



Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
Organization for the Harmonization of Business Law in Africa
Organizacion para la Armonizacion en Africa de la Legislacion Empresarial
Organizaçao para a Harmonizaçao em Africa do Direiton dos Negocios

**ECOLE REGIONALE SUPERIEURE DE LA MAGISTRATURE
(ERSUMA)**

—oOo—

**FORMATION DES EXPERTS DU CONSEIL PERMANENT DE
LA COMPTABILITE DU CONGO (CPCC) SUR LE DROIT
OHADA :**

**VOLET ACTE UNIFORME PORTANT ORAGANISATION ET
HARMONISATION DES COMPTABILITES DES ENTREPRISES**

**LA NORMALISATION AU SEIN DE LA ZONE OHADA : LA
NORMALISATION COMPTABLE ET LA NORMALISATION
DE LA PROFESSION COMPTABLE**

FORMATEUR

Christian D. MIGAN

Président de la Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA)
Past Président de l'Ordres des Experts-Comptables et Comptables Agréés du Bénin (OECCA-BENIN)
Expert-Comptable diplômé / Commissaire aux Comptes (UEMOA & CRCC GRENOBLE)
Agréé CEMAC N°82
Maître de Conférences-associé à l'Université PMF de Grenoble (France)

CO-FORMATEURS

Rémy Emmanuel NGUE

Expert Comptable (Cameroun)

Thomas AZANDOSSESI

Directeur du Centre National de Formation
Comptable (Bénin)

SOMMAIRE		PAGE
1. L'OHADA ET LA NORMALISATION COMPTABLE ET DE LA PROFESSION COMPTABLE		3
1.1 Le Traité de l'OHADA		3
1.3 Le Cadre légal de l'OHADA		4
1.4 Les Etats parties de l'OHADA		5
2. SCHEMA DE LA NORMALISATION COMPTABLE ET DE LA NORMALISATION DE LA PROFESSION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA		6
3. LA NORMALISATION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA		7
3.1 Les Organes de normalisation comptable au niveau de l'OHADA		8
3.2 Les référentiels comptables en vigueur dans l'espace OHADA		9
3.3 La Commission de Normalisation Comptable (CNC) de l'OHADA		10
3.4 Les acteurs au niveau de la CNC-OHADA		11
3.5 Le Système Comptable OHADA est actuellement en vigueur dans les 17 Etats Parties de l'OHADA depuis le 1 ^{er} /01/2001 pour les comptes personnels des entreprises et le 1 ^{er} /01/2002 pour les « comptes consolidés » et les « comptes combinés ».		12
3.6 Les axes de convergence du Système Comptable OHADA vers les normes IFRS		14
4. LA NORMALISATION DE LA PROFESSION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA		16
4.1 L'OHADA face aux obligations (SMOs) de l'IFAC		16
4.2 L'état des lieux de la création des Ordres dans l'OHADA		17
4.3 Les défis de la profession comptable dans l'OHADA		18
4.4 La régulation effective de la profession au niveau de l'OHADA :		18
4.5 L'analyse des défis de la profession comptable au niveau de l'OHADA		19
4.6 L'adhésion des Ordres Nationaux à l'IFAC		20

1. L'OHADA ET LA NORMALISATION COMPTABLE ET DE LA PROFESSION COMPTABLE

1.1. Le Traité de l'OHADA

Le traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique signé à Port-Louis (Ile Maurice) le 17 octobre 1993, entré en vigueur le 18 septembre 1995, a été ratifié par 17 Etats.

La nécessité de bâtir une communauté économique, juridiquement forte, favorable à l'investissement et aux affaires, a conduit les **17 Etats** que sont : Benin, Burkina Faso, Cameroun, Comores, Congo, Côte d'Ivoire, Gabon, Guinée Bissau, Guinée Conakry, Guinée Equatoriale, Mali, Niger, Sénégal, Tchad, Togo, République Centrafricaine, et République Démocratique du Congo à s'associer pour sécuriser davantage les affaires dans les pays de l'Espace francophone par un traité signé à Port Louis en créant l'OHADA.

Les Etats-Parties sont en fait composés des huit Etats membres de la zone de l'Union Economique et Monétaire de l'Afrique de l'Ouest - UEMOA (Bénin, Burkina Faso, Côte d'Ivoire, Guinée Bissau, Mali, Niger, Sénégal, et Togo), des six Etats membres de la zone Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale - CEMAC (Cameroun, République Centrafricaine, Congo, Gabon, Guinée Equatoriale, et Tchad) et trois autres Etats, la Guinée Conakry, les Comores et la République Démocratique du Congo. Quinze Etats francophones, un Etat lusophone et un Etat hispanophone.

L'OHADA est donc l'Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique qui regroupe en son sein **près d'un tiers des 54 Etats d'Afrique**. Elle a pour ambition d'apporter sécurité juridique et judiciaire aux opérateurs privés. Le constat majeur est que l'OHADA constitue **un outil de « régionalisation du droit »** indispensable à la création d'un grand marché dépassant les limites étroites des frontières nationales. Un outil qui a toute les chances de servir de modèles à d'autres pays du Sud, en particulier à ceux de l'Afrique australe et de la Caraïbe.

Le site officiel de l'OHADA : www.ohada.org.

1.2. Les Institutions de l'OHADA

Les Institutions de l'OHADA sont :

- **Le Conseil des Chefs d'Etat** qui se réunit une fois par an,
- **Le Conseil des Ministres** qui légifère sur les textes de l'OHADA. La présidence est assurée de manière tournante entre les états signataires. Il est composé des ministres de la Justice et des ministres des Finances des Etats Parties,
- **Le Secrétariat Permanent** : le Secrétaire Permanent de l'OHADA est nommé par le Conseil des ministres pour une durée de quatre ans renouvelables une fois et doit être originaire d'un des Etats signataires. **Email** : secretariat@ohada.org , **Site web** : <http://www.ohada.org>,
- **La Cour Commune de Justice et d'Arbitrage (CCJA)** qui est composée de sept juges élus pour sept ans renouvelables une fois, parmi les ressortissants des Etats Parties. **E-mail** : ccja@ohada.org,

- **L'Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature (ERSUMA)** : Elle concourt à la formation et au perfectionnement des magistrats et des auxiliaires de justice des Etats Parties. **Email** : ersuma@ohada.org ; **Site web** : <http://www.ohada.org/ersuma.html>,
Le Secrétariat Permanent de l'OHADA est doté d'un organe d'appui technique, la **Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA)** qui est l'Autorité des Normes Comptables pour les Etats Parties de l'OHADA.

1.3. Le Cadre légal de l'OHADA

L'arsenal juridique et réglementaire de l'OHADA visant à parer aux insécurités juridiques et judiciaires des pays membres se décline en 9 (neuf) