



HAL
open science

Effets d'un usage d'ERP sur les pratiques comptables normées dans le contexte de l'OHADA

Boniface Bampoky, Mouhamed El Bachir

► **To cite this version:**

Boniface Bampoky, Mouhamed El Bachir. Effets d'un usage d'ERP sur les pratiques comptables normées dans le contexte de l'OHADA. Mesure, évaluation, notation – les comptabilités de la société du calcul, May 2014, Lille, France. pp.cd-rom. hal-01899192

HAL Id: hal-01899192

<https://hal.science/hal-01899192>

Submitted on 24 Oct 2018

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Effets d'un usage d'ERP sur les pratiques comptables normées dans le contexte de l'OHADA

The ERP use's effects on the normalized accounting practices in the OHADA context

Boniface BAMPOKY

Mouhamed El Bachir WADE

Résumé

Des réponses éprouvées à l'aide d'une démarche exploratoire (auprès des experts informaticiens en ERP et des utilisateurs comptables) sont apportées à la question de l'impact d'un usage d'ERP sur les pratiques comptables normées. L'espace OHADA (Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires) a servi d'appoint pour mener l'étude. Le métier classique de comptable est en train de changer, de même que le paradigme de l'enseignement de la comptabilité. Certaines normes comptables tombent de plus en plus en décadence.

MOTS CLÉS. – OHADA – COMPTABILITES NORMEES – PROGICIELS DE GESTION INTEGRES – METIER DE COMPTABLE.

Abstract

Tested answers through the use of an exploratory approach (with IT experts in ERP and accounting users) are brought to the issue of the impact of ERP use on standardized accounting practices. The OHADA (Organization for the Harmonization of Business Law in Africa) was used as an adjunct to conduct the study. The classic business accounting is changing as well as the paradigm of accounting teaching. Some accounting standards increasingly disappear.

KEYWORDS. – OHADA – STANDARDIZED ACCOUNTING – INTEGRATED MANAGEMENT SOFTWARE PACKAGES – BOOKKEEPING.

Introduction

Les Progiciels de Gestion Intégrés (PGI) ou *Enterprise Resource Planning* (ERP) sont conçus de manière à faire disparaître des cloisonnements étanches en matière d'information et de communication entre les différents processus internes et externes d'une entreprise ; ce qui permet, au plan du management, une meilleure gestion du temps et des délais (rapidité dans le traitement de l'information et l'exécution des tâches), une bonne circulation et le partage efficace de l'information au sein de l'entreprise. Les ERP semblent donc favoriser la mise en œuvre des principes comptables reconnus par l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA), notamment le principe de transparence et le principe de pertinence partagée.

Pour Galanos (2009), « *l'ERP n'est pas un système comptable, mais un système d'information fondé sur les bases de données relationnelles. Il se contente d'intégrer et de faire communiquer les modèles existants* » (p. 1384). En effet, l'ERP repose sur le principe de l'enregistrement unique dans une base de données (suivant une chaîne intégrant tous les processus de l'entreprise) des flux économiques et financiers jadis traités de façon cloisonnée par les différentes structures internes et externes. Ainsi, dans une certaine mesure, il modifie (*reengineering*) la procédure de collecte, de traitement, de stockage, de vérification et de validation de l'information financière qui est l'objet de la normalisation comptable. C'est pourquoi, certains auteurs considèrent les ERP comme une manifestation de l'approche événementielle, et une réaction aux limites de la comptabilité en partie double classique (Galanos, 2009 ; Tondeur et La Villarmois, 2003 ; Grenier, 2000).

L'objet de la normalisation comptable est de définir des principes, méthodes et règles dans le but d'harmoniser les pratiques comptables et d'assurer la comparaison des informations comptables dans le temps et dans l'espace.

Dans le contexte des pays développés, des travaux existent sur les difficultés de déploiement des projets ERP du fait des limites cognitives des concepteurs (BESSON, 1999), les conditions contingentes de leur mise en œuvre (SEGRESTIN, 2004), et sur les effets de la normalisation par les ERP des processus de gestion, notamment la modification de la structure de l'entreprise et de la nature du travail (BOITIER, 2004 ; CHTIOUI, 2004 ; GUFFOND et LECONTE, 2004, SCAPENS et JAZAYERI, 2003 ; etc.). Le problème est abordé sous différents angles en rapport avec les différentes fonctions dans l'entreprise.

Ainsi au niveau de la comptabilité, les recherches abordent la question plutôt sous l'angle de la comptabilité de gestion où l'on parle peu de normes juridiques (comptables ou fiscales) ou sous l'angle de l'audit et de la comptabilité financière mais dans le contexte des pays développés comme la France en ne se focalisant cependant pas sur les normes juridiques qui sous-tendent ces pratiques. Au niveau du contrôle de gestion, il est déjà établi que l'ERP n'est pas, à lui seul, un facteur déterminant dans l'évolution de la pratique et de la fonction du contrôleur de gestion, car les outils, les procédures et les modèles antérieurs de contrôle

de gestion sont largement reconduits, bénéficiant ainsi au mieux d'un affinage (MEYSSONNIER et POURTIER, 2006). Au niveau de l'audit, des études ont relevé des problèmes de non exhaustivité des enregistrements du fait des erreurs dans le paramétrage qui entraînent des dysfonctionnements au niveau des interfaces et qui font que certains flux ne génèrent pas d'écritures comptables (BRUNETTO et MASSOT, 2008). Ces études révèlent également que les acteurs mettent des stratégies qui essaient de simplifier la complexité croissante de l'environnement technologique. Les problèmes humains engendrés par l'informatisation ont été identifiés par des chercheurs comme PHELIZON (1997). En ce qui concerne la comptabilité financière proprement dite, la littérature reste encore ambiguë et même absente pour ce qui a trait à la normalisation comptable et financière dans l'univers des ERP.

L'usage progressif des ERP dans les entreprises africaines commence à susciter des débats et des inquiétudes dans le monde académique et dans le monde professionnel. Au niveau de la communauté académique à laquelle nous participons, la question est comment enseigner la comptabilité financière en tenant compte de cette nouvelle donne. On doit alors chercher à savoir si le métier de comptable est réellement en train de changer. Dans le monde professionnel et pour ce qui concerne les commissaires aux comptes, certains experts estiment qu'ils certifient des comptes issus d'un environnement technique qu'ils ne maîtrisent pas toujours.

Les ERP posent aussi le problème de l'audit assisté par ordinateur. En effet, la présence et le développement de l'environnement électronique favorise l'automatisation qui a pour effet le remplacement de l'équipe d'audit par une application qui met en œuvre toutes les diligences nécessaires en un laps de temps. Ainsi, on serait dans situation du moteur soumis au banc d'essai ou patient au service radiologie.

Les études jusque-là réalisées posent les enjeux et les limites des ERP sur la comptabilité en tant que métier comme tous les autres dans l'entreprise. Nous nous proposons de mener notre étude dans le même sens pour clarifier davantage la situation, mais en allant encore plus loin pour recenser les bouleversements que les ERP provoquent effectivement sur le plan de la normalisation comptable et financière.

Pour mener notre étude, nous avons adopté une démarche exploratoire auprès de deux groupes d'acteurs (experts informaticiens en matière d'ERP et utilisateurs comptables de ces instruments techniques). Dans un premier temps, les enjeux et les limites des projets ERP pour les organisations sont exposés. Les dispositions normatives qui sous-tendent les pratiques comptables dans l'OHADA et qui risquent d'être bouleversées par l'usage des ERP sont, dans un second temps, décrites. La problématique et la démarche méthodologique sont par la suite précisées. Les résultats obtenus sont enfin présentés, puis discutés.

