghouat- Algérie

ttaibi.hamza@yahoo.fr

Résumé :

L'objectif de cette étude est de déterminer les caractéristiques de la cohérence africaine dans l'environnement des affaires (OHADA¹) appliquées aux 17 pays de l'Afrique noire francophone qui vise l'unification des efforts et de visions permettant l'amélioration de transparence (transparence des affaires, transparence financière, transparence du marché,...) notamment la production d'une information de haute qualité à travers d'un référentiel comptable unique (inspiré fortement du plan comptable général Français) et d'apprécier si ce système est inspiré des normes comptables internationales IAS/IFRS.

Après l'achèvement de cette recherche, nous avons atteint un ensemble de résultats. Parmi ces résultats, le système OHADA est un cadre philosophico-légal et institutionnel qui encourage les pays membres à une convergence et une harmonisation comptable. Toutes les circonstances sont prêtes et incitent les pays membres d'aller ou d'adopter l'intégration économique dans l'espace Africain dont l'intégration comptable fait partie.

Aucun pays de l'espace OHADA ne peut bénéficier des avantages que donne le système comptable de cet espace sans qu'il y ait une volonté politique pouvant assurer de l'intégration pour confronter les mutations et les défis mondiaux.

Mots clés : OHADA, SYSCOHADA **, Harmonisation comptable, PCG, IAS/IFRS, Acte uniforme

Abstract:

The objective of this study is to determine the characteristics of the African coherence in Environmental Affairs (OHADA) applied to the 17 countries of French-speaking black Africa aimed at the unification of efforts and visions, allowing the improvement of the levels of transparency (transparency of business, financial transparency, market transparency,...) and including the production of a high quality information through the use of a single accounting framework (inspired strongly French general accounting plan) and to assess whether this system is inspired by international accounting IAS/IFRS.

¹ **OHADA** : Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires.

** **SYSCOHADA** : Système comptable OHADA.

After the completion of this research, we have achieved a result set. Among these results, the OHADA system is a philosophical-legal and institutional framework that encourages Member States to accounting harmonization and convergence. All circumstances are ready and encourage Member countries to go or to adopt economic integration in the African space accounting integration part. No country OHADA space can benefit from the advantages that give the accounting space system unless there is a political will which can ensure the principle of integration to confront global challenges and changes.

Key words: IAS/IFRS, OHADA, SYSCOHADA, PCG, accounting harmonization, accounting Integration, uniform act.

Introduction :

Dans la vue d'atteindre l'intégration économique des états membres qui visent essentiellement la promotion du développement économique et social ainsi que la promotion de l'investissement privé en rendant les marchés plus attractifs et les entreprises communautaires plus compétitives, les 17 Etats africains ont accepté l'idée d'uniformisation des législations que les juristes africains et acteurs économiques ont toujours voulu promouvoir. Cette réforme fut lancée le 17 octobre 1993 par la signature du traité relatif à l'harmonisation des droits des affaires en Afrique OHADA. La mise en œuvre de ce processus a été marquée par la mise en vigueur depuis le 01 janvier 2001, d'une nouvelle réglementation comptable commune aux pays ayant adhéré au traité OHADA. Il s'agit de l'acte uniforme portant organisation et harmonisation de la comptabilité des entreprises et l'instauration dans la foulée d'un référentiel comptable, dénommé SYSCOHADA.

L'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises des Etats parties a été adopté le 24/03/2000. Le 01/01/2001, toutes les entreprises étaient donc tenues de passer au système comptable OHADA pour les comptes individuels, et le 01/01/2002 pour les comptes consolidés. Avant l'adoption de cette nouvelle normalisation comptable, les pays de l'Afrique noire francophone dans leur quasi majorité utilisaient le plan comptable OCAM, calqués des plans comptables généraux Français qui constitue un modèle à dominante continentale. La présente étude essaie de présenter le système comptable OHADA qui constitue un outil d'assainissement de l'environnement économique des entreprises, et qui vise la production d'informations pertinentes, fiables et comparables dans le temps et dans l'espace en s'interrogeant sur ses particularités en matière d'intégration et ses objectifs.

Elle a aussi pour objectif de savoir si le système comptable OHADA est proche des normes comptables internationales IFRS comparativement au système comptable anglo-saxon IAS/IFRS.

1- Historique de l'OHADA

La majorité des pays africains qui ont eu leur indépendance au début des années 1960, avait la crainte qu'une balkanisation politique puisse entraîner une

balkanisation économique et juridique réelle. Afin de confronter cette situation, des experts et spécialistes africains ont recommandé la création d'un système juridico-comptable permettant la protection du droit commun des pays francophones d'Afrique, mais malheureusement, le projet n'a pas réussi car il a suscité peu d'intérêt dans le contexte politique ou chaque pays gardait jalousement son indépendance nouvellement récupérée, parfois au prix du sang. Les difficultés qui sont inhérentes au développement d'un Etat ont rattrapé ces jeunes Etats africains dès le début 1980-1990. La nécessité de rétablir d'urgence la confiance des opérateurs économiques s'était en effet révélé avec une certaine acuité, ceux-ci étaient en effet confrontés au quotidien, à des législations obsolètes datant de la période coloniale et donc non adapté aux nouvelles données socio-économiques locales. Les entrepreneurs étaient aussi confrontés à des phénomènes déviants dans la pratique judiciaire et financière...Un ensemble de pathologies dissuasif pour l'investissement.

C'est donc au début des années 1990, les dirigeants de la plupart des états de la zone franc^{***}, les colonies françaises, constatèrent le ralentissement des investissements dans leur région. Une commission a été désignée et fut chargée de déterminer les causes réelles du phénomène. Au terme de sa mission, la commission arriva à une conclusion selon laquelle l'origine du mal était l'insécurité juridique et judiciaire qui régnait dans ces pays qui était du délabrement du tissu juridique ou la nécessité de reconstruire un système judiciaire dans le domaine du droit des affaires qui constitue un moyen de redonner confiance aux investisseurs vis-à-vis des pays africains. A ce propos, l'idée de l'unification du droit africain était considérée comme le seul remède pour éviter les entraves qui empêchaient le développement et donnerait ainsi aux pays qui s'engageraient dans cette voie d'intégration régionale la possibilité de défendre leurs intérêts. La création d'une organisation chargée d'harmonisation du droit des affaires est nécessaire.ⁱ C'était Feu KEBA MBAYE,^{**5} qui fut chargé de diriger une « mission d'étude de haut niveau », composé également de Martin KIRSCH,^{*****} et Michel GENTOT,^{****} chargé de coordonner la préparation du Traité portant création de l'OHADA,ⁱⁱ dont l'objet était d'établir des difficultés et de préconiser des remèdes. La mission a été débutée par une visité des pays africains concernés et un contact avec les différentes autorités politiques, les dirigeants des entreprises et les acteurs de la vie économique. La conclusion de

*** Le franc CFA (qui signifiait à son origine en 1945, franc des colonies françaises d'Afrique, abrégé en FCFA) est le nom de deux monnaies communes à plusieurs pays d'Afrique constituant en partie la zone franc :

– le franc de la Communauté financière en Afrique (XOF), émis par la Banque centrale des États de l'Afrique de l'Ouest pour les huit États membres de (UEMOA) (le Bénin, le Burkina Faso, la Côte d'Ivoire, la Guinée-Bissau, le Mali, le Niger, le Sénégal et le Togo);

– le franc de la Coopération financière en Afrique (XAF), émis par Banque des États de l'Afrique centrale pour les six États membres de (CEMAC) (le Cameroun, le Congo, le Gabon, la Guinée équatoriale, la République centrafricaine et le Tchad).

⁵⁵ **Kéba MBAYE** (1924-2007) : était un juriste sénégalais, vice-président de la Cour Internationale de Justice à La Haye (1987-1991).

Martin KIRSCH (1926-2011), Avocat a Paris et Conseiller Honoraire de la Cour de cassation française.

Michel GENTOT (1932), Président de la section du contentieux au conseil d'Etat français.

cette mission était que le juge KEBA MBAYE avait résumée dans une expression assez reprise depuis lors, à savoir que : L'origine du mal n'était rien d'autre que « l'insécurité juridique et financier » qui régnait dans les pays de la zone franc ; insécurité due au délabrement du tissu juridique, financier et à son application imprévisible.

