

## **Devrait-on substituer le PCG 2005 au SYSCOHADA ? Quelles opportunités pour Madagascar ?**

## **Should the PCG 2005 be substituted for SYSCOHADA? What opportunities for Madagascar?**

**ANDRIANIRINASOA Hariniaina**

Enseignant-chercheur

Faculté de Droit, des Sciences Economiques, et de Gestion (DEG)

Université de Toamasina

EAD Santé et Politiques Publiques, Gestion d'Entreprise et Développement  
Madagascar

**andrianirinasoa@gmail.com**

**ANDRIANALY Saholiarimanana**

Professeure Titulaire

Faculté d'Économie, Gestion et Sociologie (EGS)

Université d'Antananarivo

EAD Gestion

Madagascar

**razanandria21@gmail.com**

**RANDRIAMBOLOLONIRINA Elysée**

Enseignant-Chercheur

Institut Supérieur Professionnel de Gestion (ISPG)

Université de Toamasina

Santé et Politiques Publiques, Gestion d'Entreprise et Développement  
Madagascar

**nirinaelysee198@gmail.com**

**Date de soumission :** 15/10/2023

**Date d'acceptation :** 30/10/2023

**Pour citer cet article :**

ANDRIANIRINASOA H. & al. (2023). « Devrait-on substituer le PCG 2005 au SYSCOHADA ? Quelles opportunités pour Madagascar ? », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 6 : Numéro 4 » pp : 949 - 974

## Résumé

La normalisation de la comptabilité d'un pays serait la garante de l'intégration mondiale de son économie. Bien que les normes IFRS eussent depuis longtemps servi de repère à différents pays, la nécessité de s'intégrer à différents espaces économiques et monétaires, régionaux et mondiaux impliquerait une unification de leurs outils de gestion et d'évaluation telle que la comptabilité. Pourtant, plusieurs années de *Plan Comptable Général* n'avaient pas réussi à l'intégrer parmi d'autres systèmes comptables en vigueur, pour quelles raisons ? Ainsi, l'objectif de cet article serait de nous interroger sur la pertinence d'aligner le système comptable *malagasy* à celui du Continent Africain, et ce, dans un contexte récent de troubles socio-politiques y survenant. Muni de démarches rétrospective et comparative, nous avons constaté autant de possibilités que des rapports de forces géopolitiques complexes et des stratégies nationales d'adaptation. La portée de notre travail repose sur son caractère hypothétique, faute de pouvoir prédictif de notre part. Quant aux implications scientifiques, il nous révélait une multitude de facettes qu'il faudra prendre en considération. Sur le plan pratique, nos travaux seraient précurseurs quoique parfois imparfaits. Si l'avenir du pays repose sur son système comptable, réussir à l'améliorer ne serait-il pas un défi à relever ?

**Mots-clés :** Réforme ; Normalisation ; Comptabilité ; Opportunités ; Madagascar

## Abstract

The standardization of a country's accounting would be the guarantee of the world integration of its economy. Although IFRS standards have for a long time been used as a benchmark for different countries, the need to being integrated into different regional and global economic and monetary areas would imply a unification of their management and valuation tools such as accounting. However, several years of General Accounting Plan had not succeeded in integrating it among other accounting systems in force, for what reasons? Thus, the objective of this article would be to question us on the relevance of aligning the Malagasy accounting system with that of the African continent, and this, in a recent context of socio-political disorders occurring there. With retrospective and comparative approaches, we noted as many possibilities as complex geopolitical power relations and national strategies of adaptation. The scope of our work rests on its hypothetical nature, due to a lack of predictive capacity from us. As for the scientific implications, it revealed us a multitude of facets that will have to be taken into consideration. In practical terms, our work would be precursory, if sometimes imperfect. If the future of the country rests on its accounting system, won't improving it be a challenge?

**Keywords:** Reform; Normalization; Accounting; Opportunities; Madagascar

## Introduction

Récemment, l'Afrique, notamment francophone, connaît des profonds bouleversements socio-politiques liés entre autres à leurs hostilités vis-à-vis de la France dont elle avait pourtant hérité le système comptable. Cette étude est nécessaire pour déterminer si les avancées majeures dans le domaine comptable valent toujours la peine d'être poursuivies et répliquées dans le cadre de la mise à jour du système comptable *malagasy*. En effet, les écarts entre le système comptable *malagasy* et celui du SYSCOHADA sont méconnus de sorte qu'il convienne d'en déterminer leurs spécificités respectives avant d'entamer toute initiative de rapprochement, voire de fusion. Ceci nous amène à notre problématique de recherche : En quoi le SYSCOHADA est-il plus avancé que le PCG 2005 de Madagascar en termes de normalisation comptable ? Il en découle plusieurs questions de recherche auxquelles nous avons associé nos hypothèses de recherche.

Si l'*Harmonisation* devait précéder la normalisation effective de la comptabilité dans le monde, comment l'Afrique et Madagascar s'y étaient-ils pris et pour quels résultats ? Il en résulte une première Hypothèse (H1) : l'OHADA et Madagascar auraient opté pour une *Harmonisation* comptable, sans pour autant se dévouer à une véritable *Normalisation* aux IFRS. Or, sa synergie autoentretenu aurait permis à l'OHADA de distancer la Grande Île. La deuxième question de recherche est la suivante : pourquoi l'avènement de cette *Normalisation* tarde-t-elle à survenir ? D'où notre deuxième Hypothèse (H2) : de nombreux obstacles auraient entravé la *Normalisation* effective de la comptabilité, dont l'absence de logique de marché et de cadres légaux adéquats, ainsi que la mainmise de l'État en matière de politiques comptables. Le cas échéant, de quelles façons pourrions-nous remédier à cette situation désavantageuse pour l'économie et la finance ? Notre troisième Hypothèse (H3) sera la suivante : l'arrimage au SYSCOHADA serait une étape vers la *Normalisation* du système comptable *malagasy* aux IFRS. L'intégration économique et financière serait facilitée, ainsi que les déficiences juridiques et judiciaires seraient comblées.

L'objectif de ce manuscrit serait de réfléchir sur le moyen d'améliorer le système comptable de Madagascar, et ce, dans la perspective de son intégration économique et financière continentale, voire mondiale. Du point de vue de la recherche, nous voudrions étoffer nos connaissances sur la comptabilité *malagasy* à l'épreuve des autres systèmes comptables du Continent africain, notamment celui de l'OHADA, tout en comblant le vide documentaire sur le sujet. De plus, nos recherches nous éclaireront sur les variables intrinsèques et extrinsèques liées à l'évolution des systèmes comptables, ainsi que les risques et les opportunités qu'elles représentent. Sur le plan pratique, réaliser de telles recherches nous aiderait à nous préparer amplement pour la réforme

du PCG 2005. Cette étude serait alors notre contribution mise à la disposition des différentes instances nationales, chargées de mener à bien de telles réformes aux moments voulus. Munis d'approches comparatives et rétrospectives, les propos sensés du Président américain Théodore Roosevelt devraient récapituler notre démarche : *The more you know about the past, the better you are prepared for the future* (Feudjo, 2010). En sus des caractéristiques techniques étudiées, nous avons appréhendé ces différents systèmes comptables dans leurs contextes historiques et sociopolitiques respectifs pour disposer d'une meilleure vue d'ensemble.

Pour mener à bien cette étude, nous avons choisi une posture épistémologique interprétativiste, munie d'approches rétrospectives et comparatives. Cependant, la portée de nos analyses devrait s'estomper au-delà des limites de notre compétence et de notre domaine d'expertise. Enfin, ce manuscrit sera d'abord constitué d'une revue de littérature et des cadres théoriques. Ensuite, nous y exposerons la méthodologie, les résultats et les discussions. Nous le clôturerons par nos conclusions.

## 1. Revue de littérature et cadres théoriques

Aujourd'hui, aucun doute ne subsiste quant à l'impériorité de la normalisation comptable dans un monde dominé par la finance. Chacun des systèmes comptables étudiés cherchait à se frayer son propre chemin dans cette jungle de la normalisation par quête de légitimité, de confiance et de développement économique. Cette tendance normalisatrice et unificatrice s'inscrit ainsi dans la lignée néo-institutionnelle, à quelques variantes près. Quant aux variables ou valeurs sociales intrinsèques et extrinsèques qui détermineraient leurs évolutions, la Théorie sociologique des Conventions a été mobilisée en tant que *mécanisme de coordination* desdites valeurs. Enfin, la comptabilité est *un langage, un produit historique et social* (Colasse, 2001). Ses interactions avec l'environnement comptable impliqueraient des tendances *mimétiques*, soit pour réduire les incertitudes, soit pour la légitimer. À cette occasion, la Théorie *mimétique* de René Girard fut mobilisée pour appréhender le *réflexe adaptatif* du système comptable *malagasy* aux vues de la tendance mondiale à la *Normalisation*. Cette théorie mettrait aussi en exergue les opportunités et les inconvénients occasionnés par une adhésion à un espace communautaire telle l'OHADA.

### 1.1. Revue de littérature

Nombreux auteurs s'accordaient à dire que la normalisation comptable aux IFRS ne se résumait pas uniquement à la présentation et à la communication des informations financières, elle est également un *levier d'attraction des investisseurs et d'intégration économique* (Nyasseu, et al., 2021). Grâce à son importance, « *normaliser* » ne se suffisait plus à elle-même, il faudrait aussi

« *harmoniser* » compte tenu de la pluralité, des spécificités socio-politiques et historiques, et des réalités économiques et financières des pays d'adoption. Depuis que la première expérience en matière de *normalisation* fut initiée en 1973 grâce à la signature de la *Charte* créant l'IASC (*International Accounting Standards Committee*), une avancée notable avait déjà été réalisée dans ce domaine. D'après le site de la fondation IFRS<sup>1</sup> qui décrivait l'utilisation des normes IFRS dans le monde en 2018 ; parmi les 166 juridictions ou pays qui représentent 99 % du PIB mondial, 87 % d'entre elles (soient 144 pays) exigeaient l'utilisation des normes IFRS. De plus, 12 autres juridictions les autorisent déjà contre 9 ayant encore leurs propres normes nationales ou qui sont en train de basculer dans les IFRS. Cette tendance inéluctable vers la normalisation s'était instaurée depuis longtemps, malgré la subsistance d'une frange minoritaire recluse. À ce titre, Madagascar et les pays de l'OHADA font partie de la catégorie *majoritaire*, bien que des différences significatives puissent exister entre eux. Laquelle de ces deux juridictions présente-t-elle la plus grande percée en termes de *normalisation* et d'*harmonisation* comptable ?

La littérature devait s'aligner singulièrement sur les principales dates ayant marqué l'évolution du système comptable de l'OHADA. Hormis le SYSCOA (*Système Comptable Ouest Africain*) dont avait hérité le SYSCOHADA en 2001, la promotion de ce dernier semblait être favorisée par les recommandations de l'IOSCO (*International Organization of Securities Commission*) en mai 2000, et qui *recommandait à l'ensemble des autorités boursières du monde d'accepter l'utilisation des normes IAS et des interprétations relatives à ces normes* (Obert, 2021). Le SYSCOHADA fut par la suite révisé en 2017, puis appliqué à partir de 2018, afin de l'actualiser par rapport à l'évolution des IAS/IFRS. Le cas échéant, la littérature disponible pourrait être regroupée en deux catégories dont la première aurait plaidé pour la révision du SYSCOHADA face aux lacunes et aux insuffisances de ce dernier. Quant à la deuxième catégorie, elle regroupe les évaluations faites sur le SYSCOHADA révisé, ainsi que les nouvelles aptitudes des acteurs face à l'évolution des IFRS.

Pour la première catégorie d'auteurs ayant publié entre les années 2010 et 2017, la question de la normalisation et de l'harmonisation ne fut pas encore la priorité absolue compte tenu de ses difficultés d'application. On s'interrogeait même sur la pertinence d'une harmonisation des normes de l'OHADA. Était-ce une urgence ou une exigence ? (Feudjo, 2010). Ainsi, on estimait qu'adopter les IFRS serait *prématuré et n'apporterait pas plus de pertinence à l'information*

---

<sup>1</sup> <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#developing-and-maintaining-the-profiles>. Consulté ce 27 septembre 2023 à 15 h 23.

*des PME de l'espace OHADA* (Migan, 2013). Sinon, comment cette *harmonisation* devrait-elle être conduite ? (Fombad, 2013). L'auteur proposait alors *un ensemble harmonisé et moderne de lois commerciales en Afrique* pour y parvenir. Cette position de « *need for a modern and harmonized new law* » fut aussi défendue par (Konan, 2017). Dans cette optique, les normes IFRS étaient considérées comme *une réponse aux limites de l'OHADA* (Cito, 2017). C'est ainsi que fut adoptée à Conakry et publiée dans un numéro spécial du journal officiel de l'OHADA du 15/12/2017, la version révisée de l'Acte Uniforme et qui entra en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2018. Évidemment, *harmoniser leurs règles comptables* avait pour objectif de *faciliter l'intégration financière et économique* des pays membres de l'OHADA (Waffeu, 2021).

Malgré cette innovation, les mêmes problématiques se posaient pour le PCG 2005 *malagasy* et le SYSCOHADA dans la mesure où leurs systèmes comptables n'étaient pas toujours assis sur une *logique de marché*, à quelques différences près. En effet, contrairement à l'Afrique où des bourses de valeurs y avaient été établies depuis la fin du XIX<sup>e</sup> siècle, avec la perspective récente d'interconnectivité entre elles, Madagascar en est jusqu'à ce jour dépourvue. En conséquence, les recommandations de l'IOSCO en matière d'IFRS ne lui sont donc pas applicables. Pourtant, le PCG 2005, à l'instar du SYSCOHADA, voudraient s'arrimer aux IFRS. Malheureusement, une entière *normalisation* ainsi qu'une stricte *harmonisation* de leurs systèmes comptables par rapport aux IFRS ne constituaient pas des priorités étatiques. Les États occupent toujours un rôle prépondérant dans les orientations en matière de politique comptable. Toutefois, une prise de conscience sur la nécessité d'une telle harmonisation fut évoquée pour *l'amélioration de l'information des entreprises en Afrique* (Migan, 2013), en dépit des difficultés.

En effet, malgré les intentions normalisatrices, les réalités africaines et *malagasy* étaient toutes autres, de sorte que la *normalisation* comptable fit face à beaucoup de difficultés au sein de l'OHADA (Bampoky, 2016). Néanmoins, les opportunités offertes par cette nouvelle donne de l'économie et de la finance mondiale incitaient les acteurs à se frayer *une nouvelle logique conceptuelle* (Kitémo & Méreaux, 2016). Depuis, l'heure était à l'examen des progrès réalisés depuis plusieurs années de SYSCOHADA et face à la déclaration de 2017 sur les priorités européennes de l'ESMA (*European Securities and Markets Authority*) en termes d'application des IFRS. Compte tenu de ces nouveaux paradigmes, les *nouveautés du plan comptable de l'OHADA* avaient été dévoilées (Loé-Mie & Tari, 2018). Il a aussi été évoquée la nécessité de réformer le cadre légal pour la protection des investissements directs étrangers au sein de l'OHADA (Konan, 2017). Le SYSCOHADA ainsi Révisé devait alors être mis à l'épreuve et

les évaluations, bien que parcellaires, avaient dévoilé que ce nouveau cadre comptable manquait d'*efficacité* dans certaines juridictions ou pays (NgaNga & Wanda, 2020).

A priori, *un nouvel essor de présentation de l'information financière* serait attendu face à l'intégration sous-régionale et l'interconnexion des places financières en Afrique. Si l'Afrique se voulait être un continent d'*avenir*, une mutation comptable plus poussée vers les IFRS serait attendue (Ngongang, 2020), dont les déterminants dépendraient des spécificités des facteurs de contingence *Structurelle* et *Comportementale* de chaque pays. L'heure était alors à l'*arrimage* et à l'*harmonisation* concrète des normes OHADA aux IFRS (Nyasseu, et al., 2021) ; (Nyasseu, et al., 2022) ; (Waffeu, 2021). L'objectif ultime demeure toujours cette récurrente *intégration économique et financière*, citée antérieurement (Waffeu, 2021). Finalement, des études récentes menées auprès des entreprises de l'OHADA auraient dévoilé plus d'enthousiasmes quant au basculement du SYSCOHADA vers les IFRS, car ces dernières s'*inscrivent dans la logique de la mondialisation des marchés* (Feudjo, et al., 2021) ; (Nyasseu, 2021) ; (Yepdo, 2021). En l'occurrence, il importerait de s'interroger désormais sur les réelles volontés d'engagement des parties prenantes vis-à-vis des IFRS : *un mariage ou un divorce* (Wamba, et al., 2023).

Quant à la littérature portant exclusivement sur le système comptable *malagasy*, elle se focalise plutôt sur les débuts de la *normalisation* en 2002 à Madagascar, lorsque la *Banque Mondiale* en 2008 devait la financer dans le cadre de l'appui au secteur privé. À l'issue de cette étude, il y apparut la nécessité de reconsidérer une vingtaine de points inconsiderés après la publication du PCG 2005 (Banque Mondiale/ROSC, 2008). Il resterait à savoir si les déficiences précitées persistent encore de nos jours. Quant à l'adoption de ces normes au niveau de l'Administration publique, il a été souligné que la *modernisation de la comptabilité est liée aux phénomènes institutionnels* (Rakoto & Lande, 2008). Le rôle prépondérant de l'État dans ce processus impliquerait plus de *coercitions* dans ce que DiMaggio et Powell en 1983 avaient nommé d'*isomorphisme*, dont le *coercitif*. Notons aussi que la Banque mondiale et le FMI n'étaient pas en reste lorsqu'il s'agit de faire adopter des normes comptables pour le secteur public (IPSAS) (Khouatra, 2007), avec une visée plus professionnelle de la gestion financière du pays. Cette composante isomorphique pourrait ainsi être qualifiée d'*isomorphisme normatif*.

En général, les quelques avancées recensées dans ce domaine relevaient plus du secteur privé que du public (*à travers les plans comptables sectoriels et leurs guides d'accompagnement*). Le cas échéant, la normalisation comptable dans le secteur privé serait encore *inachevée* (Andrianirinasoa, 2023). En outre, si l'adoption des IFRS n'avait pas *affecté* pour autant la

qualité des *informations financières* à Madagascar (Randriamiarana, 2016), à quoi faudrait-il alors s'en tenir ?

## 1.2. Cadres théoriques

Compte tenu de la nature tendancielle et convergente de la *normalisation*, nous avons jugé utile d'appréhender d'abord notre problématique grâce à la théorie néo-institutionnelle sociologique. Ensuite, la théorie des conventions sera mobilisée compte tenu des caractères explicites, sinon implicites, de la normalisation comptable. Enfin, nous allons nous référer à la théorie *mimétique* de René Girard en complément des deux précédentes théories *mimétiques*. En résumé, notre corpus théorique est formé d'isomorphisme *mimétique*, de *mimétisme* rationnel et de la théorie mimétique comme facteurs explicatifs du processus de normalisation comptable.