L'intérêt est alors de rendre compte de la situation réelle aux professionnels de la comptabilité et au monde académique. Le terrain de la recherche est le Sénégal, un pays

membre de l'espace OHADA. Les pays de cet espace ont en commun le droit des affaires et un référentiel comptable.

Le SYSCOA¹, entré en vigueur en 1998, fut une première expérience ayant concerné les pays de l'Union Économique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA). Ce système a préparé le terrain à la mise en œuvre de la norme comptable commune figurant dans les actes de l'OHADA² officiellement créée en 1993 et qui compte 16 pays de l'Afrique de l'Ouest, de l'Afrique Centrale et de l'Océan Indien.

A partir de janvier 2001, l'Acte Uniforme de l'OHADA portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises entre en vigueur. L'évolution du SYSCOA vers le Système Comptable de l'OHADA s'est faite sans heurt, dans la mesure où le dernier plan appliqué à l'ensemble des pays de l'OHADA a bénéficié des acquis du plan SYSCOA et les textes relatifs à celui-ci ont intégré les ajustements décidés par l'OHADA. La reconduction, presque intégrale, à l'échelle de l'OHADA des textes de normalisation préalablement adoptés au sein de l'UEMOA fait de cette Union, une sorte de laboratoire dans le processus de normalisation en cours. La récente révision du SYSCOA/OHADA dont la date d'entrée en vigueur est fixée au 1^{er} janvier 2014 en est la confirmation.

Les experts qui ont piloté cette révision nous ont facilité l'accès aux sources documentaires. Le choix des entreprises sénégalaises peut aussi s'expliquer par le fait que les projets ERP évoquent l'idée d'isomorphismes (on fait la même chose partout), dans la mesure où, de leur conception, ils ne diffèrent d'un pays à un autre : ils sont seulement paramétrés différemment suivant la situation spécifique à chaque entreprise. Du fait de l'unicité de la norme comptable pour tous les pays de l'OHADA, le paramétrage de la comptabilité obéit partout dans ces pays aux mêmes principes.

1. Les enjeux et les limites des projets ERP pour les entreprises

Les projets ERP sont nés de la culture des pays occidentaux dont les sociétés humaines sont édifiées, pour reprendre les termes de PENOUIL (1989), autour du progrès technique et de l'industrialisation sous toutes ses formes. D'après GILBERT et LECLAIR (1999), l'industrie du logiciel a fait son apparition dans les années soixante dans un contexte américain. Des progrès notables ont été alors enregistrés dans cette industrie jusqu'à la saga des progiciels de gestion intégrée les plus actuellement utilisés au monde comme SAP, Baan, People Soft et Oracle.

En faisant la synthèse des études bibliographiques, il ressort que l'usage des ERP se veut un élément efficace et efficient de communication (partage et circulation de l'information à partir d'une intégration de l'ensemble des processus internes et externes), d'apprentissage (l'accessibilité à l'information voulue, l'affinage des procédures de contrôle notamment le

¹ Le SYSCOA a été largement inspiré par les travaux préparatoires du Système Comptable OHADA.

² D'après GOUADAIN et WADE (2009)

reporting et l'alimentation des tableaux de bord) et d'instrumentation de la gestion. Les ERP, induisant des changements organisationnels significatifs, ont fait évoluer l'industrie (GUFFOND et LECONTE, 2004).

Ces outils facilitent la mise en œuvre d'actions d'efficience en matière de coûts (connaissance, gestion et réduction des coûts), notamment à travers l'usage des dispositifs de gestion transversaux comme l'*Activity Based Costing (ABC)/Activity Based Management (ABM)*, le « Juste à Temps », L'Analyse de la Valeur, le *Kaizen Costing*, le *Target Costing*, l'appel des *Cabinets Cost Killers*, le *Total Quality Management*, etc. Ces méthodes, reposant sur une approche transversale de l'entreprise où l'on s'intéresse à toutes les activités qui génèrent des coûts et qui doivent être identifiées pour être bien managées, requièrent des informations sur l'ensemble des processus de l'entreprise. D'après MEYSSONNIER (2008), cette gestion stratégique des coûts peut aboutir à un modèle *Low Cost*.

En termes de changements organisationnels, rien ne semble nous surprendre, car les projets d'intégration, que cela soit au plan mondial ou au niveau des entreprises, se résument en trois mots : le décloisonnement, la désintermédiation et la déréglementation. Au sein de l'entreprise, les procédures de travail changent pour permettre une interconnexion des processus de management.

D'après CHTIQUI (2004), toutes les informations sont saisies une seule fois, elles sont accessibles à tous les niveaux et sont disponibles en temps réel. Cependant certains travaux indiquent que le processus d'implantation des ERP est risqué (BESSON, 1999). Les risques notables se rapportent à la complexité de leur conception, de leur implémentation optimale dans les entreprises, et de leur accessibilité difficile pour le contrôle de l'exhaustivité des opérations enregistrées par des experts qui ne sont pas initiés à cette technologie.

Dans le cadre de l'audit, se développent, parallèlement à l'automatisation accrue des procédures comptables, des logiciels permettant le diagnostic automatique des risques et des erreurs (les logiciels Cobit Advisor, IDEA CaseWare, Revisaudit, etc.).

En contexte sénégalais, les types d'ERP les plus utilisés dans les entreprises sont, d'après les experts informaticiens consultés sur place, ERP 5, Dolibarr, Oracle, Open ERP, Timy ERP, Saari et SAP. Ils sont très peu utilisés dans les petites structures. Certaines PME/PMI ont, précisent-ils, recours à des ERP sur mesure. Dans ce cadre, l'entreprise ne prend pas un ERP classique, mais on lui conçoit et applique un ERP spécifique à sa gestion. Les entreprises peuvent aussi recourir à bien d'autres dispositifs qui fonctionnent comme des ERP (*Intranet*, *Customer Relationship Management*, etc.). Ces dispositifs ne couvrent cependant pas tous les métiers de l'entreprise. De nos échanges avec les spécialistes, nous avons relevé les éléments suivants comme faisant la différence entre les différents types d'ERP :

- Le nombre de logiques métiers couverts (nombre de modules).
- L'adaptabilité au contexte de gestion.

- Le mode de déploiement : il y a des ERP qui peuvent fonctionner, à la fois, sur des sites et des sous-sites (par exemple Oracle, SAP, IBM – JB Edouard).

Les progiciels comme Dolibarr, Saari, Open ERP, ERP 5 et Timy ERP sont plus accessibles aux PME et peuvent être employés, du fait de leurs coûts moins élevés, pour gérer de manière centralisée un seul site. L'ERP 5 (dont le ticket d'entrée est quasiment nul) peut être utilisé à des fins pédagogiques (d'après M. SECK). Les Progiciels de Gestion Intégrés qui peuvent à la fois fonctionner les des sites et des sous-sites sont d'un coût très important, c'est pourquoi ils sont en général implémentés par les très grandes entreprises. Des progiciels d'accès libre comme ERP 5, Open ERP et Timy ERP se développent de plus en plus.

Toutes ces observations sont importantes pour permettre de voir les effets sur les pratiques comptables normées qui représentent un certain vide dans la littérature en matière d'implémentation des ERP.