1-1 Objectifs de l'OHADA

Les objectifs principaux de l'OHADA sont comme suit ;

- Harmonisation des droits des affaires des états membres ;
- Promotion l'arbitrage comme mode de règle des différents contractuels ;
- Amélioration des climats d'investissement ;
- Participation à l'effort d'intégration économique africaine et de l'institution d'une communauté africaine.

Pour que l'OHADA puisse réaliser ses objectifs, elle s'est dotée d'un système institutionnel structuré autour des organes qui sont le conseil des ministres et le secrétariat permanent qui est l'organe exécutif chargé d'assister le conseil des ministres et de coordonner la préparation et le suivi de la procédure relative à l'adoption des Actes Uniformes. Pour raison d'efficacité, deux autres organes spécialisés complètent le système institutionnel, il s'agit de la cour commune de justice et d'arbitrage de l'OHADA et de l'école supérieure de la magistrature.

1-2 Les institutions de l'OHADA

Les quatre institutions et organes qui forment l'OHADA sont sous la tutelle de la conférence des chefs d'états et de gouvernements dont son objectif est de définir les grandes orientations de la politique d'harmonisation du droit des affaires et de veiller au fonctionnement des organes de l'OHADA.

1-2-1 Le Conseil des Ministres :ⁱⁱⁱ

Cette institution est composée des ministres de la justice et des ministres des finances des États membres qui se réunit au moins une fois par an, sur convocation de son président à son initiative ou à l'initiative d'un tiers des Etats parties, et ne peut valablement délibérer que si les deux tiers au moins des Etats membres sont représentés. La présidence est exercée à tour de rôle par chaque Etat pour une durée d'un an, dans l'ordre alphabétique des pays. Aussi, le Conseil des Ministres assure la haute direction de L'OHADA et est chargé :

- D'adopter à l'unanimité les actes uniformes, qui sont directement applicables dans chacun des droits et comptabilités internes des Etats ;
- De prendre les règlements d'application du traité, mais aussi, d'approuver le programme annuel d'harmonisation ;
- D'élire les membres de la cour commune de justice et d'arbitrage ;

- De nommer le secrétaire permanent et le directeur de l'Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature.

1-2-2 La Cour Commune de Justice et d'Arbitrage (CCJA) :^{iv}

Elle est Composée de neuf juges (élus au scrutin secret par le Conseil des Ministres sur la liste présentée par les États Parties et comprenant deux candidats au plus par État), la CCJA est l'institution judiciaire de l'OHADA. Les juges y sont élus pour une durée de sept ans, non renouvelable, parmi les ressortissants des États Parties. Le siège de la Cour est fixe à Abidjan (Côte d'Ivoire).^v Investie d'un pouvoir judiciaire autonome, la CCJA est gardienne de l'interprétation et de l'application uniformes du droit OHADA (le Traité, les règlements pris pour son application, les Actes uniformes et les décisions). Elle assure plus précisément une double fonction : consultative (en rendant des avis lorsqu'elle est sollicitée par un État Partie, le Conseil des Ministres ou les juridictions nationales) et contentieuse (en prononçant des arrêts en cassation contre les décisions prises par les juridictions nationales en matière de droit harmonisé, à l'exception des décisions appliquant des sanctions pénales). Enfin, en matière d'arbitrage, la CCJA, assure des attributions d'administration des arbitrages pour le bon déroulement de l'arbitrage lorsque le litige est soumis à la procédure d'arbitrage CCJA ; elle est par ailleurs seule compétente pour accorder ou refuser l'exequatur aux sentences arbitrales.

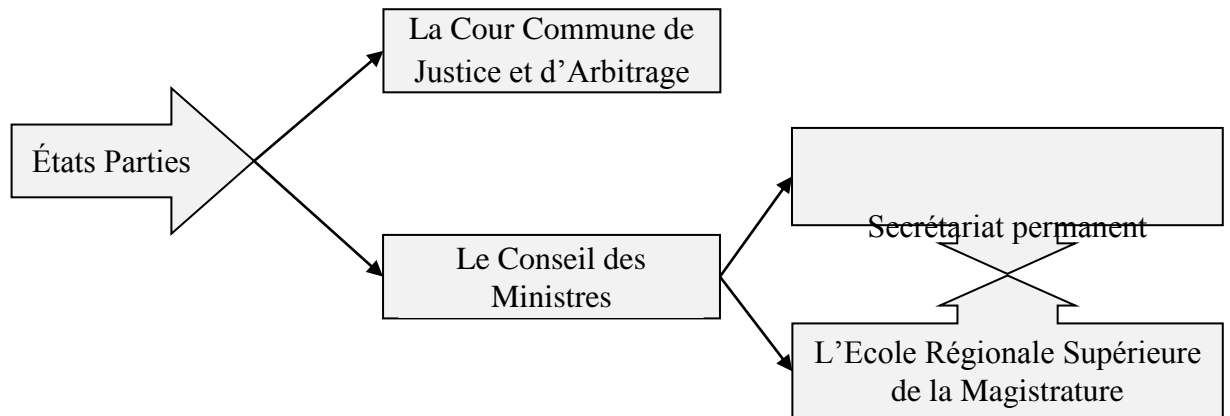
1-2-3 Secrétariat permanent :^{vi}

Cet organe est dirigé par un Secrétaire permanent nommé par le Conseil des Ministres pour un mandat de 4 ans renouvelable une fois, rattaché au Conseil des Ministres, est chargé de la préparation des actes uniformes en concertation avec les gouvernements des Etats, de la coordination des activités et du suivi des travaux de l'organisation. Mais aussi, il prépare le programme annuel d'harmonisation du droit des affaires et s'occupe de la publication du Journal Officiel de l'OHADA. Le siège du Secrétariat permanent est fixé à Yaoundé (Cameroun).^{vii}

1-2-4 L'Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature :^{viii}

Elle a pour mission principale : D'abord, d'assurer la formation et le perfectionnement des magistrats, des auxiliaires et fonctionnaires de justice, au droit harmonisé. Ensuite, d'initier, de développer et de promouvoir la recherche en droit africain. Enfin, d'œuvrer à l'harmonisation de la jurisprudence et du droit. L'ERSUMA peut Collaborer avec toute institution nationale, régionale ou internationale pouvant aider à la réalisation ses objectifs.^{ix} Le statut de l'Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature a été adopté par le Conseil des Ministres. Son siège est fixe à Cotonou (Bénin).^x

Figure 01: Organisation de l'OHADA



Source: établi par les chercheurs selon les articles : 14,25,27-28,31-32,40,41 du traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signé à Port Louis le 17 Octobre 1993, tel que révisé à Québec le 17 octobre 2008.

1-3 Les Actes Uniformes :^{xi}

Les règles communes adoptées par l'OHADA sont qualifiées d'Actes Uniformes. Comme il a été mentionné plus haut, les projets sont préparés par le secrétaire permanent et les pays membres. Par la suite, les textes sont envoyés à la CCJA, qui dispose de 30 jours pour donner son avis, puis ils sont renvoyés au Conseil des Ministres pour délibération et adoption à l'unanimité des membres présents et votants. Ces Actes entrent en vigueur, sauf disposition contraire 90 jours après leur adoption et sont publiés au Journal Officiel de l'OHADA et chaque Etat membre. Ils sont opposables 30 jours après cette publication. Il est important de noter que « les actes uniformes sont directement applicables et obligatoires dans les Etats-Parties, nonobstant toute disposition contraire de droit interne, antérieure ou postérieure, jusqu'à maintenant le Conseil des Ministres a adopté neuf (09) Actes uniformes ont déjà été adoptés et, pour certains, révisés. Sont concernées, les disciplines suivantes :

1-3-1 Acte uniforme relatif au Droit commercial :

Adopté par le Conseil des Ministres le 17 Avril 1997, a été mis en œuvre le 1 Janvier 1998. Le champ d'application de l'acte est très vaste, puisqu'il est appliqué à toute personne qui exerce le commerce, personne physique ou morale, ainsi qu'à tout groupement d'intérêt économique (GIE) dont la société ou le siège sociale est situé sur le territoire de l'un des Etats.

Ce texte de 289 articles a été remplacé le 15 décembre 2010, après plus d'une décennie d'application, par un nouvel Acte uniforme de 307 articles.

1-3-2 Droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique :

Le 30 janvier 2014, le Conseil des Ministres a adopté un nouvel Acte (AUSCGIE), en substitution à celui du 17 avril 1997. La première partie du texte énonce des dispositions générales, communes à toutes les formes de sociétés commerciales : règles de constitution et de fonctionnement, responsabilité des dirigeants, liens de droit entre sociétés, transformation, fusion, scission, apports partiels d'actifs, dissolution, liquidation, nullité de la société et des actes sociaux, formalités diverses et règles de publicité.