### 1.2.1. Théorie néo-institutionnelle sociologique

Le néo-institutionnalisme est une réincarnation de l'institutionnalisme d'après-guerre, selon quoi les fonctionnements des institutions étatiques et bureaucratiques à la wébérienne servaient de référence par leur caractère dominant et efficace quant à l'organisation de la société. Ainsi conçue, l'organisation était devenue une véritable institution dont la légitimité ne pourrait être compromise. On l'appelait ainsi « Cage de Fer » à cause de ses rigueurs bureaucratiques et de ses caractères strictement rationnels et impersonnels. Par contre, le néo-institutionnalisme se focalise, non plus sur l'organisation en tant qu'institution, mais plutôt sur les actions répétitives menées en son sein. Étant soumise aux pressions institutionnelles, contextuelles et sociales, les organisations ainsi que leurs activités tendent à s'homogénéiser dans le temps sans forcément être performantes. Leurs structures et leurs pratiques deviennent similaires grâce au *mimétisme*, qui est favorisé entre autres par l'incertitude et la quête de légitimité. Cette homogénéisation provient aussi soit de l'*émergence de modèles organisationnels dominants*, soit d'une prise de conscience d'*une forme de rationalité collective propre au Champ* organisationnel (Huault, 2008).

Son cheminement procède en quatre phases<sup>2</sup> consécutives de développement (DiMaggio & Powell, 1991) et, le cas échéant, les auteurs avaient décrit trois catégories d'*Isomorphismes* en tant que base du processus d'institutionnalisation dont : l'*Isomorphisme coercitif*, *mimétique* et *normatif*. Outre cet *Isomorphisme*, la *Légitimité* est un deuxième concept à la base de la théorie

---

<sup>2</sup> 1) Une croissance des interactions organisationnelles dans le champ ; 2) Une émergence des structures inter-organisationnelles dominantes et de coalitions ; 3) Une augmentation du niveau d'informations à traiter ; 4) Une prise de conscience des participants de leur appartenance commune à un domaine d'activité.

néo-institutionnelle sociologique. Pour être légitime, une organisation se doit de *découpler* ses activités afin de diffuser une image qui soit conforme aux attentes de la société. (Meyer & Rowan, 1977). Ces attentes représenteraient aussi bien des *mythes rationnels* que des exigences d'*efficacités opérationnelles* qui feraient *Loi* dans l'environnement de l'organisation. Ainsi, l'essor d'une *organisation* vis-à-vis de la *normalisation* dépend de ses capacités à s'imprégner de ces *mythes* rationalisés et institutionnalisés, et donc d'être légitimée.

### 1.2.2. Théorie sociologique des conventions

Une *Convention* est un système de règles et de critères implicites ou explicites, connu d'un ensemble de personnes : un système cognitif d'attentes réciproques sur les compétences et les comportements d'autrui, auquel un individu se réfère pour décider (Gomez, 1995). Ladite *Convention* portait sur les *Comportements* et a été instaurée afin de surmonter les incertitudes auxquelles les acteurs font face, à l'instar de la théorie néo-institutionnelle. Par conséquent, elle devint un mécanisme de *coordination des valeurs collectives* (Eymard-Duvernay, et al., 2003), permettant ainsi de réaliser des *économies des conventions* (Orléan, 2004). En effet, le *problème central* auquel se consacre la théorie des conventions est celui de la *coordination dans les organisations* (De Montmorillon, 1999). Ainsi, la convention s'applique aux *pratiques et aux comportements quotidiens* (Batifoulier & De Larquier, 2001). Elle correspond aux *habitudes et des évidences autoentretenu*es dans les systèmes sociaux de base comme les équipes de travail (Romelaer, 1999). En termes de *normalisation* comptable, cette théorie des conventions nous ramènerait aux normes comptables par rapport auxquelles, les acteurs de différents horizons, mais qui appartiennent au même *Champ organisationnel*, devaient partager les mêmes valeurs et coordonner leurs tâches et attributions quotidiennes respectives.

La *théorie des conventions* est une des composantes des théories institutionnalistes (Eymard-Duvernay, 2006). Nous disposons des *Conventions d'Effort* et des *Conventions de qualification* (Gomez, 1995). La théorie des *Conventions* s'est longtemps articulée autour du concept d'*Effort* (Husser, 2009). La convention d'*Effort* en question s'opère à l'intérieur des organisations et structure l'action des hommes qui y travaillent (Gomez, 1995). L'*Effort* devrait porter sur le pilotage du changement en *prenant appui sur le contexte de la qualité* (Gomez, 1994). D'après l'auteur, *se focaliser sur la qualité, c'est prendre le résultat comme déterminant, sans tenir compte des conditions de sa production* (Gomez, 1994). Quant à l'évaluation des résultats des *Efforts*, elle se démarque par la pluralité de ses modalités d'évaluation qui se présentent en deux niveaux de convention : le *modèle d'évaluation* (Convention n°1) et les *règles conventionnelles*

(Convention n°2) (Eymard, et al., 2003). Le premier a trait à la qualification, au mimétisme rationnel et à l'effort. Tandis que le 2<sup>e</sup> niveau est inhérent aux interprétations, à la légitimation ou à la justification. En outre, des va-et-vient entre ces deux niveaux subsistent. Le cas échéant, le premier niveau coïnciderait aux travaux préliminaires de pré-coordination suivis de récurrents ajustements, tandis que le second porterait sur les débuts de concrétisation, de justification et de formalisation des nouvelles normes comptables et des institutions chargées de les appliquer.

### 1.2.3. Théorie mimétique de René Girard

René Girard était anthropologue, historien et philosophe français. Sa théorie *mimétique* visait à comprendre *le comportement des individus, l'évolution des sociétés et l'émergence des cultures* (Ben & Ben, 2016). D'après l'auteur, l'*Imitation* qui proviendrait du *Désir* est importante pour le développement humain. Avant tout, il y a lieu de faire la différenciation entre *mimétisme* et *imitation*. La deuxième est une attitude *volontaire* et intentionnelle en vue de s'approprier quelque chose. Par contre, le *mimétisme* serait un *réflexe adaptatif* en vue d'en apprendre plus (Baudonnière, 1997). L'apprentissage joue à ce niveau un rôle important grâce à l'observation des pratiques dominantes, leurs expériences et les résultats obtenus. Évidemment, à l'opposé de l'*imitation*, le *mimétisme* est dénué de la dimension acquisitive. Ce *mimétisme* aurait basé sa fondation à la fois sur l'*Incertitude*, l'*Observabilité* des actions et l'*Imitabilité* des ressources : (IOI). L'auteur les avait accolées à un schéma triangulaire : *Sujet – Modèle – Objet*.

Par conséquent, le *Sujet* correspond à l'individu qui ressent des *Incertitudes*, et qui, pour se surpasser, éprouverait un *désir* de copier. Le *Modèle*, c'est l'objet de fascination du sujet. Celui-ci voudra soit s'en approprier en l'*imitant*, soit s'instruire grâce à l'*apprentissage*. L'*Objet* se rapporte sur les ressources et leurs disponibilités. Appliquée à la *normalisation* comptable, le *Sujet* c'est le PCG 2005 ; le *Modèle* correspond à l'OHADA avec son modèle d'application des IFRS ; et l'*Objet* se rapporte aux normes IFRS et leurs interprétations disponibles. Cette théorie *mimétique* de René Girard relèverait de la théorie de l'apprentissage grâce au processus de *vicarious learning* (Levitt & March, 1988). Dénommée ainsi d'*Apprentissage par procuration*, ce *vicarious learning* aurait permis de diffuser un ensemble de valeurs et de bons préjugés qui auraient suscité chez les parties prenantes récipiendaires la sympathie et le désir *mimétique*. Or, la théorie *mimétique* de René Girard n'avait pas que des conséquences positives.

Malgré ses intentions louables d'apprentissage et dénuées d'appropriation, le *mimétisme* aurait une faille que René Girard avait soulevée dans ses écrits. Il s'agit de la *Crise mimétique* pouvant provoquer *une violence réciproque* se propageant dans la communauté (Ben & Ben, 2016). Le

« double monstrueux » (Girard, 1972) serait source d'*emballement mimétique*, de *lutte entre les protagonistes*, et de *réciprocité violente* (Ben & Ben, 2016). Dans un tel scénario, l'adhésion à un espace communautaire, économique ou financier, conditionnée de fait par l'appropriation de certaines normes et valeurs communes dont les IFRS, pourrait occasionner des rivalités entre les anciens et les nouveaux membres. Cela risquerait d'aller à l'encontre des résultats attendus par Madagascar, quitte à conserver son vétuste *Plan Comptable Général 2005* !

## 2. Matériels et méthodes

Notre axe de recherche a toujours été de reconstituer l'histoire du système comptable *malagasy* afin d'apporter nos contributions quant à l'amélioration de sa performance et de son efficacité. Nos précédentes études avaient mis en exergue les facteurs à l'origine de l'état léthargique du système comptable de Madagascar dont son isolement dû à son insularité, l'inexistence de place boursière, l'absence de démocratie, la vétusté de son appareillage juridique et judiciaire, et le manque de volonté politique, etc. Pour y remédier, une éventuelle reconnexion avec ses cousins du grand continent OHADA demeurerait une opportunité à condition que leur actuel *Système comptable SYSCOHADA* puisse apporter du sang neuf dans les veines du PCG 2005 *malagasy*. Par suite, une étude comparative des deux systèmes demeurerait le préalable à toutes décisions de nature politique et technique. Pour ce faire, des approches comparatives puis rétrospectives furent utilisées. Notre période d'analyse s'étalait de l'après indépendance de la plupart des pays africains des années 1960 jusqu'à aujourd'hui.

Les grandes étapes de sa réalisation se divisent en trois parties dont la première consisterait à revoir la littérature portant sur les progrès réalisés des deux côtés du Canal de Mozambique. La seconde partie de notre travail consisterait à les comparer et à les confronter avec les IAS/IFRS. La troisième partie devrait mettre à contribution les cadres théoriques énoncés antérieurement avant de trancher sur notre problématique et nos questions de recherche. Il y serait aussi abordé les mesures d'accompagnement technico-juridiques devant faciliter ou non cette intégration, à l'exemple du Grand Continent (Ogwezzy, 2013) ; (Mancuso, 2008). Revenant à la première partie dédiée à la revue de la littérature, celle-ci sera jointe à la première hypothèse en examinant leurs référentiels comptables respectifs à titre de comparaison entre le PCG *malagasy* 2005 et le SYSCOHADA. Quant à la seconde partie, elle sera jointe à la deuxième hypothèse portant sur les facteurs entravant l'avènement d'une *Normalisation* effective qui tarderait à survenir. Pour la dernière partie, à laquelle serait associé le potentiel qu'un tel processus d'arrimage à l'OHADA puisse apporter pour Madagascar, ses avantages et ses inconvénients y seront repris.

La documentation utilisée dans le cadre de ce travail peut être regroupée en trois catégories. La première rassemble des articles et des ouvrages portant sur l'OHADA et le SYSCOHADA, de même que ceux traitant généralement la comptabilité dans le secteur public à Madagascar. La comptabilité du secteur privé *malagasy* ne fut pas en reste, quoique sa contribution dans le cadre de cette étude demeure marginale. La deuxième catégorie regroupe les ouvrages théoriques qui ont été étayés dans le cadre théorique. Ils portaient notamment sur la théorie néo-institutionnelle sociologique, la théorie des conventions, la théorie de René Girard. De plus, quelques ouvrages portant sur les aspects juridiques et judiciaires de l'OHADA ont été également consultés étant donné sa vocation primaire portant sur l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires. Pour peaufiner nos analyses, il fallait s'enquérir des opinions des spécialistes concernés autant par la sociologie des organisations, l'anthropologie sociale, l'économie et le droit. À l'accoutumée, les opinions rapportées dans ce travail n'engagent que les seules responsabilités des auteurs. En outre, ils ne prétendraient nullement à tout connaître, ce privilège appartient incontestablement à Autrui.

### 3. Résultats

Nos résultats seront étalés dans quatre sections dont la première sera consacrée aux différences tenant au *Cadre Conceptuel* de l'information financière. La deuxième section portera sur les légères dissemblances d'objectifs et de CQIF (*Caractéristiques Qualitatives de l'Information Financière*). La troisième section mettra en exergue des *Principes* et *Conventions* comptables à degrés variés d'adoption. La dernière section démontrera l'existence de *Règles* d'évaluation et de logiques *Bilancieller* assez analogues.

#### 3.1. Différences tenant au cadre conceptuel de l'information financière

La définition la plus récente du *Cadre Conceptuel* émanant de l'IASB datait du 29 mars 2018. Selon l'IASB<sup>3</sup>, le *Cadre Conceptuel* décrit l'objectif et les concepts de l'information financière à usage général. Les concepts représentent l'ensemble des règles et des principes qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers. Cette définition a été en partie reprise par le PCG 2005 (§ 112-1) et selon quoi, son *Cadre Conceptuel* introduit également les *Concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers*, sans évoquer à vue d'œil son *Objectif*. Évidemment, un retour sur les objectifs fut plus tard entamé, tel son rôle de référence pour les normalisateurs locaux, et de facilitateur en cas de nécessité

---

<sup>3</sup> International Accounting Standards Board

lors des interprétations divergentes ou inexistantes entre les IFRS et les normes locales. Ainsi, le *Cadre Conceptuel* demeure un outil permettant à *toutes les parties de comprendre* les normes et de les *interpréter* par référence à des concepts cohérents.

Néanmoins, ce *Cadre Conceptuel* n'est pas en lui-même une norme au même titre que les IFRS, mais il représenterait en quelque sorte la norme des normalisateurs. Le SYSCOHADA avait décrit le *Cadre Conceptuel* comme un cadre permettant l'élaboration de nouvelles normes, l'arbitrage des divergences en matière de norme, l'interprétation des états financiers, la réponse aux questionnements comptables non explicités, et l'aide aux normalisateurs comptables. Ayant omis de définir le *Cadre Conceptuel*, cette définition s'était plutôt focalisée sur les objectifs et les résultats attendus. A priori, les différences notables concernant les caractéristiques du *Cadre Conceptuel* pourraient s'étendre à d'autres niveaux.

### 3.2. Légères Dissemblances d'Objectifs et de Caractéristiques Qualitatives

Pour une comparaison aisée des Objectifs et des Caractéristiques Qualitatives de l'Information Financière (CQIF), nous allons les synthétiser dans le tableau n°1 ci-après :

**Tableau N°1 : Utilisateurs, Objectifs des états financiers et Caractéristiques Qualitatives**

	PCG 2005	SYSCOHADA Révisé	IFRS/IASB	Observations
Utilisateurs des états financiers à usage général	Large éventail d'utilisateurs économiques – créanciers et débiteurs divers	Investisseurs et prêteurs (présents & futurs), autres utilisateurs	Investisseurs et prêteurs, créanciers (actuels et potentiels)	- La dimension <u>financière</u> des utilisateurs fait défaut ( <i>faute de place boursière à Madagascar</i> ) ;
Objectifs des états financiers	Fournir des informations sur : - Situation financière, - Performance, - Flux de trésorerie	Fournir des informations utiles sur : - Situation financière, - Performance, - Variation de la situation de trésorerie - Répondre aux besoins d'informations	Fournir à leurs utilisateurs des : - Informations financières : entrées nettes futures de trésorerie - La gestion des ressources économiques par la direction	- L'information comptable produite selon le SYSCOHADA et le PCG 2005 est en direction de toutes les parties prenantes alors que celles de l'IASB est orientées en priorité vers les <u>investisseurs</u> ;
Caractéristiques qualitatives de l'information financière (CQIF)	(CQIF) - Intelligibilité, - Pertinence, - Comparabilité, - Fiabilité : • Image fidèle, • <i>Substance over form</i> • Neutralité • Prudence • Exhaustivité.	(CQIF) Utiles - <b>Essentielles</b> : • Pertinence • Fidélité - <b>Auxiliaires</b> : • Comparabilité • Vérifiabilité • Rapidité • Compréhensibilité <i>Contraintes du Coût</i>	- (CQIF) <b>Essentielles</b> : • Pertinence, • Importance relative ( <i>ou significativité</i> ) • Fidélité - (CQIF) <b>Auxiliaires</b> : • Comparabilité • Vérifiabilité • Rapidité • Compréhensibilité <i>Contraintes du Coût</i>	- Une plus grande importance accordée aux anticipations financières et économiques (chez Syscohada) ; - Le PCG 2005 révèle des lacunes importantes en termes de (CQIF).

Sources : IASB (2018) ; SYSCOHADA Révisé (2018) ; PCG (2005)

### Interprétations :

- a) **Utilisateurs des états financiers** : La section 5 - §115-1 du PCG 2005 *malagasy* avait été dédiée à la présentation des utilisateurs internes et externes des états financiers. Ses points communs avec les dispositions du Syscohada et celles de l'IASB porteraient sur les parties prenantes habituelles à toutes entités économiques : les organes de direction et de contrôle, les créanciers, l'administration, les fournisseurs de biens et de services, etc. Toutefois, ce qui le différencie des autres systèmes comptables précités sont l'importance accordée aux *investisseurs* et aux *prêteurs* actuels et potentiel. Pour se rapprocher du Syscohada et de l'IASB, la vision strictement économique de la comptabilité devrait être complétée par celle de la finance de marché.
- b) **Objectifs des états financiers** : ils sont les mêmes, à l'exception de la vision anticipative associée à des rentrées futures de liquidités avec ce qu'elles devraient représenter en termes de calculs mathématiques liés à l'actualisation et les justes valeurs. Contrairement au PCG *malagasy*, les objectifs assignés aux états financiers en Afrique et dans le monde mettaient en exergue cette approche plutôt financière qu'économique de leurs systèmes comptables. Par conséquent, des efforts devraient être déployés dans ce sens.
- c) **Caractéristiques qualitatives de l'information financière** : les deux systèmes Syscohada et IASB présentent des points communs ayant trait aux caractères *Essentiel* et *Auxiliaire* des CQIF. Notons que ces deux qualificatifs sont absents du PCG 2005 dont tous les CQIF sont au même pied d'égalité. Les CQIF *Essentielles* sont également prises en compte par le PCG 2005. Par contre, deux des CQIF qualifiées d'*Auxiliaires* (vérifiabilité & rapidité) n'apparaissent pas dans le PCG 2005. À la rigueur, la *Vérifiabilité* pourrait s'assimiler à l'*Exhaustivité* chez ce dernier. Enfin, la *Rapidité* en est carrément absente, probablement dû au caractère typiquement *malagasy* du « *mora mora* ». En effet, Madagascar est au pays du « *mora mora* » où *la lenteur, la tranquillité ou la douceur est devenue un mode de vie, une façon d'être, bien loin de l'agitation des villes européennes* (Ulysse, 2023).

### **3.3. Principes et Conventions comptables à degrés variés d'adoption**

La section 3 du PCG 2005 a consacré huit paragraphes dédiés aux huit principes comptables fondamentaux *malagasy*. En outre, le SYSCOHADA Révisé a étayé ses principes comptables fondamentaux dans sa *Section 4*. Enfin, les huit principes comptables sur lesquels reposent les normes IASB devaient servir de repère. Le tableau n°2 comparera les dissemblances précitées.

**Tableau N°2 : Principes Comptables fondamentaux et Conventions comptables de base**

	PCG 2005	SYSCOHADA Révisé	IFRS/IASB	Observations
Principes Comptables fondamentaux	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Indépendance des exercices,</li> <li>- Importance relative,</li> <li>- Prudence,</li> <li>- Permanence des méthodes,</li> <li>- Coût historique,</li> <li>- Intangibilité du bilan d'ouverture,</li> <li>- Prééminence de la réalité (financière &amp; économique) sur l'apparence (juridique) : <i>Substance over form</i>,</li> <li>- Non-compensation</li> </ul>	<p><b>Postulats</b> (cinq) :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Entité,</li> <li>• Comptabilité d'engagement,</li> <li>• Spécialisation des exercices,</li> <li>• Permanence des méthodes,</li> <li>• Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Une information destinée aux investisseurs,</li> <li>- Prééminence de la réalité économique sur la forme juridique (<i>substance over form</i>),</li> <li>- Concept de Juste Valeur,</li> <li>- Approche bilancielle (<i>priorité du bilan sur le compte de résultat</i>),</li> <li>- Principe de neutralité,</li> <li>- Principe de prudence,</li> <li>- La place importante accordée à l'interprétation,</li> <li>- L'absence de textes spécifiques à un secteur d'activité.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Par rapport au PCG 2005, le SYSCOHADA a réussi à faire la part entre ce qui est <u>Essentiel</u> de ce qui ne l'est pas,</li> <li>- On constate plus de discernements entre <u>Convention</u> et <u>Principe</u> chez OHADA, et</li> <li>- Une prise de Conscience des <u>contraintes de coût</u> dans la production des informations financières,</li> <li>- Le PCG 2005 démontre une <u>généralisation</u> se rapprochant de l'IASB (</li> </ul>
Conventions comptables de base	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Entité,</li> <li>- Unité monétaire,</li> <li>- Comptabilité d'exercice,</li> <li>- Continuité d'exploitation.</li> </ul>	<p><b>Conventions</b> (cinq) :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Coût historique,</li> <li>• Prudence,</li> <li>• Régularité et Transparence,</li> <li>• Correspondance du Bilan de clôture – Bilan d'ouverture,</li> <li>- Importance significative.</li> </ul>	Nd.	

**Sources :** IASB (2018) ; SYSCOHADA Révisé (2018) ; PCG (2005)

Interprétations :

- a) **Principes Comptables Fondamentaux :** Le PCG *malagasy* 2005 se caractérise par une nette distinction entre les *Principes comptables* et les *Conventions comptables de base*. Or, dans le Syscohada, ces principes comptables englobent simultanément les *Postulats*, les *Conventions comptables* de base et les CQIF (*Caractéristiques Qualitatives de l'Information financière*). Parfois, des éléments considérés par le PCG 2005 en tant que *Principes*, sont devenus des *Conventions*, et vice-versa. Les *Principes* étaient nés de l'initiative d'un organisme de normalisation (IASB) pour répondre aux attentes des investisseurs et des marchés, contrairement aux *Conventions* signées entre les États membres de l'OHADA qui en compte 17 pays aujourd'hui (<https://www.ohada.com/>).
- b) **Conventions comptables de base :** Le PCG 2005 et le SYSCOA usaient de l'ancienne terminologie de *Conventions Comptables de base*, qui fut aussitôt remplacé dans le plan SYSCOHADA Révisé par *Convention Comptable* tout court. Par rapport aux dispositions

de l'IFRS/IASB, les écrits de Mars 2018 avaient rarement fait allusion aux *Conventions*. Cela s'explique par le fait que l'univers d'*Indépendance* de l'IASB n'est pas analogue à celui de l'OHADA qui est une Organisation à plusieurs États membres. En effet, le mot *Convention* provient étymologiquement du latin « *conventio* », signifiant *venir avec* ou *convenir*. C'est un accord conclu entre des pays avec des conséquences juridiques tels les *Actes Uniformes* relatif au *Droit Comptable* et à l'*Information Financière* (AUDCIF). Pour Madagascar, le *Cadre conceptuel* est encore à l'ère des *Principes* étant donné le caractère autarcique de son système comptable et financier.

### 3.4. Règles d'évaluation et logiques bilancielle assez analogues

Compte tenu de la tendance bilancielles au niveau de l'IASB, et sans être exhaustif, nous allons consacrer quelques lignes à l'analyse des similitudes et des divergences entre les trois systèmes évoqués dont le PCG 2005, le SYSCOHADA et l'IASB. La comparaison se limiterait au *Stock*, aux *Amortissements* et *Provisions/Dépréciations*. Nous consignerons nos observations dans le tableau n°3 ci-après.

**Tableau N°3 : Valorisation des Actifs, Amortissements et Dépréciation/Provisions**

	PCG 2005	SYSCOHADA Révisé	IFRS/IASB	Observations
Méthodes de valorisation des stocks	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Première Entrée Première Sortie (PEPS/FIFO) – <b>Autorisée</b>, (§333-8)</li> <li>• Dernière Entrée Première Sortie (DEPS) – <b>Interdite</b>,</li> <li>- Coût Moyen Pondéré (CMP) – <b>Autorisée</b>. (§333-8)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Première Entrée Première Sortie (PEPS) – <b>Autorisée</b>,</li> <li>• Dernière Entrée Première Sortie (DEPS) – <b>Interdite</b>,</li> <li>• Coût Moyen Pondéré (CMP) – <b>Autorisée</b>.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Première Entrée Première Sortie (PEPS) – <b>Autorisée</b>,</li> <li>• Dernière Entrée Première Sortie (DEPS) – <b>Interdite pour les comptes sociaux</b>,</li> <li>• (CMP) – <b>Autorisée</b>.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En matière de valorisation des stocks, la convergence est totale ;</li> <li>- En termes de <u>Provision</u>, le PCG 2005 est en retard. Le Terme <u>Dépréciation</u> s'était substitué à la provision : considérée comme une réserve <u>occulte</u> et Risques de <u>confusion</u> ;</li> <li>- Pour le PCG 2005 : Non-acceptation du <u>mode des Unités de Production</u>.</li> </ul>
Amortissement & Provision ; Dépréciation & Pertes de valeur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Amortissement</b> : <ul style="list-style-type: none"> <li>- Mode Linéaire,</li> <li>- Mode dégressif (<i>permanent</i>),</li> <li>- Mode des Unités de production (Prévu par le PCG, Mais <i>non cité</i> par le CGI 2015).</li> </ul> </li> <li>• <b>Provision</b> : <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pertes de valeurs sur les éléments de l'<i>Actif</i>.</li> </ul> </li> <li>• Amortissement &amp; Provisions : Obligatoires.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Amortissement</b> : <ul style="list-style-type: none"> <li>- Mode Linéaire,</li> <li>- Mode dégressif,</li> <li>- Mode des Unités de production ou unités d'œuvre.</li> </ul> </li> <li>• <b>Dépréciation</b> se substitue à <i>provision</i> ; <i>Amoindrissement</i> se substitue à <i>dépréciation</i>.</li> <li>• Amortissement &amp; Dépréciation : Obligatoires.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Amortissement</b> : L'IAS16 n'impose pas de Mode d'amortissement : Seulement, celui-ci doit refléter le rythme de consommation des avantages économiques futurs attendus de l'<i>Actif</i>.</li> <li>• <b>Dépréciation</b> Aucune méthode n'est interdite.</li> <li>• Obligatoires</li> </ul>	

**Sources :** IASB (2018) ; SYSCOHADA Révisé (2018) ; PCG (2005) ; CGI (2015)

Le tableau n°4 consignera nos observations quant aux autres éléments concernant les Actifs.