2. Les enjeux et les limites des projets ERP pour la profession comptable

L'effet de la taille de l'activité sur le travail comptable dans les grandes entreprises était pallié par l'organisation des systèmes de comptabilité centralisateurs (existence de comptables auxiliaires spécialisés dans des enregistrements spécifiques à côté d'un chef comptable qui assure la centralisation des opérations) avec la tenue de journaux auxiliaires ou divisionnaires, de grand-livre auxiliaire, puis de documents centraux récapitulatifs de l'ensemble des enregistrements. La tenue des journaux auxiliaires est prévue par l'article 19 de l'Acte Uniforme de l'OHADA portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises. La plan comptable en vigueur dans l'espace OHADA a prévu des comptes pour transiter des comptabilités auxiliaires vers une synthèse de l'information financière en vue de la construction des états financiers (documents de synthèse obligatoires).

Afin d'éviter, pour une même opération réalisée et enregistrée dans des journaux auxiliaires différents, de débiter ou de créditer partout un même compte, il est prévu pour de telles situations d'user les comptes « 585-Virements de fonds » et « 588-Autres virements internes ». Là, on est dans une situation où la comptabilité se tient de façon autonome par rapport aux autres services de l'entreprise. Si des opérations sont réalisées au niveau du service commercial ou au niveau du magasin de stockage par exemple, elles ne se génèrent pas automatiquement au niveau de la comptabilité, et les comptables sont spécialisés dans des enregistrements spécifiques à l'aide pièces justificatives qui leur sont envoyées. Un tel système peut en termes simples être qualifié de système de gestion non intégrée. Le système est bien sûr extensif en main d'œuvre lorsque l'on est dans une très grande entreprise avec une gamme variée d'activités.

Par ailleurs, les entreprises qui sont dans des difficultés matérielles de se doter d'un service de comptabilité font appel à des cabinets comptables. On se situe à cet égard dans une situation de sous-traitance informationnelle changeant la chaîne de valeur de l'entreprise.

On se demande si, avec les ERP, ce procédé ne peut pas changer en termes de traitement en temps réel des opérations financières, dans la mesure où antérieurement les pièces justificatives sont collectées et envoyées au cabinet qui tient la comptabilité pour permettre des enregistrements.

Pour des entités confrontées à des problèmes de consolidation ou de *reporting* comptable, le regroupement ou la remontée de l'information n'est pas automatique par défaut d'intégration des systèmes d'information. Si cela se fait automatiquement, y a-t-il des raisons pour que les lignes hiérarchiques soient maintenues ? L'organisation de la comptabilité ne devient-elle pas plus intensive en main d'œuvre ? Le savoir-faire comptable n'intègre-t-il pas d'autres dimensions de connaissances ?

Dans ce chapitre, on voit, d'après WADE (2002), que le Système Comptable OHADA accorde une grande importance aux comptes consolidés et aux comptes combinés (comptes de groupes), mais une certaine résistance des agents économiques à leur établissement et leur publication est constatée. L'une des raisons évoquées est que les comptes consolidés ne permettent pas d'appréhender les transferts intergroupes et la stratégie qui les sous-tend. L'usage d'ERP peut permettre de pallier cette difficulté. En effet, deux des principes directeurs de la comptabilité OHADA peuvent étayer cela :

- Le principe de transparence (il inclut les règles de sincérité, de régularité et de non-compensation): l'information comptable doit être présentée de façon claire et loyale. Ce principe est explicité dans les articles 6, 8, 9, 10, 11 puis 34 de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises sises dans les Etats-parties au traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique.
- Le principe d'importance significative (article 33 de l'Acte Uniforme): il doit être communiqué aux destinataires de l'information comptable tout élément susceptible d'influencer leur jugement sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise.

En outre, pour ce qui concerne les missions de commissariat aux comptes, les experts doivent maîtriser les fonctionnalités de l'environnement ERP afin de pouvoir auditer les procédures et de s'assurer que les comptes sont établis de façon régulière, sincère et exhaustive. Si cela n'est pas le cas, le contrôle légal tombe en décadence et la formation en ERP apparaît comme un défi que doit relever le monde académique au profit des professionnels de la comptabilité. Une disposition du système comptable OHADA a prévu qu'en cas de traitement automatique de l'information comptable, le contenu de l'information puisse être restitué sur papier. Il s'agit de l'article 22 de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises. Cet article stipule également que l'organisation comptable de l'entreprise doit garantir toutes les possibilités d'un contrôle éventuel en permettant la reconstitution ou la restitution du chemin de révision et en donnant droit d'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et aux procédures de traitement, en vue notamment de procéder aux tests nécessaires à l'exécution d'un tel contrôle. L'alinéa 2 de cet article ajoute : « *l'irréversibilité des traitements effectués interdit toute suppression, addition ou modification ultérieure de*

l'enregistrement ; toute donnée entrée doit faire l'objet d'une validation, afin de garantir le caractère définitif de l'enregistrement comptable correspondant ». Le délai maximal pour valider les écritures comptables est fixé à 1 mois.

Les manuels de procédures classiques (outils du contrôle interne) devraient alors intégrer une autre dimension notamment le processus de traitement automatique de l'information comptable. On comprend alors que le danger se situe à deux niveaux : au niveau de l'implémentation de l'ERP par le concepteur lorsqu'il se produit une erreur de paramétrage ou d'insuffisance cognitive sur les procédures comptables en vigueur, et au niveau de la vérification et de la validation des écritures par les comptables, et de l'expertise comptable (certification des comptes) quand on n'a pas une bonne maîtrise de l'innovation managériale dans ses caractéristiques techniques.

Enfin, l'usage d'ERP risque de modifier le calendrier comptable du fait de l'enregistrement des opérations en temps réel. Dans le droit comptable en vigueur dans l'OHADA, les entreprises arrêtent les comptes le 31 décembre de chaque année. Pour ce qui concerne les Sociétés Anonymes (l'objet principal de notre recherche, car, du fait de leur taille, c'est là où l'on rencontre en principe les ERP), l'article 140 de l'Acte Uniforme de l'OHADA relatif au droit des Sociétés Commerciales et Groupement d'Intérêt Economique stipule que les états financiers de synthèse annuels et le rapport de gestion sont adressés aux commissaires quarante-cinq jours au moins avant la date de l'Assemblée Générale Ordinaire qui se tient 6 mois après la clôture de l'exercice.

Ces délais devraient permettre de préparer et de monter judicieusement les documents de synthèse. Ils peuvent, néanmoins, être raccourcis avec l'usage d'ERP. Il y a lieu d'évoquer ici que l'un des objectifs poursuivis par la BCEAO dans la création SYSCOA était de pouvoir disposer d'une centrale des bilans. A cet effet, un guichet unique a été mis en place pour la collecte des états financiers. Du point de vue du calendrier comptable, le guichet unique n'est pas renseigné en temps réel. Il en est de même pour l'Agence Nationale de la Statistique et de la Démographique (ANSD) du Sénégal qui collecte les états financiers *via* le Centre Unique de Collecte d'Information (CUCI).

La démarche d'observation sur le terrain des entreprises et le recueil des points de vues des comptables à tous les niveaux du processus de production et de validation de l'information financière ont permis d'apporter des clarifications quant à ces procédures comptables susceptibles de changer. Nous explicitons la démarche de notre investigation pour pouvoir présenter et discuter nos résultats.

3. Préoccupation et démarche de la recherche

En contexte africain, les travaux de consultants permettant d'implanter les ERP sont abondants (d'après les experts consultés sur le terrain, on peut citer en exemple les expériences au Sénégal de montage des ERP dans les organisations comme SONATEL, SENELEC, SDE, TOTAL, l'université, les banques, etc.) tandis que les recherches scientifiques mettant en relief les difficultés au plan managérial ne sont pas visibles. Le caractère contingent de la mise en œuvre des ERP en Afrique réside dans le fait qu'ils sont en général

employés dans les très grandes entreprises que sont principalement les filiales de firmes multinationales. Leur utilisation demeure alors fortement contingente de la taille des organisations, même si les PME/PMI peuvent recourir aux ERP uni-site et libres.

Afin de cerner les effets d'un usage d'ERP sur les pratiques comptables normées en vigueur dans l'OHADA, nous procédons à une description, puis une analyse (évaluation critique) des procédures existantes sous l'environnement ERP. Notre problématique est la suivante : l'usage d'ERP est-il un vecteur de changements dans les pratiques de comptabilité normées jusque-là en vigueur dans l'OHADA ? Notre recherche s'inscrit donc dans le paradigme positiviste.

Les entreprises ayant standardisé leur gestion par des ERP ne sont pas bien connues et ne semblent très nombreuses au Sénégal. C'est le cas aussi dans les autres pays membres de l'OHADA, dans la mesure où les structures économiques, dominées par le capital étranger, sont à peu près partout similaires. A l'instar du Sénégal, les entreprises qui disposent d'une instrumentation poussée de la gestion sont celles étrangères précisément les filiales de firmes multinationales, et les innovations managériales se diffusent avec décalage temporel des firmes étrangères aux firmes locales (BAMPOKY, 2013).

Nous avons emprunté la démarche exploratoire qualitative pour étudier les cas d'entreprises qui ont implémenté en leur sein des progiciels de gestion intégrés. Il s'est agi, par rapport aux normes comptables en vigueur dans l'espace l'OHADA, de procéder, selon les critères de régularité, de sincérité et d'exhaustivité, à une évaluation critique de la nouvelle façon de procéder qui s'impose à la comptabilité normée en partant de la production de l'information financière jusqu'à sa validation. Notre principale source d'inspiration méthodologique est l'approche de l'audit opérationnel que nous n'appliquons pas dans la mesure où elle n'a pas une visée académique, mais professionnelle. Elle nous fournit toutefois quelques matériaux pour l'étude, notamment l'approche par les risques. Egalement, comme l'indiquent CASTA et MIKOL (1999), l'audit opérationnel « *tend à apprécier l'efficience des systèmes, et non plus seulement leur régularité* » (p. 109).

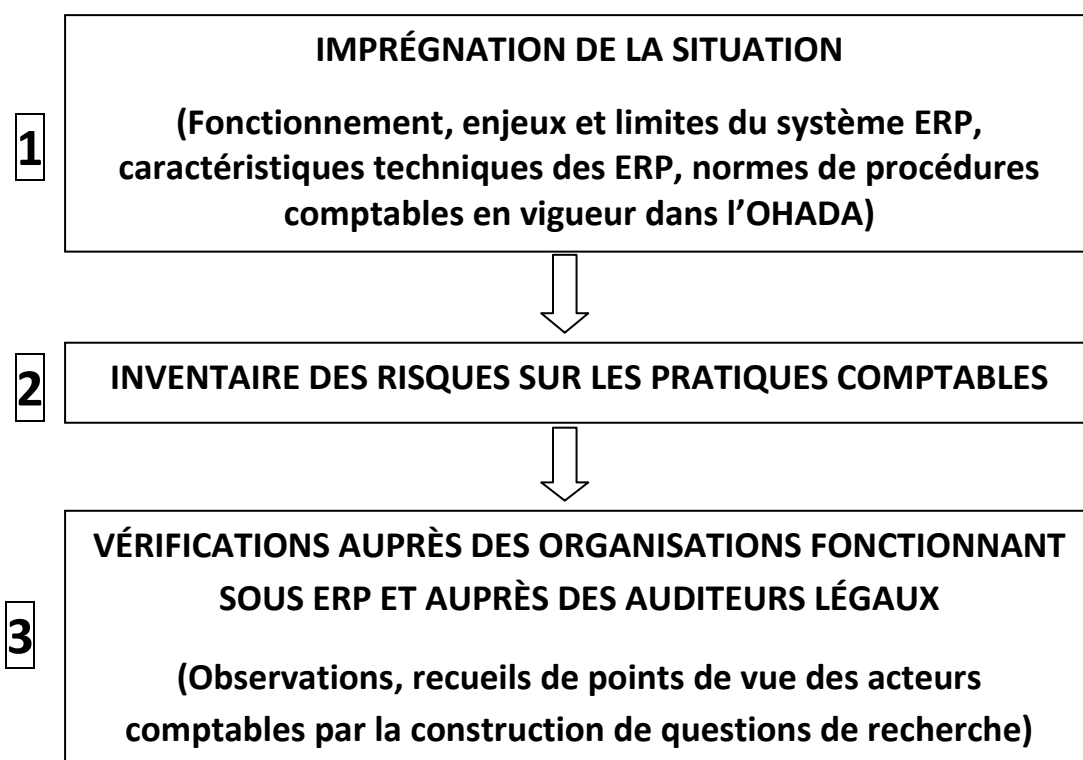
Dans cette approche exploratoire, nous nous sommes entretenus dans un premier temps avec les experts travaillant sur la conception et l'implémentation des ERP, et effectué des études bibliographiques et documentaires, en vue de cerner les enjeux et les limites d'un usage d'ERP dans les entreprises ainsi que les caractéristiques techniques de ces outils automatiques. Nous avons par la suite examiné les normes comptables jusque-là en vigueur dans l'OHADA, mais en rapport avec la tenue proprement dite de la comptabilité. Ces deux premières étapes nous ont aidés à inventorier les risques d'un recours aux ERP sur les pratiques comptables normées. A partir des questions de recherche mise en évidence, nous avons pu faire des entretiens avec des comptables travaillant sous ERP, et observer la structuration des tâches et les procédures de collecte et de circulation de l'information financière en place. Egalement, nous avons effectué des échanges avec les experts

comptables à qui revient la charge de certifier les comptes des entreprises. La phase finale a consisté à voir si les risques appréhendés se réalisent.

Les pratiques comptables normées qui ont fait l'objet d'étude (observations du déroulement du travail sur place et recueil des points de vue des comptables) sont :

- Les pratiques liées à l'enregistrement comptable (opérations de saisie des flux économiques, de collecte et stockage des pièces comptables).
- Les pratiques liées à l'organisation des procédures de traitement de l'information comptable.
- Les pratiques liées aux travaux de fin d'exercice.
- Les relations avec l'expertise comptable chargée de l'audit légal.

L'inventaire des effets d'un usage d'ERP sur les pratiques comptables dans les entreprises est ainsi faite à trois niveaux : au niveau de l'encadrement supérieur (chefs comptables), au niveau moyen (les comptables auxiliaires), et au niveau inférieur (aides comptables). Le déroulement temporel de notre recherche peut être synthétisé de la manière suivante :



Notre plan de restitution des résultats de la recherche est structuré suivant ces trois principales étapes. Pour réaliser sur le terrain notre étude d'impact des ERP sur les pratiques listées, la problématique de recherche est ramenée à sept questions liées :

- Quels sont les apports et les limites des ERP dans la gestion de l'entreprise, et quels sont leurs caractéristiques techniques ?
- Comment, dans l'environnement ERP, enregistre-t-on en comptabilité les flux économiques et collecte-t-on les pièces comptables correspondantes ?
- Les procédures comptables antérieures de collecte et de traitement de l'information financière au cours de l'exercice sont-elles restées intactes ?
- Quels sont les changements qui interviennent dans l'organisation des procédures internes de traitement comptable des opérations ?
- Y a-t-il des changements dans les pratiques d'inventaire en fin d'exercice ?
- Les normes comptables en vigueur sont-elles toujours bien respectées dans le processus de production de l'information financière sous ERP ?
- Les procédures antérieures de vérification et de certification des comptes ont-elles évolué ?