Outre les importantes clarifications apportées, le nouvel AUSCGIE consacre les conventions extrastatutaires, devenues d'usage courant dans la vie des affaires. La deuxième partie régleme les diverses formes de sociétés commerciales, Le nouveau texte introduit également d'importantes dispositions de droit boursier, de même qu'il améliore le traitement des conventions réglementées afin d'améliorer la gouvernance des sociétés. La troisième partie édicte, enfin, des incriminations relatives à la constitution, à la vie, à la dissolution et à la liquidation des sociétés commerciales, étant précisé que les sanctions afférentes aux infractions ainsi prévues doivent être précisées par la loi nationale de chaque Etat Partie.

1-3-3 Acte Uniforme relatif au droit des entités commerciales et du GIE :

Il est entré en vigueur le 1 Janvier 1998 et depuis le 1 Janvier 2000, il prévoit les règles de constitution, fonctionnement des sociétés commerciales et des groupements d'intérêt économique. Mais aussi, les formes de sociétés et d'entreprises, la responsabilité des dirigeants sociaux, transformation, fusion, scission et apports partiel d'actif. De plus, la dissolution et la liquidation des sociétés commerciales. Enfin, la nullité de l'entreprise et des actes sociaux.

1-3-4 Acte Uniforme portant organisation des suretés :

Il est entré en vigueur le 1 janvier 1998 avec 151 articles, Il couvre les aspects généraux du droit des suretés, dont, le cautionnement, le droit de rétention, l'hypothèque, le classement des suretés, les gages. Il organise les suretés, garanties juridiques accordées aux créanciers pour assurer l'exécution des engagements de son débiteur.

Ce texte adopté le 15 décembre 2010 avec 228 articles le 15 décembre 2010 a traduit la volonté des Etats membres de l'OHADA de renforcer la confiance des acteurs économiques, notamment les banquiers et les investisseurs. Le nouveau texte institue l'agent des sûretés, professionnel chargé de la gestion des sûretés d'autrui, de leur constitution à leur réalisation.

1-3-5 Procédure simplifiée de recouvrement et des voies d'exécution :

L'acte organise, en matière de recouvrement, deux procédures judiciaires simples à mettre en œuvre par un créancier, afin de contraindre son débiteur à

exécuter ses engagements, il invoque les injonctions de payer, délivrer, restituer et les saisies qu'il soit conservatoire, vente, attribution, rémunération, appréhension, droits des associés, valeurs mobilières, immobilières. Cet Acte contient 338 articles.

1-3-6 Procédures collectives d'apurement du passif :

Il organise les procédures collectives de traitement de l'insolvabilité sur décision et sous contrôle judiciaires (règlement préventif, avant cessation des paiements ; redressement judiciaire ou liquidation des biens, après cessation des paiements) et définit les sanctions patrimoniales, professionnelles, civiles et pénales, applicables au débiteur et aux dirigeants de l'entreprise défailante, c'est-à-dire faillite et banqueroute.

1-3-7 Acte uniforme relatif au droit de l'arbitrage :

L'OHADA a recours à l'arbitrage pour régler les contentieux d'ordre contractuel et l'acte. Il pose les principes du droit de l'arbitrage, règle les différentes phases de la procédure, fixe les conditions de la reconnaissance et de l'exécution des sentences arbitrales, et organise les voies de recours ouvertes contre les sentences : recours en annulation, recours en révision et tierce opposition. L'arbitrage organisé par l'Acte uniforme cohabite, dans le système OHADA, avec l'arbitrage institutionnel spécifique administré par la CCJA.

1-3-8 Contrats de Transport de marchandises par route :

Il s'agit du contrat et document de transport, de l'exécution du contrat de transport, de la responsabilité du transporteur et des contentieux. Il s'applique à tout contrat de transport de marchandises par route lorsque le lieu de prise en charge de la marchandise et le lieu prévu pour sa livraison, tels qu'ils sont indiqués au contrat, sont situés sur le territoire de deux Etats différents dont l'un au moins est membre de l'OHADA, à l'exclusion des transports de marchandises dangereuses, des transports funéraires, des transports de déménagement, ou des transports effectués en vertu des conventions postales internationales.

1-3-9 Acte uniforme relatif au droit des sociétés coopératives :

Adopté le 15 décembre 2010, l'Acte répond à une demande fortement exprimée par les coopérateurs de l'espace OHADA qui, n'étant pas soumis aux règles des sociétés commerciales (AUSCGIE), il s'applique à toutes les coopératives exerçant une activité bancaire ou financière.

2- Harmonisation comptable : un préalable à la normalisation comptable :

Ces dernières années, le thème d'harmonisation a occupé une place considérable dans les publications en comptabilité financière. L'internationalisation des marchés financiers semble avoir un rôle décisif dans cette mobilisation en faveur de l'harmonisation comptable.

L'harmonisation comptable s'est imposée donc comme une condition préalable nécessaire à l'intelligibilité, puis à une comparabilité à l'échelle internationale des données comptables. Dans le domaine spécifique de la comptabilité, Jusqu'en 2000, deux plans comptable étaient en vigueur : le plan comptable OCAM-UDEAC pour la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC) et le SYSCOA (Système comptable ouest Africain) pour l'Union économique et monétaire ouest-africaine (UEMOA), depuis mars 2000 les deux système ont été remplacés par le système comptable, du la ce système viendra un puissant outil de comparaison des performances des entreprises et des économies nationales des 17 payes membre de l'OHADA.^{xii}

2-1 Organisation et harmonisation de la comptabilité des entreprises :

Cette organisation a pour but d'organiser et harmoniser les comptabilités des entreprises sises dans les états parties du traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique.^{xiii}

Adopté le 24 mars 2000, l'Acte uniforme, auquel est annexé le système comptable OHADA, établit les normes comptables, le plan des comptes, les règles de tenue des comptes et de présentation des états financiers et de l'information financière. Il vise les comptes personnels des entreprises, personnes physiques et morales, les comptes consolidés et comptes combinés, et comporte, en outre, des dispositions pénales.

Cet Acte a été actualisé le 26 janvier 2016 par l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF), dont la Date d'entrée en vigueur est fixée: Pour les Comptes personnels des entreprises au 01/01/2018 ; Pour les Comptes consolidés, comptes combinés et les états financier selon les normes IFRS au 01/01/2019.

Le nouveau dispositif comptable comprend, l'acte uniforme révisé et le système comptable OHADA révisé SYSCOHADA. Il est désormais, le référentiel comptable unique dans tous les états membre OHADA qui se caractérise par :

- Le changement d'appellation de l'acte uniforme qui s'appelle désormais Acte Uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF) ;
- Le maintien aux côtés du système normal, d'un système minimal de trésorerie pour les petites entités économiques,
- L'obligation faites aux entités dotées en bourse ou faisant appel à l'épargne, de produire en sus de leurs états financiers individuels en norme SYSCOHODA, des états financiers en normes internationales d'information financières IFRS afin de garantir la comparabilité des informations produites ;
- La consécration des dispositions transitoires pour permettre une transition efficiente vers le nouveau référentiel révisé ;
- L'entrée en vigueur du nouvel Acte Uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière abroge systématiquement les dispositions de l'Acte

Uniforme du 24 mars 2000, portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.

La réforme du référentiel comptable de l'OHADA s'inscrit dans le contexte de l'amélioration de la qualité des informations financières et comptables des entreprises voire de leur performance dans les pays de l'espace OHADA. Une réforme dont son objectif est de se conformer aux normes IFRS s'appelées universaliser d'ici 2020.^{xiv}

Comme solution apportée, il y avait un nouveau droit moderne et harmonisé et un système comptable qui serait interprété par des magistrats et financiers bien préparés en matière de droit des affaires et de comptabilité.