**Tableau N°4 : Morphologie du *Bilan* (Actif), et d'Autres éléments de distinction**

	<b>PCG 2005</b>	<b>SYSCOHADA Révisé</b>	<b>IFRS/IASB</b>	<b>Observations</b>
Ordre de classement	Liquidité/Exigibilité croissante	Liquidité/Exigibilité croissante	Liquidité/Exigibilité croissante	Identique
Approches du Bilan	Juridique Comptable Économique	Comptable Économique Financière	Comptable Économique Financière	PCG 2005 : convergence partielle
Réévaluation des Actifs	<b>Possible</b> (PCOP, 2006) en tant que Valeur Brute. <u>Écart de réévaluation</u> : Ajoutés aux Capitaux Propres. [Décret n°2005-210 du 26 avril 2005 – PCOP]	<b>Possible</b> : La réévaluation doit porter sur les immobilisations corporelles et financières. (Article 35 – Acte Uniforme. <u>Écart de réévaluation</u> : Ajoutés aux Capitaux Propres.	<b>Possible</b> : Les <u>Écart de réévaluation</u> : Ajoutés aux Capitaux Propres en tant que : <i>Ajustement de maintien ou réserves de réévaluation</i> ).	PCG 2005 : convergent. Réponse au principe de <i>Préminence de la Réalité économique sur la réalité juridique (Substance over form)</i> .
Valeur/Montant Amortissable	Montant Amortissable : Valeur brute - valeur résiduelle.	Valeur réévaluée des immobilisations amortissables ; ou Valeur d'Origine.	Montant Amortissable : Valeur brute d'un actif - valeur résiduelle. (IAS – 16)	Différence de base/Montant amortissable due à la valeur résiduelle (IAS16)
Valeur Nette Comptable	Montant Amortissable – Cumul des Amortissements – Provisions	Valeur Brute – Cumul des Amortissements – Dépréciations	Valeur Brute (valeur globale au coût d'acquisition HT) – Cumul des Amortissements – Pertes de Valeur	Due à la Différence de base amortissable
Frais de Recherche et développement	<b>Frais de développement</b> : Comptabilisés en Immobilisations Incorporelles (§333 -11). <u>Remplir 6 conditions</u> : - Faisabilité technique, - Intention d'achever, - Capacité d'utiliser ou à vendre, - Existence d'un marché, - Disponibilité des ressources, - Capacité à évaluer de façon fiable les dépenses ;	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Si Distinction</b> entre :                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- Phase de recherche (comptabilisées en <u>charge</u>)</li> <li>- Phase de développement (<u>Immobilisation</u> : si Remplir 6 critères)<sup>4</sup></li> </ul> </li> <li>• <b>Si Pas de Distinction</b> : toutes les dépenses sont comptabilisées en charge.</li> <li>- <b>Si la durée</b> d'utilité de l'Immobilisation (frais de développement) <u>n'est pas déterminée</u> :</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Les <b>frais de recherche</b> : obligatoirement être comptabilisés en <u>charges</u>, dans leurs comptes de charges par nature.</li> <li>- Les <b>frais de développement peuvent</b> être inscrits à l'actif : Immobilisations Incorporelles</li> <li>• Si :                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- Faisabilité technique,</li> <li>- Intention d'achever, mise en service ou vente,</li> <li>- Capacité de mise en service ou à vendre,</li> <li>- Génèrera des avantages économiques futurs probables,</li> </ul> </li> </ul>	<p><b>Les frais de recherche</b> sont comptabilisés en <b>charge</b> à cause de l'incertitude qui les caractérise. La probabilité que les dépenses engagées aboutissent à un produit commercialisable est faible.</p> <p><b>Les frais de développement</b> peuvent être immobilisés (Incorporel) à condition de remplir certaines conditions : de pertinence énoncée par l'IAS</p>

<sup>4</sup> Les dépenses résultant du développement ne sont immobilisées que si et seulement si l'entité remplit les 6 critères suivants : 1) Faisabilité technique démontrée ; 2) Intention de produire et de commercialiser ; 3) Capacité de produire et de commercialiser ; 4) Existence d'un marché potentiel ; 5) Ressources suffisantes pour terminer le projet ; 6) Capacité d'évaluation fiable des dépenses.

	<b>Dépenses de recherche :</b> Comptabilisés en Charge (§331 -12).	Comptabilisés en <u>Charge</u> .	- Disponibilité des ressources techniques, financières et autres, - Capacité d'évaluer les dépenses attribuables à l'immobilisation. [IAS 38 :118(b)]	38) : Évalués initialement au coût ; Amorties sur durée d'utilité si durée déterminée.
Amortissement Immobilisations Incorporelles	Possible : Ne pas dépasser 20 ans.	Possibilité : pour les Immobilisations <u>acquises</u> & durée d'utilité déterminable	Une immobilisation incorporelle à durée d'utilité indéterminée ne doit pas être amortie.	Une attention sur la durée : déterminée et <u>l'acquisition</u> .
Classement des Actifs	- Actifs Courants, - Actifs Non Courants (Trésorerie Incluse)	- Actif Immobilisé, - Actif Circulant, - Trésorerie Actif	- Actifs Non Courants, - Actifs Courants, Trésorerie Actif (Trésorerie Incluse)	Le PCG 2005 est plus conforme aux IFRS (IAS – 1)

**Sources :** IASB (2018) ; SYSCOHADA Révisé (2018) ; PCG (2005) ; Sambe & Mabudu.

Interprétations :

- a) **Méthodes de valorisation des stocks :** (Tableau n°3). Une convergence de ces méthodes de valorisation a été constatée entre les trois systèmes. L'aversion pour le DEPS ou LIFO (Last In – First out) proviendrait de l'État, et pour des raisons fiscales : Si les éléments récemment stockés sortent en premier lieu, il se peut que les stocks antérieurs soient moins valorisés (logique d'inflation). Dans ce cas, les stocks finals pèseraient moins sur le résultat et diminueraient les Impôts sur les bénéfices. De plus, une application systématique de cette méthode ne laisserait en stock au magasin que des invendus, des articles vétustes et de moindre valeur aux yeux des investisseurs. Sur le plan comptable, *elle peut entraîner une distorsion des coûts des produits vendus et de la valeur des stocks*. Par conséquent, les opinions étaient généralement unanimes à ce sujet.
- b) **Distinction entre Dépréciation et Provision :** (Tableau n°3). Toujours utilisée par le PCG 2005 *malagasy* et non plus par le SYSCOHADA et l'IASB, le mot *Provision* fut désormais réservé aux risques et aux charges *identifiés comme étant réels et inhérents à l'activité de l'entreprise, mais dont la réalisation et le montant sont incertains*. Appelées *Provisions pour Risques et Charges*, elles diffèrent des *Provisions pour Dépréciation*. Ces dernières constatent une *perte de valeur accidentelle et non définitive d'un élément de l'actif*. Pour éviter toute ambiguïté, le terme *Dépréciation* devait alors se substituer aux *Provisions* pour dépréciation. Le PCG 2005 avait encore maintenu l'ancienne appellation de *Provision*.
- c) **Approches économiques ou/et financières du Bilan :** (Tableau n°4). Le PCG 2005 n'est pas entièrement fondé sur la logique de marché à l'instar du SYSCOHADA. Néanmoins, des efforts avaient été déployés ces derniers temps par l'OHADA dans ce sens pour ne pas être en marge de cette tendance. Le nouveau SYSCOHADA Révisé s'éloignait de plus en

plus de la vision *traditionnelle* de la comptabilité qui est autrefois focalisée sur l'*approche redditionnelle*. Il est en train d'accorder la primauté au *marché financier* et aux *besoins des investisseurs*. Pour Madagascar, l'inexistence de place boursière, la priorité fiscale et celle du juridique sont les causes majeures des approches archaïques, mais *Cohérentes* du bilan, opérées par le PCG 2005 *malagasy*.

- d) **Montant/Valeur amortissable :** (Tableau n°4). Le PCG 2005 s'est conformée à l'IASB par rapport au SYSCOHADA à cause de la prise en compte de la *Valeur résiduelle* dans le calcul du Montant amortissable. Le montant amortissable *est le coût d'un actif, ou tout autre montant substitué au coût dans les états financiers, diminué de sa valeur résiduelle au terme de sa durée prévue d'utilisation* (EAI)<sup>5</sup>. La valeur résiduelle est une estimation du prix de vente d'un actif à la fin de sa durée d'utilisation. Ce montant doit être diminué des coûts relatifs à cette sortie future. Les difficultés résident donc dans leur appréciation.

Évidemment, la liste n'est pas exhaustive compte tenu de l'ampleur du sujet traité. Néanmoins, nous aurons l'occasion de la peaufiner aux travers de nos discussions.

#### 4. Discussions

Trois théories ont été mobilisées pour appréhender cette problématique de la mise en conformité du PCG 2005 *malagasy* au SYSCOHADA et à l'IFRS. Il s'agissait notamment de la *Théorie néo-institutionnelle sociologique*, de la *Théorie sociologique des conventions* et de la *Théorie Mimétique de René Girard*. En conséquence, les *Discussions* seront menées en respectant cette disposition préétablie.

##### 4.1. Discussions par la théorie néo-institutionnelle sociologique

Les plus reconnus en tant que contributeurs à cette théorie furent (DiMaggio & Powell, 1991) dont les caractéristiques sont d'abord les *Actions répétitives* menées au sein de l'Organisation, plus que la structure de l'Organisation elle-même. Mettant en exergue l'apprentissage par la récurrence des actions dans un contexte défini et sous la pression de celui-ci, les organisations parviendraient à imiter, voire institutionnaliser, les bonnes pratiques attendues par les parties prenantes de la finance mondiale. Les résultats consignés dans les précédents tableaux avaient noté quelques dissemblances quant à l'adoption des normes comptables IFRS. Bien que le Pays ait déjà consenti beaucoup d'efforts en publiant le PCG 2005 *malagasy*, des incohérences vis-à-vis des IFRS et qui sont inhérentes en même temps à des insuffisances de fiabilité des

---

<sup>5</sup> [https://www.eaiinternational.org/public\\_files/prodyn\\_img/ias-16-4.pdf](https://www.eaiinternational.org/public_files/prodyn_img/ias-16-4.pdf) - Consulté ce 1er octobre 2023.

informations, à la non-application totale du principe de *Substance over form* ont été constatées. Notons également l'inaptitude de ses CQIF à discerner l'*Essentiel* de ce qui ne l'est pas, c'est-à-dire les *Auxiliaires*. A priori, le système comptable *malagasy* était encore resté à son niveau de 2005, sans pouvoir évoluer progressivement en profondeur comme en largeur. Cependant, pour *faciliter l'intégration financière et économique* (Waffeu, 2021) de la Grande île, le pays devrait se muer en pôle d'attractivité économique et financière dont la pierre angulaire serait la mise aux normes de son *Système Comptable*, jugé, désuet.

Pour y parvenir, il devrait y naître une *prise de conscience d'une forme de rationalité collective*, (Huault, 2008), vis-à-vis de l'importance des IFRS pour le développement du pays. À force de formations, des réunions et des ateliers de travail, des séminaires et des colloques au niveau des sphères étatiques nationales et internationales, les responsables de la normalisation comptable locaux pourraient enchaîner les débuts de cette *prise de conscience* et parvenir à refermer la boucle au bout de quelques années. Si les instances de l'IASB paraissaient trop éloignées pour mettre en œuvre de pareilles initiatives, celles rattachées à l'OHADA sont de proximité à la fois géographique et historique. L'une des facettes de la théorie néo-institutionnelle était d'ailleurs l'*émergence de modèles organisationnels dominants*. Si les IASB sont considérés comme les émetteurs de bons préceptes comptables, que l'OHADA aurait déjà assimilés dans ses entrailles profondes, poursuivre cette voie serait une opportunité pour l'île d'évoluer dans ce domaine, tout en économisant tant d'années d'*Efforts* et d'expériences vécues par cette dernière.

En mettant en pratique l'*Isomorphisme mimétique et normatif* prédit par DiMaggio et Powell (1991), les *mythes rationnels* que les normes représentaient, s'accompagneraient d'*Efficacité opérationnelle*. Le cas échéant, les IFRS deviendront pour Madagascar, via l'OHADA, des *Leviers d'attraction des investisseurs et d'intégration économique* (Nyasseu, et al., 2021). Si à leur tour, les normes IFRS furent *une réponse aux limites de l'OHADA* (Cito, 2017), alors celles-ci pourraient servir de rampe de lancement pour l'amélioration du PCG *malagasy*.

#### 4.2. Discussions par la théorie sociologique des conventions

Économiser plusieurs années d'*Efforts* et d'expériences tout en atteignant, à terme, la *Qualité* pourrait se concrétiser à condition d'appartenir à un espace communautaire doté de *Convention* à titre de mécanisme de coordination collective. La précédente phrase devait résumer la théorie sociologique des conventions dont les auteurs sont entre autres (Gomez, 1995) pour les bienfaits des conventions ; (Eymard-Duvernay, 2003) pour le rôle des conventions en tant qu'outil de coordination collective ; (De Montmorillon, 1999) pour les économies réalisées ; (Romelaer,

1999) pour la définition du terme ; (Batifoulier & De Larquier, 2001) concernant son usage ; et (Gomez, 1994) pour la qualité entretenue. Cette théorie sociologique des *Conventions* complète la théorie *Néo-institutionnelle* dans la mesure où la première s'attachait à la coordination des actions et ses bienfaits, tandis que la dernière s'intéressait à la récurrence de ces actions en quête d'unification des pratiques grâce à la présence du modèle dominant. La *théorie des conventions* est l'une des composantes des théories institutionnalistes (Eymard-Duvernay, 2006).

Concrètement, l'observation des divers tableaux d'analyse avait révélé une certaine avancée du SYSCOHADA par rapport au PCG 2005 en matière de *Cadre Conceptuel*, en particulier et de *Normalisation* en général. Une éventuelle adhésion de Madagascar à cet espace communautaire, économique et financier lui permettrait de s'approprier et de mettre à profit, à moindre *effort*, les *Conventions* préétablies en son sein. Évidemment, l'*Effort* fait partie intégrante de la théorie des *Conventions* lorsque les mécanismes de coordination ne pourraient se mettre en place que moyennant des réunions de travail, des ateliers de formation, des séminaires, des colloques avec les parties prenantes de l'OHADA. D'après (Husser, 2009), cette théorie des *Conventions* s'est longtemps articulée autour du concept d'*Effort*. Les normes publiées par l'IASB devraient ainsi servir de point de repère par rapport auxquels les résultats des *Efforts* déployés devraient être mesurés. À terme, les *Efforts* soutenus au sein de cet espace communautaire occasionneraient des habitudes et des *évidences autoentretenu*es (Romelaer, 1999). Ceci rejoindrait ce qui avait été prédit par les néo-institutionnalistes comme quoi, la récurrence des actions vont générer *une prise de conscience d'une forme de rationalité collective* appartenant au groupe (Huault, 2008). Une brève application de cette théorie sociologique des conventions au niveau des CQIF<sup>6</sup> peut être évoquée. Son adaptation sur les *Conventions comptables* de base reviendrait à se mettre d'accord sur un ensemble de règles (*Prudence, Intangibilité, Transparence, etc.*) et de principes pour coordonner les actions au sein de l'espace communautaire. Dans la mesure du possible, cette appartenance au groupe prémunit ses membres contre les risques dont la prévention et le contrôle seraient aussi coûteux en temps qu'en argent lorsqu'ils étaient pris en charge isolément.

### 4.3. Discussions par la théorie mimétique de René Girard

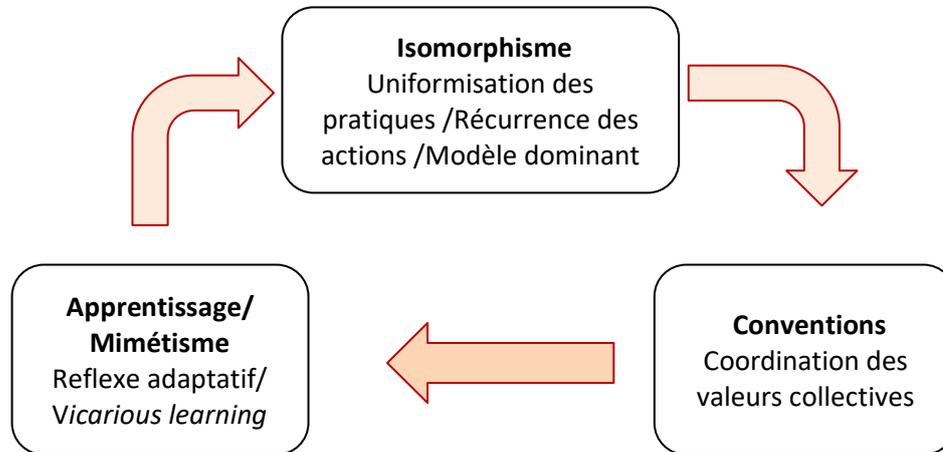
Les deux précédentes théories (*néo-institutionnaliste & sociologique des conventions*) avaient chacune leurs rôles à jouer dans cette construction intellectuelle. La théorie *mimétique* de René

---

<sup>6</sup> Caractéristique Qualitative de l'Information Financière

Girard devrait parachever cette construction en complétant le cycle et boucler la boucle. La figure n°1 ci-après est une illustration de cette complémentarité théorique.

**Figure N°1 : Cycle Isomorphisme – Mimétique - Convention**



**Sources :** Auteurs (2023)

En définitive, à chacune des théories correspondent des attributs spécifiques, mais ce qui les unit serait « l'*Incertitude* », « l'*Observabilité* » et « l'*Imitabilité* ». C'est delà que René Girard tirait les Origines du mimétisme. Quoiqu'un modèle dominant puisse exister et qu'une bonne coordination des valeurs collectives puisse être mise en place, l'*Apprentissage* joue un rôle très prépondérant dans la transmission des savoirs et du savoir-faire. Localement, le (CSC) *Conseil Supérieur de la Comptabilité* devrait s'en occuper en partenariat avec les instances chargées de la Formation au niveau de l'OHADA. Notons également les rôles des Universités qui dispensent actuellement des formations en comptabilité PCG 2005, mais qui devront élargir leurs gammes de formations, particulièrement celles qui porteront sur les *Normes* comptables Internationales, *intellectus bonus omnibus facientibus eum* !

## Conclusion

Considérant notre problématique quant à la probabilité d'un état plus avancé du SYSCOHADA par rapport au PCG 2005 en matière de normalisation comptable, nous pouvons conclure que les résultats de nos analyses sont sans équivoque. De plus, trois hypothèses ont été annoncées dont (H1) : l'*Harmonisation* plus avancée du SYSCOHADA par rapport au PCG *malagasy* de 2005 ; (H2) : les facteurs entravant une *Normalisation* effective de leurs systèmes comptables respectifs. (H3) : les possibilités offertes par l'arrimage du système comptable *malagasy* 2005 au SYSCOHADA, telles l'intégration économique et financière, de même qu'une remise aux normes des cadres juridiques et judiciaires *malagasy*, jugés archaïques.

Pour répondre d'abord à la première hypothèse (H1), celle-ci a été validée. En effet, depuis que le Plan comptable, hérité de l'époque coloniale (OCAM), fut abandonné, car celui-ci ne reflétait plus les réalités du milieu et que ce système soit exclusivement muni d'une approche juridique, les pays africains n'avaient pas chômé en instituant le Plan SYSCOA, qui sera suivi par la suite du SYSCOHADA et de la version *Révisée* de ce dernier. Parallèlement, le PCG 2005 *malagasy* demeurait léthargique. De plus, l'existence de places boursières dans cet espace OHADA aurait dynamisé la remise aux normes du SYSCOHADA. Les États membres seraient indubitablement préoccupés par le souci d'une meilleure intégration économique et financière que par la simple tenue d'une comptabilité exclusivement fiscale et dénuée d'envergure.

Pour la deuxième hypothèse (H2) ; les deux systèmes comptables, quoique présentant certaines ressemblances en matière d'*Harmonisation*, n'étaient pas parvenus à se *Normaliser* davantage. Il fut ainsi prouvé une certaine aversion à la logique de marché, justifiée entre autres par la taille assez réduite des entreprises africaines et *malagasy*, et auxquelles ne s'appliqueraient pas les IFRS. En outre, bien que la vocation de l'OHADA soit d'harmoniser les cadres juridiques des pays membres, il subsisterait des spécificités locales rendant difficile toute unification intégrale et universelle des droits des affaires. Les chantiers actuels militent en faveur de cette rénovation des cadres légaux, concernant à la fois le droit des affaires et le droit civil. L'Hypothèse (H2) a été par conséquent validée.