Avec les auditeurs, les débats sont ouverts autour de ces questions (reprises dans un guide d'entretien), et nous écoutons, intervenons pour recadrer la débat tout en prenant note. Une demi-journée est consacrée à chaque cabinet. L'observation du déroulement du travail comptable est privilégiée au niveau des entreprises avec des entretiens en vis-à-vis nous guidant dans notre démarche. Pour un travail approfondi, une demi-journée est également consacrée à chaque entreprise. Sur un cahier de prise de notes, le discours de l'interviewé est entièrement transcrit pour une analyse thématique de contenu.

Le tableau ci-après fait la synthèse du déroulement de notre investigation. Le détail des personnes (noms et fonctions) et organisations enquêtées est fait dans un tableau présenté en annexe.

Tableau 1 : La synthèse du déroulement de l'investigation

MODALITÉS DE COLLECTE	QUALITÉ DES ENQUÊTÉS	NOMBRE D'ENQUÊTES
Entretiens semi-directifs	Professionnels responsables d'ERP	3
	Experts comptables, commissaires aux comptes	3
Observations et entretiens semi-directifs	Organisations	4

Nous ne nous intéressons pas aux banques et compagnies d'assurance, car l'article 5 de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises les exclut du champ d'application du Système Comptable OHADA.

4. Résultats des enquêtes auprès des entreprises et des auditeurs légaux

Nous exposons la position des cabinets d'expertise comptable sur la question avant de présenter les résultats issus de l'observation et des entrevues auprès des organisations.

4.1. La position des commissaires aux comptes

Les informations recueillies durant les enquêtes sont triées par thèmes correspondant à des résumés synthétiques apportées à la question des effets d'un usage d'ERP sur les pratiques comptables normées.

4.1.1. L'ERP entraîne une mutation du métier traditionnel de comptable et des procédures normées de traitement de l'information

L'expertise comptable, notamment les commissaires aux comptes, relève que les ERP provoquent des bouleversements dans la profession comptable à deux niveaux. Le premier niveau, c'est le risque de se confronter à un problème de concurrence. Un ERP permet de tenir les comptes à distance, et cela peut entraîner une perte de monopole dans la tenue de la comptabilité par les comptables à qui cette tâche est antérieurement confiée. Il suffit de se connecter pour recevoir ou donner des conseils. Le deuxième niveau correspond au fait qu'il y a une mutation dans le métier traditionnel de comptable, dans la mesure où 95 % des écritures sont automatisées. Pour ces écritures, il n'y a plus de comptables à la saisie, et celle-ci est transférée parfois aux clients au niveau des dispositifs de paiement automatiques, les opérations se générant directement à la comptabilité. Au niveau du métier, cela développe plus la notion d'analyse au détriment de la saisie.

Un expert-comptable (M. GUEYE) indique : « *Pour l'instant les ERP n'élimine pas à 100 % les écritures manuelles. Dans ce cas, le système centralisateur par lequel les comptables se spécialisent dans l'enregistrement des opérations avec des écritures de centralisation par un chef comptable n'est pas tout à fait obsolète, mais il est en train de tomber en décadence avec des enregistrements automatisés via ERP* ». Un autre expert-comptable (M. CAMARA) relate que les ERP apportent une sécurité de l'information avec une base unique de saisie d'opérations, car s'il y a plusieurs niveaux, le risque d'erreurs est plus élevé et cela complexifie l'audit. L'expert affirme que « *fondamentalement la comptabilité ne change pas, mais ce sont plutôt les niveaux intermédiaires de traitement des opérations qui disparaissent* ».

4.1.2. L'ERP accélère et modifie les procédures d'audit, complexifie le niveau de formation des auditeurs et induit un changement du calendrier comptable

Deux problèmes sont soulignés par rapport à la certification des comptes. D'abord, les comptes sont arrêtés tôt. Il y a donc raccourcissement des délais de production des états financiers. Là, il convient de mettre en place des pratiques d'audit qui permettent de saisir

les éléments en temps réel. Ensuite, pour travailler en adéquation avec le processus d'automatisation des écritures comptables, il est nécessaire que les cabinets d'audit puissent avoir des spécialistes en ERP. Derrière, il y a tout un travail d'évaluation des processus, de test par l'auditeur pour s'assurer que la chaîne ne connaît pas de ruptures. L'auditeur doit ainsi s'assurer que le circuit de l'information est bien sécurisé. Pour effectuer un test, on peut choisir au hasard 50 pièces comptables et remonter la chaîne jusqu'à l'étape finale. Si tout est conforme, on peut conclure que le risque est très faible. L'auditeur doit ainsi être à même de parcourir toute la chaîne de traitement de l'information.

L'expert GUEYE nous déclare : « *Nous certifions les comptes de la SONATEL cotée en bourse et disposant d'un ERP parce qu'on se donne des moyens de le faire* ». Les cabinets, indiquent les experts, doivent développer des stratégies de formation du personnel pour pallier le problème d'automatisation accrue de la comptabilité tendant à faire disparaître le métier de saisie. Les experts ont signalé l'existence de logiciels d'audit qui se développent de plus en plus pour s'adapter au contexte. La profession comptable requiert que les comptables soient de haut niveau pour pouvoir participer à l'environnement ERP. Sur les contrôles comptables, le travail est allégé avec l'usage des ERP. Par contre, on doit faire plus de diligence sur le contrôle interne.

A la suite des entretiens avec les experts comptables, nous nous sommes rendus dans les organisations employant des ERP que nous avons judicieusement choisies pour faire des observations et des entretiens.

4.2. Résultats des observations et entretiens auprès des organisations

Ici également, l'analyse thématique du contenu des entretiens est reconduite, mais elle est complétée par les résultats de l'observation.

4.2.1. L'ERP change la chaîne classique de traitements comptables, facilite et accélère les enregistrements en produisant moins d'erreurs

Le premier travail d'observation sur le terrain est effectué à l'université de Dakar (un Etablissement Public Simple où l'on voit se développer des activités génératrices de revenus avec la Fonction de Service). En effet, c'est à partir de 2013 que l'université de Dakar, sous les directives de l'Etat, a complètement basculé de la comptabilité publique à la pratique du SYSCOA/OHADA. C'est en 2003 qu'on y a introduit un ERP (Open ERP). Les entretiens ainsi que l'observation du *Work Flow* (chaîne de traitement) sont effectués avec le responsable de la Division de l'Exploitation de la Direction du Système d'Information de l'UCAD (M. FARGEAS) qui a paramétré l'ERP aux normes comptables OHADA.