De plus la mission proposait la création des différents organes institutionnels de l'OHADA, Le rapport de la commission a été remis en Avril 1992 et adopté par la conférence des chefs d'Etat réunis à Libreville au Gabon le 5 Octobre 1992. Il s'agissait en réalité de l'acte de naissance de l'OHADA dont le traité constitutif allait être signé le 17 Octobre 1993 à Port-Louis (Ile Maurice) ou 14 pays africains avaient signé et ratifié le traité de création qui a pris effet le 18 Septembre 1995 (Benin, Burkina-Faso, Cameroun, Centrafrique, Comores, République du Congo, Côte-D'ivoire, Gabon, Guinée-Bissau, Mali, Niger, Sénégal, Tchad, Togo, en suit, Guinée Equatoriale, Guinée et République démocratique du Congo aux plus tard. Etant entendu que l'adhésion reste ouverte à tous les autres Etats africains intéressés.^{xv} Les termes de l'article 53 du traité relatif à l'OHADA suggèrent que l'adhésion à l'OHADA est ouverte aux Etats non africains.^{xvi} Les institutions de l'OHADA sont chargées de la mise en œuvre des actes uniformes portant sur le droit des affaires en général et la comptabilité des entreprises (avec la création d'un plan comptable de l'OHADA par le SYSCOHADA).

2-2 Objectifs du SYSCOHADA :

Comme intérêt, l'application du SYSCOHADA, commun a tous les Etats parties, assure la collecte, la tenue, le contrôle, la présentation et la communication par les entreprises d'information établies dans les mêmes conditions de fiabilité, de compréhension et de comparabilité.^{xvii} Les objectifs du SYSCOHADA sont très diversifiés à savoir :^{xviii}

- Uniformiser le droit et les pratiques comptables ;
- Fiabilité de l'information comptable et financière ;
- Adaptation des modèles comptables et les rapprocher aux normes internationales comptables ;
- Image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité ;
- Mise à la disposition des entreprises d'un outil moderne de gestion ;
- Pertinence partagée de l'information financière ;
- Alimentation d'une centrale des bilans en information comptable ;
- Mettre à la disposition du secteur informel des outils adaptés ;

- Assurer une plus grande efficacité du contrôle des comptes

L'objectif du SYSCOHADA est donc la production et la présentation d'un jeu d'états financiers reflétant l'image fidèle de la vie de l'entreprise. Les états financiers est un terme nouveau emprunté à la profession comptable anglo-saxonne que n'avaient pas utilisé le plan comptable général Français de 1957. Ces états comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau financier des ressources et des emplois ainsi que l'état annexé. Pour aboutir à la présentation d'une information fiable reflétant l'image fidèle, la comptabilité doit satisfaire dans le respect des principes comptables fondamentaux, aux obligations de régularité et la sincérité des comptes.

2-3 Principes comptables fondamentaux du SYSCOHADA :

Le SYSCOHADA utilise implicitement ou explicitement huit principes postulants et conventions regroupés sous l'appellation de « principe comptable », Dont l'application permet d'assurer la qualité des informations et les caractéristiques d'image fidèle de la situation patrimoniale, des opérations financières et du résultat de l'entreprise.^{xix} La plupart des principes sont universellement admis et utilisés. La connaissance de ces principes permet de comprendre l'objectif général assigné aux états financiers dans toutes les normes comptables :

2-3-1 Le principe de prudence (Articles 3 et 6) :

La prudence est l'Appréciation raisonnable des événements et des opérations à enregistrer, afin d'éviter de transférer sur l'avenir des risques actuels.^{xx}

La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de la transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées.

L'application du SYSCOHADA implique que :^{xxi}

- La convention de prudence soit en tous cas observée, à partir d'une appréciation raisonnable des évènements et des opérations à enregistrer au titre de l'exercice ;
- L'entité se conforme aux règles et procédures en vigueur en les appliquant de bonne foi ;
- Les responsables des comptes mettent en place et en œuvre des procédures de contrôle interne indispensables à la connaissance qu'ils doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des évènements, opérations et situations liés à l'activité de l'entité ;
- Les informations soient présentées et communiquées clairement sans intention de la dissimuler la réalité derrière l'apparence.

2-3-2 Le principe de la transparence (Articles 6, 8, 9,10 et 11)

Dont la mise en œuvre permet à l'entreprise ou l'entité de donner une présentation claire et loyale de l'information. La transparence recouvre la sincérité, la régularité et l'intangibilité du bilan d'exercice.^{xxii}

Les états financiers annuels comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie, ainsi que les notes annexées. Ils forment un tout indissociable et décrivent de façon régulière et sincère les événements, opérations et situations de l'exercice pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise. Ils sont établis et présentés conformément aux conditions définies par le SYSCOHADA, de façon à permettre leur comparaison dans le temps, exercice par exercice, et leur comparaison avec les états financiers annuels des autres entreprises dressées dans les mêmes conditions de régularité, de fidélité et de comparabilité. La régularité et la sincérité des informations regroupées dans les états financiers annuels de l'entreprise résultent d'une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des événements, opérations et situations se rapportant à l'exercice. La comparabilité des états financiers annuels au cours des exercices successifs nécessite la permanence dans la terminologie et dans les méthodes utilisées pour retracer les événements, opérations et situations présentées dans ces états. Toute entreprise qui applique correctement le SYSCOHADA est réputée donner, dans ces états financiers une image fidèle, de sa situation et de ses opérations, exigée en application conditions définies par le SYSCOHADA. Lorsque l'application d'une prescription comptable se révèle insuffisante ou inadaptée pour donner l'image, des informations complémentaires ou des justifications nécessaires sont obligatoirement fournies dans les notes annexées. Les états financiers annuels sont rendus obligatoires, en tout ou en partie, en fonction de la taille des entreprises appréciée selon des critères relatifs au chiffre d'affaire hors taxe de l'exercice. Les présentations des états financiers annuels et de tenue de comptes admis par le présent acte uniforme sont le système normal et le système minimal de trésorerie. Toute entreprise est, sauf exception liée à sa taille, soumise au système normal de présentation des états financiers et de tenue des comptes.^{xxiii}

En fin, et pour donner une image fidèle, les entreprises sont tenues de faire une application rigoureuse du SYSCOHADA ; en plus, elles doivent fournir de l'information complémentaire et des justifications dans l'état annexé pour présenter une image fidèle de la situation financière de l'entreprise.^{xxiv}

2-3-3 Le principe d'importance significative (Article 33) :

Tout élément susceptible d'influencer le jugement que les destinataires des états de synthèse peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité doit être communiqué. Les états financiers annuels, sont accompagnés de notes annexé, organisées par une référence croise avec l'information liée. Ce principe recouvre deux éléments. D'une part, il permet de regrouper des comptes en un compte global aux cas où ceux prévus par le plan comptable seraient trop détaillés pour les besoins de l'entreprise. D'autre part, il

oblige de révéler tout élément capable d'influencer le jugement que les destinataires des états financiers pourraient porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise.^{xxv}

Seules les informations ayant une importance significative ou relative doivent être mises à disposition et surtout mises en évidence.^{xxvi} Les notes annexes comportent des informations complémentaires à celles qui sont présentées dans le bilan, le compte de résultat et le tableau des flux de trésorerie. Les notes annexes fournissent des descriptions narratives ou des décompositions d'éléments présentées dans les autres états financiers, ainsi que des informations relatives aux éléments qui ne répondent pas aux critères de comptabilisation dans les autres états financiers. Les notes annexes comportent tous les éléments de caractère significatif qui ne sont pas mis en évidence dans les autres états financiers et sont susceptibles d'influencer le jugement que les utilisateurs des documents peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise. Il en est ainsi notamment pour le montant des engagements donnés et reçus dont le suivi doit être assuré par l'entreprise dans le cadre de son organisation comptable.

Toute modification dans la présentation des états financiers annuels ou dans les méthodes d'évaluation doit être signalée dans les notes annexes.

2-3-4 Le principe d'intangibilité du bilan (Article 34) :

Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ; toute compensation, non juridiquement fondée, entre postes d'actif et postes de passif dans le bilan et entre les charges et les produits dans le compte de résultat est interdite. De plus, la présentation des états financiers est identique d'un exercice à l'autre. Encore appelé principe de non compensation.^{xxvii} Enfin, les différents postes des états financiers comportent l'indication du chiffre relatif au poste correspondant de l'exercice précédent. Lorsque l'un des postes chiffrés d'un état financier n'est pas comparable à celui de l'exercice précédent, c'est ce dernier qui doit être adapté et en l'absence de comparabilité ou l'adaptation des chiffres sont signalés dans les notes annexes.^{xxviii}

2-3-5 Le principe du coût historique (Article 35 et 36) :

Le principe du coût historique est celui selon lequel les éléments inscrits en comptabilité sont enregistrés à leur valeur à la date d'entrée et ne peuvent être, par la suite, réévalués. Ce principe, utilisé dès l'origine de la comptabilité pour enregistrer les recettes et les dépenses d'espèces, est universellement connu et appliqué. Il présente en effet le mérite de la simplicité et de l'objectivité. Cette objectivité lui confère une grande sécurité, puisqu'elle découle d'une réalité aisément justifiable excluant des estimations toujours contestables.^{xxix}

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur les conventions du coût historique, de prudence et l'hypothèse de base de

continuité d'exploitation. L'entreprise peut procéder à la réévaluation des immobilisations corporelles et financières dans le respect des dispositions définies par le SYSCOHADA.

Le cout historique des biens inscrits à l'actif du bilan est constitué par : le cout réel d'acquisition pour ceux achetés à des tiers, la valeur d'apport pour ceux apportés par les actionnaires, les associés ou les membres, la valeur actuelle pour ceux acquis à titre gratuit ou, en cas d'échange, par la valeur de celui des deux éléments dont l'estimation est plus sûre ; le cout réel de production pour ceux produits par l'entreprise pour elle-même.^{xxx}

Le principe du cout historique va certainement disparaître pour être remplacé par le principe de la juste valeur, par référence à la norme IFRS.^{xxxii}

2-3-6 Le principe de continuité d'exploitation (Article 39) :

L'entreprise est présumée poursuivre ses activités dans un avenir raisonnablement prévisible. Lorsqu'elle n'est plus assurée, les méthodes d'évaluation doivent être reconsidérées. Il en est de même en cas de non continuité d'utilisation d'un bien.

Ce principe est fondamental, car il fournit une base conventionnelle pour les prévisions et les évaluations. Il est adopté par tous les systèmes comptables.^{xxxiii}

En application l'hypothèse de continuité d'exploitation, l'entreprise est normalement considérée comme étant en activité, c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir raisonnablement prévisible. Lorsqu'elle a manifesté l'intention ou quand elle se trouve dans l'obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement l'étendue de ses activités, sa continuité n'est plus assurée et l'évaluation de ses biens doit être reconsidérée. Il en est de même quand il s'agit d'un bien ou d'un ensemble de biens autonome dont la continuité d'utilisation est compromise en raison notamment de l'évolution irréversible des marchés ou de la technique.^{xxxiii}

2-3-7 Le principe de permanence des méthodes (Article 40) :

Les méthodes d'évaluation et de présentation utilisées pour l'établissement des états de synthèse ne doivent pas changer d'un exercice à un autre. Toute exception à la permanence doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information ou par des circonstances impératives. Le principe de la permanence des méthodes permet la comparaison dans le temps d'informations similaires. Il permet également par le biais de la normalisation comptable une comparaison dans l'espace. Il s'applique à la fois aux méthodes d'évaluation et aux méthodes de présentation des comptes.^{xxxiv} La cohérence des évaluations au cours des exercices successifs implique la permanence dans l'application des règles et des procédures les concernant.

2-3-8 Le principe de la spécialisation des exercices (Article 59) :

Le découpage de l'activité d'une entreprise en périodes comptables et la détermination d'un résultat global des opérations de chaque période conduisant au principe d'«indépendance» ou de «spécialisation» ou encore de «séparation» des exercices dépendaient à l'origine de la convention des parties ou de facteurs purement économiques.^{xxxv} Il est rattaché à chaque exercice les produits et charges qui le concernent et uniquement ceux-là. Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui suit ; pour sa détermination, il convient de lui rattacher et de lui imputer les événements et opérations qui lui sont propres et ceux-là seulement.

2-3-9 Le principe anglo-saxon de la prééminence de la réalité sur l'apparence juridique :

Ce principe n'est pas retenu par l'acte uniforme en raison des divergences que peut susciter son interprétation au plan juridique. Toutefois, son application est recommandée pour des cas bien définis dans le référentiel, il s'agit :

- Du crédit-bail,
- Des concessions,
- Des biens acquis sous réserve de propriété,
- Des effets échus non escomptés.

2-4 Etats financiers annuels (Articles 25 et 34) :

Les états financiers du SYSCOHADA comprennent (en fonction de la taille des entités appréciée selon des critères relatifs au chiffre d'affaires hors taxes de l'exercice.) le Bilan, le compte de résultat de l'exercice, le tableau des flux de trésorerie, le Tableau de variation des capitaux propres ainsi que les Notes annexes qui sont arrêtés dans les quatre mois qui suivent la date de clôture de l'exercice. La date d'arrêté doit être mentionnée dans toute transmission des états financiers. Les états financiers forment un tout indissociable et décrivent de façon régulière et sincère les événements, opérations et situations de l'exercice pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité.^{xxxvi}

Le nombre d'états financiers à présenter est variable en fonction du système comptable utilisé,^{xxxvii} Le Système normal (SN) et le Système minimal de trésorerie (SMT)(Tableau N°01).

2-4-1 Système normal (SN) :

Toute entité est, sauf exception liée à sa taille, soumise au Système normal de présentation des états financiers et de tenue des comptes. Alors que les entités dont les titres sont inscrits à une bourse de valeurs et celles qui sollicitent un financement dans le cadre d'un appel public à l'épargne, doivent établir et présenter les états financiers annuels selon les normes internationales

d'informations financières (IFRS).^{xxxviii} Les états financiers consolidés des entités dont les titres sont inscrits à une bourse de valeurs et celles qui sollicitent un financement dans le cadre d'un appel public à l'épargne, doivent être établis et présentés selon les normes (IFRS).^{xxxix} Les états financiers annuels établis selon les normes IFRS, en sus des états financiers de synthèses SYSCOHADA, sont destinés exclusivement aux marchés financiers. Ils ne peuvent servir de support de base pour la détermination du bénéfice distribuable visé par l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.^{xl}

2-4-2 Système minimal de trésorerie (SMT) :

Ce système minimal de trésorerie (SMT) est tout d'abord, un système de caractère dérogatoire aux dispositions de l'acte uniforme. Ensuite, il est destiné aux très petites entreprises dont le chiffre d'affaire est inférieur aux seuils ci-dessus. Enfin, à la main tendue au secteur « informel » qui bénéficie de ce système minimal de trésorerie. Les entités soumis au (SMT) doivent établir d'un Bilan, d'un Compte de résultat et de Notes annexes dressés à partir de la comptabilité de trésorerie que doivent tenir les entités conformément aux modèles du Système comptable OHADA. La conception du (SMT) permet de tenir compte, dans le calcul du résultat et dans l'établissement du Bilan, les éléments suivants, lorsqu'ils sont significatifs :^{xli}

- Variation des stocks ;
- Variation des créances et des dettes commerciales ;
- Variation des équipements et des emprunts ;
- Variation du capital apporté.

Tableau N° 01-Les petites entités assujetties au système minimal de trésorerie SMT

Type d'entité	Chiffre d'affaires hors taxes annuel maximum
Les entités de négoce	Soixante (60) millions de FCFA ^(*)
Les entités artisanales et assimilées	Trente (30) millions de FCFA
Les entités de services	Quarante (40) millions de FCFA

^(*) 1 000 FCFA = 01,52 EURO.

Source : établi par les chercheurs selon l'Article 13, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 07.

2-4-3 La conception du Bilan :

Dans la conception du Bilan, il y a une prise en compte des actifs, lorsqu'il est probable que l'entreprise puisse en tirer des avantages économiques ; lorsque cet actif à un cout ou une valeur qui peut être mesuré de façon fiable.

Ensuite, il y a une prise en compte des passifs, lorsqu'il est probable qu'une perte de ressources représente d'avantage économique qui résultera de l'élément considéré, et lorsque le montant du règlement peut être mesuré de façon fiable. Le Bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif constituant le patrimoine de l'entité. Il fait apparaître de façon distincte

- A l'actif : l'actif immobilisé, l'actif circulant, la trésorerie-passif et l'écart de conversion-actif ;
- Au passif : les ressources stables, le passif circulant, la trésorerie-passif et l'écart de conversion-passif ;
- Les capitaux propres.

2-4-4 La conception du Compte de Résultat :

En ce qui concerne, la conception du compte de résultat, il y a une analyse par nature des charges et produits qui sont une analyse par fonction. Aussi, une prise en compte des charges et produits en application de la norme IAS avec le concept de charge qui doit être relié à celui de produit, mais aussi, le rattachement des charges aux produits correspondants, plutôt qu'à la période. Le Compte de résultat récapitule en liste, les produits et les charges qui font apparaître par Cascade les résultats intermédiaires et, in fine, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice.^{xlii} Il faudra faire une distinction entre les opérations d'exploitation et les opérations financières attachées aux activités ordinaires (AO) et les opérations hors activités ordinaires (HAO). Le classement des produits et des charges en liste doit permettre d'établir des soldes intermédiaires de gestion en cascade dans les conditions définies par le SYSCOHADA.^{xliii}

2-4-5 Le Tableau des flux de trésorerie :

Le Tableau des flux de trésorerie retrace les mouvements « entrée » ou « sortie » de liquidités de l'exercice. Il fait apparaître la trésorerie nette en début d'exercice, les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles, les flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement, les flux de trésorerie provenant des capitaux propres, les flux de trésorerie provenant des capitaux étrangers et la trésorerie nette en fin d'exercice.^{xliv}

2-4-6 Etat Annexe :

Les états financiers annuels, sont accompagnés de Notes annexes, organisées par une référence croisée avec l'information liée. Publier des documents financiers et juridiques sans leur adjoindre des notes annexes est depuis longtemps inconcevable dans le monde anglo-saxon.^{xlv} L'institution d'un « Etat annexé » parmi les documents de synthèse est le premier dispositif à travers lequel le comptable peut ajuster l'image légale à la réalité.^{xlvi} Les Notes annexes contiennent des informations complémentaires, relatives à celles qui sont présentées dans le Bilan, le Compte de résultat et le Tableau des flux de trésorerie. Les Notes annexes fournissent des descriptions narratives ou des décompositions d'éléments présentées dans les autres états financiers, ainsi que des informations

relatives aux éléments qui ne répondent pas aux critères de comptabilisation dans les autres états financiers.

Les Notes annexes comportent tous les éléments de caractère significatif qui ne sont pas mis en évidence dans les autres états financiers et sont susceptibles d'influencer le jugement que les utilisateurs des documents peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité. Il en est ainsi notamment pour le montant des engagements donnés et reçus dont le suivi doit être assuré par l'entité dans le cadre de son organisation comptable. Toute modification dans la présentation des états financiers annuels ou dans les méthodes d'évaluation doit être signalée dans les Notes annexes.

2-5 Règles d'évaluation et de détermination du résultat :

En effet, l'évaluation des éléments comptabilisés par la comptabilité tient du faite de l'application des principes du cout historique, de prudence et de continuité d'exploitation et les autres principes cite au-dessus. Mais, il peut se faire par une réévaluation des éléments dans les conditions fixées par les instances compétentes et dans le respect des dispositions des articles 62 à 65 du présent acte uniforme. Il est à prendre en compte que le principe du cout historique comprend dans le SYCOHADA, d'abord, le cout réel d'acquisition pour ceux achetés à des tiers, la valeur d'apport pour ceux apportés par l'Etat ou les associés, la valeur actuelle pour ceux acquis à titre gratuit ou en cas d'échange, par la valeur de celui des deux éléments dont l'estimation est plus probable. Pour ce qui concerne, le cout réel de production, il est destiné pour ceux produits par l'entreprise elle-même. Aussi, la subvention obtenue, le cas échéant, pour l'acquisition ou la production d'un bien n'a pas d'influence sur le calcul du cout du produit. Le cout réel d'acquisition d'un bien est composé du prix d'achat, des charges accessoires qui sont rattachées à ladite opération d'achat et des charges d'installation et de mise en service.

Enfin, le cout réel de production d'un bien est composé d'abord, du cout d'acquisition des matières et fournitures utilisées pour la production du bien ; ensuite des charges directes de production, ainsi que les charges indirectes de production qui proviennent du tableau de répartition des charges indirectes. La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique et sur l'application des principes généraux de prudence et de continuité de l'exploitation.^{xlvii}

2-6 Plan comptable OHADA :

En schématisant, on peut sans doute distinguer deux « modèles », deux écoles de Normalisation,^{xlviii} Dans le « modèle anglo-saxon », qui est celui de pays de droit coutumier, pour lesquels, en tout état de cause, la réalité économique doit avoir la prééminence sur l'habillage juridique, la normalisation vise à assurer la transparence des informations au bénéfice des investisseurs et de la communauté financière ; elle est principalement le fait d'organismes professionnels, qui se soucient beaucoup plus du fond que de la forme, plus d'énoncer des principes, des

règles, des critères, que de rentrer dans le détail du classement, de l'enregistrement des faits, et de formuler des prescriptions sur l'ensemble des étapes de la procédure comptable. À ce modèle s'oppose celui que l'on pourrait qualifier d'«euro-africain», car il est notamment mis en œuvre en Europe continentale et dans une partie de l'Afrique (Maghreb, Afrique francophone).^{xlix} Avant l'indépendance et immédiatement après, les pays d'Afrique francophone appliquaient le Plan comptable français de 1957; ils avaient pu ainsi apprécier les mérites du modèle sous-jacent.^l Le Système comptable OHADA retient une codification décimale des comptes avec neuf classes ayant les codes 1 à 9. Les huit premières classes sont réservées à la comptabilité générale tandis que la comptabilité des engagements et la comptabilité analytique de gestion (CAGE) se partagent la dernière classe.

Cette codification des comptes est comprise dans le champ de la normalisation comptable impérative, à l'exception de la classe 9 qui est d'application facultative.

2-7 Nomenclature comptable :

Le SYSCOHADA regroupe l'ensemble des comptes en 9 classes. La numérotation des comptes est décimale. Chaque classe est divisée en comptes principaux comportant 2 chiffres : Le 1er la classe le 2eme précise une division de la classe. Chaque compte principal à 2 chiffres peut être divisé en compte divisionnaire à 3 chiffres lesquels peuvent être divisés en sous compte.

3- Méthodes d'évaluation du SYSCOHADA :

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est faite sur la convention du cout historique et sur les principes généraux de prudence et de continuité d'exploitation.^{li} le cout historique en SYSCOHADA est fondé, tout d'abord, par le cout le coût réel d'acquisition pour les biens achetés à des personnes tiers. Ensuite, par la valeur d'apport, pour les biens apportés par les actionnaires, les associés ou les membres. Aussi, par la valeur actuelle ou la juste valeur, pour les biens acquis à titre gracieux. De plus, par la valeur de celui des deux éléments dont l'estimation est plus sûre, en cas d'échange de biens. Enfin, par le cout réel de production, pour les biens produits par l'entreprise elle-même.^{lii}

Les méthodes d'évaluation en SYSCOHADA devront rester constantes d'un exercice à un autre afin de garantir la comparabilité des états financiers de l'entité. Tout changement dans les méthodes d'évaluation devra donc être justifié et explicité dans les notes annexées.

Cette fiabilité est liée aux dispositifs de fond et de forme concernant la définition des règles d'évaluation, de présentation et l'application de celle-ci avec régularité et sincérité.^{liii}

Le SYSCOHADA, lui, distingue la valeur d'entrée, la valeur actuelle (ou valeur marchande) et la valeur nette au bilan ; la valeur nette au bilan est égale à

la valeur d'entrée si celle-ci est inférieure à la valeur marchande. Dans le cas contraire, la valeur au bilan est égale à la valeur marchande du bien. Les ajustements se font par des provisions pour dépréciations.^{liv}

Cependant, il peut être procédé à la réévaluation des éléments dans les conditions fixées par les organes compétents et conformément aux articles 62 et 65 de l'acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière. Cette réévaluation peut être globale c'est-à-dire l'ensemble des éléments non monétaires, libre ou légale.

3-1 Evaluation des immobilisations en SYSCOHADA :

En effet, les immobilisations sont enregistrées à leur cout d'acquisition, qui est soit le cout d'achat, soit le cout de production de l'article 3 de l'acte uniforme portant réglementation comptable. En ce qui concerne, les biens acquis à titre onéreux, le cout d'achat est composé, tout d'abord, du prix d'achat définitif hors TVA récupérable, de plus, des frais accessoires rattachables directement à l'opération d'achat. Enfin, des frais d'installation et de mise en service ou en application. Ce cout d'acquisition ne comprend pas le droit de mutation, les honoraires, les commissions et les frais d'acte qui sont enregistrées dans le compte de charge concernés. Pour les biens produits par l'entité, le cout réel de production, selon l'article 37 de l'acte uniforme comptable, qui se compose du cout d'acquisition des matières et fournitures utilisées pour cette production et les charges directes et indirectes de production.

Pour les biens acquis à titre gratuit, ils sont enregistrés à leur valeur vénale c'est-à-dire au prix présumé qu'accepterait de décaisser l'entité pour acquérir ce bien dans l'état ou il se trouve. En effet, la valeur vénale ou la valeur d'utilité d'un bien s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité de cet élément pour l'entreprise.

Dans le cadre d'une réévaluation d'immobilisation, la valeur d'utilité sert de limite dans la détermination des valeurs réévaluées. Pour le bien reçu à titre d'apport en nature, il est enregistré à la valeur figurant dans l'acte d'apport. En ce qui concerne, les titres de participation, le cout d'acquisition, qui est égal au prix d'achat ou à la valeur d'apport, augmentés des frais accessoires d'achat, comme les droits de souscriptions (DS) achetés. Les frais d'acquisition de ces immobilisations financières c'est-à-dire droit de mutation, honoraires de conseil, commissions de banque, frais de publicité, impôts, frais de courtage, n'entrent pas dans le cout d'entrée ; ils sont saisis directement dans le compte des charges 6311 « frais sur titre ». Ainsi, le SYSCOHADA a introduit une distinction entre les frais accessoires d'achat et les frais d'acquisition proprement dits. Pour les titres de placement et les autres immobilisations financières les frais d'achat n'entrent pas dans le cout d'entrée.

De plus, pour les titres acquis gratuitement, il est recommandé d'utiliser la valeur actuelle qui se définit comme la valeur d'estimation du moment qui

s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité de l'élément par l'entité et selon l'article 42 de l'acte uniforme portant réglementation comptable. Les titres acquis en échange, utilisera la valeur de celui des deux éléments dont l'estimation est plus sûre. Au cas où les deux termes de l'échange ne seraient pas fiables, on va recourir à la valeur actuelle du bien.

3-2 Evaluation des stocks en SYSCOHADA :

La comptabilisation des stocks est en principe tenue selon l'inventaire permanent. Toutefois, les entités qui n'ont pas les moyens de tenir l'inventaire permanent peuvent recourir au système de l'inventaire intermittent. Dans ce cas, en fin de période, elles doivent passer l'écriture faisant apparaître les variations de stocks de cette période, pour retrouver le schéma comptable demandé. L'inventaire intermittent ne permet de connaître le montant de l'inventaire extracomptable, c'est-à-dire au moment de récolement matériel des existants effectué au moins une fois pendant l'exercice. Les méthodes de valorisation des stocks se présentent sous deux angles, à savoir :

3-2-1 Les Entrées en stock :

En effet, les entrées en stock des marchandises, matières premières, fournitures et emballages sont enregistrées au cout d'achat c'est-à-dire du prix d'achat augmenté éventuellement des frais accessoires, sous déduction des réductions commerciales obtenues des fournisseurs lorsque leur affectation aux stocks est possible. Il est à noter que le cout d'achat est composé des frais externes et internes. En ce qui concerne, les frais externes, ils sont constitués par le cout d'achat arrivée frontière augmenté des frais accessoires pour services rendus en dehors du territoire national c'est-à-dire frais de transport maritime, frais d'assurance transport, frais de transit, commissions et courtages dus à des entités situées à l'étranger.

De plus, il y a les frais internes, qui sont des frais d'achat postérieurs à l'entrée sur le territoire national c'est-à-dire droits de douane, frais de transport et d'assurance de la frontière au magasin, frais de transit, commissions et courtages à des entités situées sur le territoire national. Les achats et ventes sont comptabilisés hors taxe ou hors TVA. Les produits intermédiaires, les produits et emballages fabriqués par l'entité entrent en stock au cout de production. Pour les produits et service en cours, ils sont valorisés au cout de production à l'inventaire.

3-2-2 Les sorties de stock :

Elles sont constatées à leur cout d'entrée lorsqu'il s'agit des biens certains. Par contre, lorsqu'il s'agit des biens fongibles ou interchangeable, les sorties sont valorisées soit selon la méthode du cout moyen pondéré, soit selon la méthode PEPS c'est-à-dire premier entré, première sortie. La méthode retenue par l'entreprise devra être mentionné dans l'Etat annexé.

Le cout moyen pondéré est comptable avec la pratique de l'inventaire intermittent, alors que le PEPS l'est avec la méthode de l'inventaire permanent. Les dépréciations des stocks constatées au moyen des charges dites provisionnées. Il y a dépréciation lorsque la valeur économique réelle du stock devient inférieure au cout moyen pondéré d'achat ou de production.

4- Réforme du système comptable OHADA :

La comptabilité dans les zones partie OHADA est caractérisée par la pluralité des états financiers, l'obsolescence des normes comptables qui sont déconnectées des pratiques internationales et enfin un droit comptable non adapté aux besoins des affaires. L'harmonisation des comptabilités dans l'espace de l'OHADA en vue de parler un même langage a rendu nécessaire la réforme de l'ancien référentiel.

Effectivement, afin de faciliter les échanges et les investissements, tout en privilégiant une garantie de sécurité, tant juridique que judiciaire, des activités des entreprises. L'organisation pour harmonisation du droit des affaires en Afrique continue à poursuivre l'œuvre d'intégration entre les 17 états membre. La dynamique de ce droit est restée constante pendant plus de vingt ans jusqu'au 26 janvier 2017 où le conseil des ministres a adopté un nouvel acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF), publié au journal officiel de l'organisation le 15 février 2017. Il contient également le système comptable OHADA révisé (SYSCOHADA) qui sert de référentiel comptable unique dans tous les états membre de l'OHADA. L'AUDCIF et le SYSCOHADA entreront en vigueur le 1^{er} janvier 2018 pour les comptes personnels des entités, et le 1^{er} Janvier 2019 pour les comptes consolidés, les comptes combinés et les états financiers produits en norme IFRS. Tous ces textes adoptés par le conseil des ministres représentent un horizon qui va renforcer la confiance des investisseurs et des banquiers dans les activités économiques.

Conclusion :

L'OHADA un environnement intéressant pour réussir l'harmonisation comptable, une plateforme juridique et institutionnelle. En outre, « les projets qui ont le plus de chance de réussir sont ceux qui coïncident avec un espace économique, culturel et financier uniforme ». Pour certains Etats, il faut également ajouter : l'existence d'une même langue officielle ; le phénomène de l'Islam et l'existence d'un droit africain traditionnel.

Nous sommes effectivement d'avis que ce sont là des conditions propices à la réussite d'une intégration, et dans l'espace que constituent les Etats africains de la Zone Franc la quasi-totalité de ces conditions est réunie. Mais ces conditions ne sont pas suffisantes à elles seules car sans volonté politique aucune construction de ce type ne saurait être pérenne. Compte tenu de la célérité avec laquelle le projet OHADA a été réalisé et l'enthousiasme qu'il a suscité,

De remplacer et supprimer les nombreux référentiels comptables en vigueur, de façon à avoir une homogénéité de la présentation de l'information financière.

Les pays appartenant à l'école continentale comme la France, les pays membres de l'OHADA, etc. L'école continentale, réunit les pays à tradition fiscale dont les systèmes comptables sont de type « macro-économique à influence gouvernementale ».^{lv}

Les modèles comptables « continentaux » se caractérisent par une forte proximité à l'égard du modèle statique pur. Les données comptables doivent selon ce modèle être en priorité utiles aux créanciers de l'entreprise, mais l'interférence forte de l'État en tant que partie prenante naturelle à la vie de l'entreprise, contribue à rapprocher davantage les référentiels en vigueur dans de nombreux pays, du modèle dynamique macroéconomique que du modèle statique pur.^{lvi}

Références Bibliographiques :