Quant à la dernière hypothèse (H3) ; l'arrimage au SYSCOHADA requiert une adhésion aux valeurs et principes que représenterait cette organisation. En effet, un certain *mimétisme* sera grandement facilité par l'adhésion à des espaces communautaires qui partageraient les mêmes valeurs. Une fluidité plus conséquente des transferts de savoirs et de savoir-faire serait amplifiée par l'institution de mécanisme de coordination collective des valeurs, grâce aux Conventions. Enfin, l'OHADA pourrait servir de tremplin pour le système comptable *malagasy* afin que ce dernier puisse à terme se conformer aux attentes des Investisseurs, grâce aux normes IFRS. La troisième hypothèse (H3) pourra être validée.

Concernant les implications scientifiques de ce travail, l'étude d'une éventuelle synchronisation du PCG *malagasy* au SYSCOHADA devrait aller au-delà d'une analyse néo-institutionnelle. Elle devrait embrasser d'autres domaines appartenant à la sociologie, à l'anthropologie sociale, et à l'économie, compte tenu du fait que des hommes sont à la barre de ces outils gestionnaires. Cependant, ce procédé présente des risques non négligeables inhérents aux *Principes* de Peter, et selon quoi *tout homme a tendance à s'élever à son niveau d'incompétence* (Laurence & Peter,

1970). En conséquence, les implications scientifiques sont à titre initiatique et non exhaustif. Ils exigeront encore des travaux supplémentaires. Quant aux applications pratiques de ce travail, nous avons offert au PCG 2005 une possibilité de se sortir de sa léthargie chronique et d'aider le pays à se développer grâce à la *normalisation*, via son adhésion à des espaces économiques et financiers communautaires telle l'OHADA. Concernant nos perspectives de recherches, nous devrions encore approfondir certains aspects de la *Normalisation* qui n'avaient pas été abordés par ce manuscrit, dont les *Normes* elles-mêmes ainsi que leurs applications à Madagascar et au sein de l'OHADA. Mais, de quelles manières ?

## BIBLIOGRAPHIE

- Andrianirinasoa, H. & Andrianaly, S. (2023). La transition comptable à Madagascar ! Des goûts d'inachevés ? *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit (RCCA)* « Volume 7 : Numéro 2 » pp : 338- 365.
- Bampoky, B. (2016). Les difficultés de normalisation comptable dans l'espace OHADA. *Accountability, Responsabilités et Comptabilités*, May 2016, Poitier, France. pp.cd-rom. hal-01902203.
- Banque Mondiale. (2008). Rapport sur le Respect des Normes et Codes (« RRNC/ROSC - Report on the Observance of Standards and Codes »). *Comptabilité et Audit. Madagascar. Projet de Rapport Final*. 46866 ; 43p.
- Batifoulier, P., & Larquier (de), G. (2001). De la convention et de ses usages. In *Théorie des conventions*, sous la direction de P. Batifoulier, Economica, Paris, 328 p.
- Baudonnière, P.-M. (1997). *Le mimétisme et l'imitation*, Flammarion.
- Ben Ammar, S & Ben Kahla, K. (2016). Pourquoi les dirigeants s'imitent-ils ? Réponse de la théorie mimétique de René Girard. *Revue Internationale des Sciences de l'Organisation. Édition Management Prospective Edition ; Vol.1, n°1 ; pp.23-44*
- Cito, M.E. (2017). Les principes comptables OHADA et IFRS : Discussion à l'aide des exemples concrets. *Faculté de sciences économiques et de gestion Université Catholique de Bukavu (UCB). Conference paper, Systèmes comptables comparés, UCB, 2017. 19p*
- Colasse, B. (2001). *Comptabilité Générale*. Ed. Economica, 7ème édition, 8ème édition 2003. 472p.
- DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1991). *The New Institutionalism in Organizational Analysis*. 486p.
- Eymard-Duvernay, F. et al., (2003), Valeurs, coordination et rationalité : l'économie des conventions ou le temps de la réunification dans les sciences économiques, sociales et politiques. *Document de travail ; 17p*.
- Eymard-Duvernay, F. (2006). *L'économie des conventions, méthodes et résultats*. Collection Recherches, Éditions La Découverte ; Tome1. Débats. 338p.
- Feudjo, J.R. (2010). Harmonisation des normes africaines (OHADA) et internationales (IAS/IFRS) : une urgence ou une exigence ? *La Revue des Sciences de Gestion*. 2010/5-6 (n°245-246), pp.149-158.
- Feudjo, J.R. Kaotoing S. Kouam T.E.E. et Kueda W.B. (2021). Pertinence des IFRS telle que perçue par les professionnels de la comptabilité dans les pays en voie de développement *la revue du financier*, Vol. n°, pp.61-79
- Fombad, M.C. (2013). *Some Reflections on the Prospects for the Harmonization of International Business Laws in Africa : OHADA and Beyond*. 30p.
- Girard, R. (1972). *La violence et le sacré*, Bernard Grasset, Paris. Réédition Hachette, 1998.
- Gomez, P.-Y. (1994). *Qualité et théorie des conventions*, Economica, Paris, 270 p.
- Gomez, P.-Y. (1995). Des règles du jeu pour une modélisation conventionnaliste, *Revue française d'économie*, volume 10, n°3 ; pp.137-171.
- Huault, I. (2008), *Paul DiMaggio et Walter W. Powell, des organisations en quête de légitimité*, dans Charreire-Petit, Sandra ; Huault, Isabelle, *Les grands auteurs en management*, EMS : Cormelles-le-Royal, pp.119-134.
- Husser, J. (2009). La théorie des conventions : quelle logique organisationnelle ? Dans *Vie & Sciences de l'entreprise*. Éditions ANDESE. N°182 ; pp.75-85.
- Khouatra, D. (2007). La diffusion des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) : Le cas de Madagascar. *Instituto Internacional de Costos*. 11p.

- Kitémo, P & Méreaux, J-P. (2016). Le système comptable OCAM-SYSCOA-OHADA face à la mondialisation : contribution aux hypothèses d'une nouvelle logique conceptuelle. *Revue internationale des sciences de l'organisation* 2016/1 (N° 1), pp.101-127.
- Konan, D.K. (2017). *Reforming the Legal Framework of the Organization for the Harmonization of Business Law in Africa (OHADA) to Protect Foreign Direct Investment in Africa*. East China University of Political and Law. Master's Thesis. 103p.
- Levitt, B. & March, J.-G. (1988). "Organizational learning", *Annual Review of Sociology*. Vol 14, p.319-340.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American journal of sociology*, 83(2), 340-363.
- Migan, C.D. (2013). La normalisation comptable au sein de l'OHADA : Évolution et Perspectives pour l'amélioration de l'information des entreprises. *Accounting standards in the Organization for the Harmonization of Business Law in Africa: evolution and prospects for improving business information*. ISAR, Geneva.
- Montmorillon (De), B. (1999). Théorie des conventions, rationalité mimétique et gestion de l'entreprise. In *De nouvelles théories pour gérer l'entreprise du XXIème siècle*, coordonnée par G. Koenig, Economica, Paris, 255p
- Nga Nga. F & Wanda R. (2020) « Le SYSCOHADA révisé a l'épreuve de transparence des entreprises : une étude exploratoire en contexte camerounais », *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit* « Volume 4 : numéro 2 » pp : 1053 – 1077.
- Ngongang, D. (2020). Analyse des facteurs déterminants la mutation comptable OCAM/OHADA. <https://intercostos.org/documentos/apellidos/Ngongang.pdf>. 16p.
- Nyasseu, E. J., et al. (2021). Adoption des normes IFRS dans l'espace OHADA : Fondements théoriques, intérêts et enjeux. *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing*. Vol 3, No.6. pp.1031-1046.
- Obert, R. (2021). *Pratique des normes IFRS*. Chapitre I. La normalisation comptable ; pp.7-39.
- Orléan, A. (2004). *L'économie des Conventions : Définitions et Résultats*. Préface à la réédition de « *Analyse économique des conventions* ». Presses Universitaires de France, collection « Quadrige », Vol.9-n°48 ; 30p.
- Rakoto, H.O & Lande, E. (2008). Légitimité et applicabilité des normes comptables internationales : le cas de Madagascar. « *La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité* », Cergy-Pontoise, France. pp.CD Rom. ffhalshs-00525400
- Randriamiarana, J. (2016). The role of accounting in economic development: case of IFRS adoption in Western Africa. Dans *Recherches en Sciences de Gestion* 2015/5 (N° 110), pp.61-88.
- Romelaer, P. (1999). Quelques problèmes de la théorie des conventions. *Cahiers de recherche du CREPA, Université Paris IX Dauphine*, n° 43, 49p.
- Waffeu, Y.D. (2021). « Harmonisation des normes comptables : convergence du SYSCOHADA révisé vers les normes internationales », *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Volume 4 : Numéro 3 » ; pp.256-280.
- Wamba, R.T., Kouotou, A.C.M., Wanda A.T., Wanda, R. (2023). Le basculement du SYSCOHADA vers les normes IAS/IFRS, enjeux et perspectives dans les entités de l'Afrique Subsaharienne : Un mariage ou un divorce ? *Recherches en Sciences de Gestion* 2023/1 (N° 154), pp.127-150.
- Yepdo, F.G. (2021). Pertinence de la convergence des normes OHADA vers les IFRS. Thèse de doctorat Ph.D, Université de Dschang, Cameroun, 477p.