Pour lui, l'ERP respecte, par rapport à la comptabilité, les règles du métier dans le traitement rapide des opérations avec limitation des erreurs. Il y a simplement des règles d'orthodoxie que le manipulateur doit respecter. Ce qu'on a pu constater, c'est qu'avec le traitement unique de l'opération en amont par la structure concernée, le comptable n'a plus le rôle

mécanique de procéder aux enregistrements, mais le rôle de moniteur, de surveillant pour voir si les opérations se génèrent correctement à partir des masques de saisie mises à la disposition des utilisateurs. Mais on doit faire attention au processus automatique de traitement de l'information. Dans le cas de l'université, le système propose aux comptables des valeurs par défaut à partir desquelles ils peuvent générer des écritures exactes (avec possibilité de corrections) et les valider. Les opérateurs de saisie peuvent être tout le monde, et c'est là où les comptables ont peur pour leur métier qui est en train de changer. Tous les profils métiers interviennent sur la chaîne ERP. Pour le compte des auditeurs, les cabinets informatisés, nous signalent M. FARGEAS, peuvent naviguer sur internet pour vérifier les comptes. Ces constats font évoluer sans doute le paradigme de l'enseignement de la comptabilité.

Dans l'entreprise Total, le comptable (M^{me} Emmanuelle MENDY) nous fait constater que le service comptable dispose de peu de comptables avec l'adoption de l'ERP SAP. Sur place, nous voyons que le comptable n'est plus un agent de saisie, mais fait l'analyse des opérations générées pour les imputer dans les comptes prévus et valider les écritures. Le savoir comptable n'a pas changé, car les comptables analysent, vérifient les opérations et les valident. C'est la façon de tenir la comptabilité, les procédures et l'organisation comptable qui ont fondamentalement changé. Les mécanismes de production de l'information financière ayant changé, certains dispositifs du plan comptable jadis employés dans l'ancien système centralisateur (des comptes permettant de passer des journaux auxiliaires au journal central) sont devenus caduques. Les comptables estiment que les ERP sont les bienvenus dans la gestion comptable des entreprises. Ils pensent que moins il y a d'intervenants dans la chaîne de traitement, moins il y a d'erreurs.

4.2.2. L'ERP modifie le reporting comptable

Le comptable de Total Sénégal rapporte que les factures sont scannées et l'interface les ventile à la comptabilité pour un enregistrement final en temps réel. Les écritures passées par l'opérateur de saisie en place sont également ventilées par l'interface dans des comptes par défaut, et le comptable fait des vérifications nécessaires, rectifie au besoin et valide. Les comptables sont spécialisés, mais partout il n'y a que des enregistrements uniques. Par exemple, il y a un comptable qui s'occupe des fournisseurs. Ce dernier ne s'occupe pas de la trésorerie. Quand un fournisseur règle, il fait des propositions de règlement à la trésorerie pour permettre des enregistrements à ce niveau.

L'ERP est paramétré suivant les besoins du groupe, et les comptables sont eux-mêmes obligés de monter les états financiers aux normes de l'OHADA. Pour la SONATEL, la comptabilité tenue *via* l'ERP « Oracle » qui est de type multi-organisation puisqu'intégrant toutes les filiales avec une consolidation au niveau de l'entité mère. Vu la taille de l'organisation, il n'était pas possible de faire des arrêtés mensuels pour l'ensemble du Groupe.

4.2.3. L'ERP change le profil du comptable

Dans les entreprises comme le Groupe SONATEL (dont les filiales sont SONATEL Multimédia, Orange SN, SONATEL Business Solution), la révolution est de taille, car l'analyse des données comptables se développe au détriment de leur simple saisie effectuée directement au niveau des différents métiers (d'après le Chef de la Comptabilité Générale M. DIENG). C'est le paramétrage du progiciel qui apparaît fondamental, car chaque événement au niveau des métiers est associé à un compte que l'opérateur de saisie ne peut voir tout de suite. Le rôle du comptable est de voir, sur la base des pièces comptables justificatives, si les déversements sont correctement faits. Les opérations de saisie ne sont plus l'apanage de la comptabilité, et le métier, nous précise M. DIENG, s'est beaucoup « reprofilé ».

L'intérêt du progiciel est qu'on a toutes les informations sur chaque poste comptable (qualitatives et quantitatives). Les agents qui saisissent les opérations font de la comptabilité sans le savoir, puisque derrière il y a un paramétrage. Le profil de comptables rompus à la tâche de saisie des opérations est en voie de disparition. Les pratiques qui se substituent à la saisie c'est l'analyse et la validation. Pour ce qui concerne les travaux de fin d'exercice les opérations d'amortissement sont générées automatiquement et toutes les régularisations aboutissant au montage des états financiers se font en temps réel. Le savoir comptable est à trois niveaux : d'abord pendant le paramétrage pour pallier les limites cognitives des experts informaticiens concepteurs, ensuite dans la phase d'analyse et de vérification des traitements dans le *work flow*, et enfin dans la génération des écritures de fins d'exercice suivie des vérifications pour corrections finales préalables à la construction des états financiers.

Notre entrevue avec un comptable de l'entreprise *Equant* laisse entrevoir une similarité des réponses sur les mécanismes de traitement de l'information comptable sous ERP. En passant en revue les informations déjà recueillies sur les organisations préalablement étudiées, on retrouve à peu près les mêmes aspects dans le déroulement du travail. Notre enquête arrive ainsi à un niveau de saturation des réponses. Pour être prudents, nous avons testé la saturation des réponses en prenant le soin d'avoir des échanges téléphoniques (sur les mêmes aspects de la recherche) avec les comptables qui sont dans d'autres entreprises comme la SDE (Sénégalaise Des Eaux), la SENELEC, Nestlé Sénégal et le Radisson Blu.

Nous faisons la synthèse des résultats avant de procéder à leur discussion.

4.3. Synthèse globale des résultats

Les ERP ne suppriment pas le savoir et le travail comptables. Ils modifient l'organisation des procédures comptables, font évoluer le métier antérieur de comptable et accroissent en même temps son efficacité (certaines lignes hiérarchiques deviennent caduques, certains procédés comptables ne sont plus d'usage), changent fondamentalement la pratique de l'audit légal (nécessaire maîtrise par les experts de la reconstitution du chemin technique de

traitement de l'information afin de pouvoir détecter des erreurs), accroissent l'exhaustivité de l'information financière (capacité plus étendue de collecte et de stockage de données), rapprochent et améliorent le contrôle de l'ensemble de la chaîne de valeur de l'entreprise (meilleur contrôle et visibilité des structures internes, des filiales, des succursales, etc.).

Les impacts notables constatés sur les pratiques comptables normées sont synthétisés dans le tableau ci-après.

Tableau 2 : Synthèse des impacts sur les pratiques comptables normées

LES IMPACTS CONSTATÉS	
PRATIQUES COMPTABLES NORMÉES	<p>PRATIQUES LIÉES A L'ORGANISATION DES PROCÉDURES COMPTABLES</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Planification des tâches comptables selon les caractéristiques techniques de la chaîne de traitement automatique ▪ Chemin de traitement automatique (<i>work flow</i>) à bien clarifier dans le manuel de procédures pour le contrôle interne et pour le contrôle légal ▪ Maillage du savoir comptable et du savoir informatique ▪ Possibilité de tenir des comptes à distance (rapprochement de la chaîne de valeur de l'organisation)
	<p>PRATIQUES LIÉES AUX ENREGISTREMENTS DES OPÉRATIONS COURANTES</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Perte d'importance en comptabilité de la fonction de saisie des opérations (possible effectivité de la saisie en amont par des métiers non comptables puis générations des écritures comptables grâce au paramétrage) ▪ Développement chez les comptables de la fonction d'analyse, de vérification et de validation automatique des écritures générées ▪ Disparition des tâches humaines de centralisation des enregistrements du fait de la génération automatique des flux selon le principe de l'unicité de l'enregistrement ▪ Raccourcissement des lignes hiérarchiques de traitement comptable
	<p>PRATIQUES LIÉES AUX TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Elaboration des états financiers en temps réel ▪ Génération automatique de certaines opérations d'inventaire par le paramétrage des calculs ▪ Modification possible du calendrier comptable ▪ Affinage et rapidité du <i>reporting</i> et de la consolidation des comptes
	<p>LES RELATIONS AVEC LES COMMISSAIRES AUX COMPTES</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Augmentation de la masse d'informations sur les comptes ▪ Inclusion de la notion de test automatique des enregistrements dans les manœuvres de contrôle légal ▪ Modification du savoir-faire de l'Expert-comptable

5. Discussions

Le monopole exclusif de la tenue de la comptabilité par des comptables professionnels de niveau inférieur (assurant la saisie des opérations) disparaît. Le système centralisateur spécialisant les comptables dans des enregistrements de manière cloisonnée et les documents prévus à cet effet deviennent obsolètes pour les entreprises ayant standardisé leur gestion par des ERP. La connaissance et la maîtrise du chemin de traitement automatique des opérations comptables intègrent le métier des comptables qui doivent désormais être à même d'analyser et de vérifier l'exactitude des opérations générées pour les valider ou pour les ventiler dans les comptes correspondants. En cas d'erreurs, la reconstitution des écritures se fait automatiquement à partir des premiers niveaux d'enregistrement (confiés aux divers métiers de l'entreprise) d'où proviennent les écritures générées en comptabilité, en remontant ainsi la chaîne de traitement. C'est précisément à ce niveau que les méthodes de correction doivent être paramétrées afin de permettre de pouvoir générer les rectifications pour l'ensemble du système.

Le savoir comptable n'existe plus principalement que pour des besoins de contrôle des procédures et la validation des écritures, car le paramétrage de la comptabilité rend diffuses et partagées les pratiques comptables liées aux enregistrements courants d'opérations. Le fait que la saisie des opérations n'est plus nécessairement assurée par le comptable change la ligne hiérarchique dans les services comptables. L'enseignement de la comptabilité doit allier deux choses : la connaissance de la technique comptable (maîtrises des principes de comptabilisation) et la familiarisation avec les circuits automatiques de génération des écritures comptables dans le cadre des ERP. L'apparition des ERP entraîne une sophistication du métier de comptabilité.

Par rapport aux travaux de fin d'exercice, les ERP apportent un gain de temps énorme dans la fourniture à l'économie d'éléments statistiques sur les entreprises. En effet, l'obligation de disposer aux agences étatiques de la statistique des états financiers n'est possible qu'après leur validation par les commissaires aux comptes. Cela pouvait empiéter de loin sur l'année suivant la clôture de l'exercice. Il y avait ainsi inévitablement un décalage temporel d'environ un an dans la production, par les entités étatiques concernées, de statistiques économiques. Ce décalage peut être ramené à zéro. Le calendrier comptable peut alors être valablement modifié. Si les États emploient, pour leur part, des ERP, les statistiques également peuvent être améliorées de par l'étendue de la capacité de stockage des informations.

L'unicité des enregistrements comptables simplifie la procédure d'audit car réduisant les niveaux de vérification du travail comptable et en même temps les erreurs. Mais, il faut remarquer qu'il y a plus d'exigences en matière de formation, et c'est cela qui rend complexe la pratique de l'audit. L'utilisation de l'internet dans le système ERP ouvre la possibilité de contrôle des comptes à distance. De plus en plus des logiciels d'audit se

développent parallèlement. Il y a donc nécessité de mettre en place des pratiques d'audit en parfaite adéquation avec le traitement automatique de l'information, et donc de légiférer davantage.

Pour les besoins de gestion des grands groupes internationaux, l'usage d'ERP multi-sites est une solution aux difficultés rencontrées au niveau de l'OHADA dans la consolidation des comptes notamment, comme l'indique WADE (2002), dans l'appréhension des transferts intergroupes et la stratégie qui les sous-tend. Pour assurer ces transferts et pour transcender les difficultés de consolidation liées à la correspondance des flux économiques en provenance des systèmes comptables différents, il faut arriver à une normalisation commune. Dans l'OHADA, la convergence vers les normes *IFRS (International Financial Reporting Standards)* est inéluctable.

Conclusion

En faisant ainsi la synthèse de l'ensemble des résultats, il apparaît que l'usage des ERP a des avantages sur l'effectivité du travail humain, et cela présage des efforts importants à accomplir dans la normalisation comptable et financière. Egalement, les projets ERP ont des conséquences négatives sur la profession comptable, car rendant vétustes ou modifiant certaines pratiques comptables antérieures. Les avantages nécessitant des efforts supplémentaires de normalisation peuvent s'observer à plusieurs niveaux :

- Les délais légaux accordés par l'OHADA pour la tenue des Assemblées Générales Ordinaires (environ 6 mois) n'ont plus de sens, d'autant plus qu'ils ont pour effets de retarder le dépôt des états financiers pour les besoins de l'économie et le reversement des impôts sur les bénéficiaires avec comme conséquences le risque de créer des impasses budgétaires au niveau étatique. Les normalisateurs comptables ne se sont jusque-là pas penchés sur cet aspect. L'usage généralisé des ERP apporterait des gains de temps important et permettrait de générer des ressources à temps opportun dans la gestion économique d'un Etat. N'importe quelle entreprise peut implémenter un ERP. Il y a des ERP libres, c'est-à-dire ceux dont le ticket d'accès est nul.
- Les ERP permettent la minimisation des coûts d'organisation de la comptabilité par la réduction des lignes hiérarchiques notamment le fastidieux métier antérieur de saisie des opérations. Le comptable devient un analyste – vérificateur des écritures. Avec les ERP, une multinationale n'a plus besoin de recourir à un comptable local spécialisé pour la tenue de la comptabilité. Les pièces comptables justifiant des flux économiques sont scannées et mises automatiquement à la disposition de la comptabilité. Pour leur conservation automatique, il faudrait cependant des dispositifs garantissant leur fiabilité et permettant de parer aux fraudes fiscales.

- Le système centralisateur classique organisant la tenue de la comptabilité de façon cloisonnée s'avère rébarbatif, et les comptes prévus à cet effet restent inutilisables par les entreprises qui emploient des ERP.
- Au sein de l'OHADA, les difficultés jadis éprouvées dans la tenue des comptes de groupe sont surmontées par l'emploi des progiciels multi-sites.
- La tenue de la comptabilité s'internationalise avec la possibilité de traitement des opérations à distance, et cela accroît la possibilité de contrôle des entités de groupes. Toutefois, l'usage de progiciels multi-sites appliqués à des groupes internationaux peut davantage être facilité par l'usage d'une normalisation commune. Un besoin de normalisation des transferts intergroupes et de faciliter la consolidation des comptes demeure toujours dans l'OHADA. L'ouverture aux normes *IFRS* et l'usage d'ERP sont des clés de succès.

L'usage des ERP n'est pas sans désagréments sur la profession comptable. La fonction comptable intègre des non comptables (perte de monopole). Le savoir-faire de l'auditeur se complexifie avec la nécessaire connaissance et la maîtrise des chemins de traitement automatiques des opérations comptables. Cela pose plus d'exigences dans la formalisation des procédures de contrôle interne. Pour des besoins de consolidation ou de *reporting*, le cadre spatio-temporel d'application des modèles comptables s'ouvre à la nécessaire connaissance des systèmes appliqués dans les diverses espaces d'implantation des entités d'un groupe ou bien à l'utilisation des normes communes à tous les espaces économiques. La normalisation internationale devient un fait inéluctable. C'est plutôt là qu'on a des incompréhensions avec les comptables de l'OHADA qui tardent, à l'unanimité, à marquer leur adhésion à la normalisation internationale *IFRS*. Là, une peur s'est installée par rapport à la complexité de certaines normes internationales qui hissent les comptables dans les calculs financiers de type actuariel. Ce serait le cas par exemple avec le principe de la « juste-valeur » dans les *IFRS*.

L'usage d'une normalisation commune aurait pour effet de réduire les opérations de paramétrage des progiciels multi-sites et, par-delà, la simplification des procédures d'audit légal. Avec les ERP, l'interculturalité est une réalité comptable. Les exigences techniques (connaissance approfondi de l'informatique) et légales dans l'exercice de la profession comptable marquent une révolution notable qui dessine un autre paradigme d'enseignement de la comptabilité.

Références bibliographiques

- BAMPOKY, B. (2013), « La fonction contrôle de gestion dans les entreprises au Sénégal : discussion de la typologie de Lambert et Sponem », *Revue Marocaine de Comptabilité, Contrôle et Audit (REMACCA)*, n° 2, octobre, p. 112-141.
- BESSON, P. (1999), « Les ERP à l'épreuve de l'organisation », *Systèmes d'information et management*, n° 4, décembre, p. 21-52.
- BOITIER, M. (2004), « Les ERP. Un outil au service du contrôle des entreprises ? Le mythe de l'organisation intégrée », *Sciences de la société*, n° 61, p. 91-106.
- BRUNETTO, G. et MASSOT, V. (2008), « Quels sont les impacts des PGI sur le processus d'audit ? Le cas de l'auditeur légal », dans 29^{ème} congrès de L'Association Francophone de Comptabilité (AFC) – La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité.
- CASTA, J.-F. et MIKOL, A. (1999), « Vingt ans d'audit : de la révision des comptes aux activités multiservices », *Comptabilité – Contrôle – Audit/Les vingt ans de l'AFC*, mai, p. 107-121.
- CHTIQUI, T. (2004), « ERP : les effets d'une normalisation des « processus » de gestion », dans 25^{ème} congrès de L'Association Francophone de Comptabilité (AFC) – Normes et mondialisation.
- PHELIZON, J.-F. (1997), « Informatisation : le problème humain », in *Encyclopédie de Gestion*, 2^e édition, Economica, p. 1677-1696.
- GALANOS, J. (2009), « Théorie événementielle de la comptabilité », in *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*, 2^e édition, Economica, p. 1381-1391.
- GOUADAIN, D. et WADE, E. B. (2009), « SYSCOA/OHADA », in *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*, 2^e édition, Economica, p. 1301-1316.
- GRENIER, C. (2009), « Système d'information et comptabilité », in *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*, 2^e édition, Economica, p. 1117-1132.
- GILBERT, P. et LECLAIR, P. (1999), « Les systèmes de gestion intégrés. Une modernité en trompe l'œil », *Sciences de la société*, n° 61, p. 1-15.
- GUFFOND, J.-L. et LECONTE, G. (2004), « Les ERP, puissants outils d'organisation du changement industriel », *Sciences de la société*, n° 61, p. 33-51.
- MEYSSONNIER, F. (2008), « Agir pour réduire les coûts », *Revue Française de Comptabilité*, n° 407, p. 35-38.

- MEYSSONNIER, F. et POURTIER, F. (2006), « Les ERP changent-ils le contrôle de gestion ? », *Comptabilité – Contrôle – Audit*, vol. 1, tome 12, p. 45-64.
- OHADA, *Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises sises dans les Etats-parties au traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique*, adopté le 22 février 2000 et paru au JO OHADA n° 10 du 20 novembre 2000.
- OHADA, *Acte Uniforme relatif au droit des Sociétés Commerciales et Groupement d'Intérêt Economique*, adopté le 17 avril 1997 et paru au JO OHADA n° 2 du 1^{er} octobre 1997.
- PENOUIL, M. (1989), *Le développement spontané – Le activités informelles en Afrique*, Pedone.
- SCAPENS, R. et JAZAYERI, M. (2003), « ERP Systems and Management Accounting Change: Opportunities or Impacts? A Research Note », *European Accounting Review*, vol. 12, n° 1, p. 201-233.
- SEGRESTIN, D. (2004), « Les ERP entre le retour à l'ordre et l'invention du possible. Le mythe de l'organisation intégrée », *Sciences de la société*, n° 61, p. 3-15.
- TONDEUR, H. et LA VILLARMOIS, O. (DE) (2003), « L'organisation de la fonction comptable – Quelle forme de centralisation : centre de services partagés ou externalisation », *Comptabilité – Contrôle – Audit*, vol. 1, tome 9, p. 45-64.
- UEMOA (1996), *Système Comptable Ouest Africain – Plan Comptable Général des Entreprises*, Editions Foucher, 831 pages.
- UEMOA (1997), *Système Comptable Ouest Africain – Guide d'application*, Editions Foucher, 671 pages.
- WADE, E. B. (2002), « La consolidation des comptes dans le SYSCOA : une difficile gestation », *Revue Africaine de Gestion*, n° 0, septembre, 22 pages.

ANNEXE

Tableau récapitulatif des cibles de l'enquête

TYPE D'ENQUÊTE MENÉE	NOM DE L'INDIVIDU ENQUÊTÉ	FONCTION OU ACTIVITÉ (en cas d'entreprise)
Entretiens semi-directifs	Alex CORRENTIN	Directeur de l'Informatique de l'Université Cheikh Anta Diop (UCAD) de Dakar (l'université utilise depuis 10 ans un ERP). Consultant auprès des entreprises.
	Ahmath Bamba MBACKÉ	Spécialiste des ERP à l'Ecole Supérieure Polytechnique (ESP) de l'UCAD. Directeur du Centre de Ressources pour l'Environnement Numérique de Travail (CRENT) de l'ESP. Consultant auprès des entreprises.
	Tidiane SECK	Expert-informaticien, ancien directeur l'Agence d'Informatique de l'État du Sénégal, consultant auprès des États d'Afrique
Entretiens semi-directifs	Abdoulaye GUËYE	Expert-comptable, Commissaire aux comptes (cabinet GARECGO), Président du Conseil Comptable Ouest Africain (organe de normalisation comptable de l'UEMOA)
	Abdoulaye CAMARA	Expert-comptable, Commissaire aux comptes (cabinet EXCO)
	Abou WÉLÉ	Expert-comptable, Commissaire aux comptes (cabinet CECA)
Entretiens semi-directifs et observations	Groupe SONATEL (Société Nationale des Télécommunications)	Entreprise sénégalaise de télécommunications (dans le Groupe SONATEL, Orange SN est une filiale d'Orange France en matière de téléphonie mobile)
	Total - Sénégal	Filiale de la multinationale française TOTAL au Sénégal
	Université de Dakar	Etablissement Public ayant reçu des directives pour passer de la comptabilité publique au SYSCOA
	Equant - SA	Filiale d'Orange France, travaillant sur les réseaux de télécommunication des compagnies aériennes et des multinationales