- ⁱ Boris MARTOR et autre, Le droit uniforme africain issu de l'OHADA, Editions du Juris-classeur, Paris, 2004, P 1-3
- ⁱⁱ Albousseini MOULOUL, Comprendre l'organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires (OHADA), 2ème Edition, P17.
- ⁱⁱⁱ Articles 27-28, traite relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signe a port louis le 17 Octobre 1993, tel que révisé a Québec le 17 octobre 2008, P 08-09.
- ^{iv} Articles 14, 25, 31 et 32, traite relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signe a port louis le 17 Octobre 1993, tel que révisé a Québec le 17 octobre 2008, P 05,07-10.
- ^v Décision du Conseil des Ministres N° 001/96/CM du 26 septembre 1996, journal officiel de L'OHADA, N° 05 du 01/07/1998, P 02.
- ^{vi} Article 40, traite relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signe a port louis le 17 Octobre 1993, tel que révisé a Québec le 17 octobre 2008, P 11.
- ^{vii} Décision du Conseil des Ministres N° 002/96/CM du 26 septembre 1996, journal officiel de L'OHADA, N° 05 du 01/07/1998, P 03.
- ^{viii} Article 41, traite relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signe a port louis le 17 Octobre 1993, tel que révisé a Québec le 17 octobre 2008, P 11.
- ^{ix} Joseph ISSA-SAYEGH et Jacqueline LOHOUES-OBLE, OHADA : Harmonisation du droit des affaires, collection droit uniforme africain, édition Bruylant, Bruxelles, 2002, n° 273, P. 119.
- ^x Décision du Conseil des Ministres N° 003/96/CM du 26 septembre 1996, journal officiel de L'OHADA, N° 05 du 01/07/1998, P 04.
- ^{xi} Articles 05-11, traite relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signe a port louis le 17 Octobre 1993, tel que révisé a Québec le 17 octobre 2008, P 03-04.
- ^{xii} Jacques NJAMPIEP, Maîtriser le droit et la pratique du système comptable OHADA, Editions Publibook Université (EPU), Paris 2008, P32.
- ^{xiii} Marcel DOBILL, Comptabilité OHADA, Edition KARTHALA et AECC (audit, expert-comptable, conseil), Douala (Cameroun) 2013, P24.
- ^{xiv} Roger MASAMBA, Avantages comparatifs des actes uniformes de L'OHADA, Recueil Penant, N°869 Octobre - Décembre 2009, Editions JURIS AFRICA, Paris 2009, P 500.
- ^{xv} Article 53, traite relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signe a port louis le 17 Octobre 1993, tel que révisé a Québec le 17 octobre 2008, P 13-14.
- ^{xvi} Albousseini MOULOUL, Comprendre l'organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires (OHADA), 2ème Edition, P21.
- ^{xvii} Marcel DOBILL, Comptabilité OHADA, Edition KARTHALA et AECC (audit, expert-comptable, conseil), Douala (Cameroun) 2013, P 25.
- ^{xviii} Nadédjo BIGOU-LARE, le SYSCOA et la pertinence de l'information comptable : une analyse de la pratique dans les entreprises togolaises, 22^{ème} CONGRES DE L'Association francophone de comptabilité, Metz 2001, P 02.

- ^{xix} Hamidou DICKO SAIDATOU, L'impact du nouveau système comptable OHADA sur les jugements et décisions des agents de prêt le cas du Cameroun, Mémoire de la maîtrise en sciences comptables, Université du Québec à Montréal, septembre 2006, p 15.
- ^{xx} Henri GIOT, Prudence et rattachement, R.F.C., n° 257, juin 1994, p. 14.
- ^{xxi} Article 06, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 05.
- ^{xxii} Alain MASSIERA, Finance d'entreprise et finance de marché en zone franc, Edition le Harmattan, Paris 2001, P 20.
- ^{xxiii} Article 11, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 06.
- ^{xxiv} Hamidou DICKO SAIDATOU, L'impact du nouveau système comptable OHADA sur les jugements et décisions des agents de prêt le cas du Cameroun, Mémoire de la maîtrise en sciences comptables, Université du Québec à Montréal, septembre 2006, p 16.
- ^{xxv} Jacques NJAMPIEP, Maîtriser le droit et la pratique du système comptable OHADA, Editions Publibook Université (EPU), Paris 2008, P98.
- ^{xxvi} Robert NEMEDEU, Image fidèle du patrimoine de l'entreprise, Encyclopédie du droit OHADA, sous la direction de Paul-Gérard POUYOUÉ, Edition Lamy 2011, P 945.
- ^{xxvii} Wilson MAKAYA, Comptabilité générale de l'entreprise - système comptable OHADA, Éditions Publibook Université, Paris 2009, P 53.
- ^{xxviii} Article 34, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 14.
- ^{xxix} Robert OBERT et Marie-Pierre MAIRESSE, Comptabilité approfondie - MANUEL ET APPLICATIONS, Edition Dunod, Paris 2015, P19.
- ^{xxx} Article 36, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 14.
- ^{xxxi} Marcel DOBILL, Comptabilité OHADA, Edition KARTHALA et AECC (audit, expert comptable, conseil), Douala (Cameroun) 2013, P29.
- ^{xxxii} Nacer-Eddine Sadi, Analyse financière d'entreprise méthodes et outils d'analyse, Edition l'Harmattan, Paris 2009, P 22.
- ^{xxxiii} Article 39, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 17.
- ^{xxxiv} Robert OBERT et Marie-Pierre MAIRESSE, Comptabilité approfondie - MANUEL ET APPLICATIONS, Edition Dunod, Paris 2015, P19.
- ^{xxxv} Robert OBERT et Marie-Pierre MAIRESSE, Comptabilité approfondie - MANUEL ET APPLICATIONS, Edition Dunod, Paris 2015, P20.
- ^{xxxvi} Article 08, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 05.
- ^{xxxvii} Hamidou DICKO SAIDATOU, L'impact du nouveau système comptable OHADA sur les jugements et décisions des agents de prêt le cas du Cameroun, Mémoire de la maîtrise en sciences comptables, Université du Québec à Montréal, septembre 2006, p 17.
- ^{xxxviii} Article 08, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 05.
- ^{xxxix} Article 75, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 28.
- ^{xl} Article 08, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 06.
- ^{xli} Laurent NDJANYOU, 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 No.2, juillet 2008, P 161.
- ^{xlii} Article 29, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 12.
- ^{xliiii} Article 31, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 13.
- ^{xliv} Article 32, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 13.
- ^{xlv} Jean-Michel MATT, Alain MIKOL, « L'image fidèle, la doctrine et la loi », Revue française de comptabilité., n° 174, décembre 1986, P44.
- ^{xlvi} Alexis NGANTCHOU, Le Système Comptable OHADA : Une réconciliation des modèles " européen continental " et " anglo-saxon " ?, La revue de l'Association francophone de comptabilité, Comptabilité – Contrôle – Audit / Tome 17 – Volume 3 – Décembre 2011, P 43.
- ^{xlvii} Alexis NGANTCHOU, Le Système Comptable OHADA : Une réconciliation des modèles " européen continental " et " anglo-saxon " ?, Association francophone de comptabilité, Comptabilité – Contrôle – Audit / Tome 17 – Volume 3 – Décembre 2011, P 49.
- ^{xlviii} Jean-Claude SCHEID, Peter STANDISH, La normalisation comptable : sa perception dans le monde anglo-saxon et en France, Revue française de comptabilité, n° 201, mai 1989, pp. 90-99
- ^{xlix} Daniel GOUADAIN El Bachir WADE, COMPTABILITÉ GÉNÉRALE SYSTÈME COMPTABLE OHADA, Éditions ESTEM, paris 2002, P 108.
- ^l Daniel GOUADAIN, L'École française de comptabilité et l'Afrique ou du formalisme comptable au pays de l'informel, Éditions Foucher, Paris 1995, pp. 233-248.
- ^{li} Article 35, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 14.

- iii Article 36, Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le 26 Janvier 2017, P 14.
- iii Daniel GOUADAIN El Bachir WADE, COMPTABILITÉ GÉNÉRALE SYSTÈME COMPTABLE OHADA, Éditions ESTEM, paris 2002, P 117.
- liv Hamidou DICKO SAIDATOU, L'impact du nouveau système comptable OHADA sur les jugements et décisions des agents de prêt le cas du Cameroun, Mémoire de la maîtrise en sciences comptables, Université du Québec à Montréal, septembre 2006, p 18.
- lv Boniface BAMPOKY, Comment assurer une information financière de qualité sous le système comptable OHADA ? Communication dans un congrès international « Comptabilité sans frontières : The French Connection », le 31 mai-1er juin 2013, Montréal, Canada, sur le cite : <https://hal.archives-ouvertes.fr>, P 04.
- lvi Alexis NGANTCHOU, Le Système Comptable OHADA : Une réconciliation des modèles " européen continental " et " anglo-saxon " ?, Association francophone de comptabilité, Comptabilité – Contrôle – Audit / Tome 17 – Volume 3 – Décembre 2011, P 39.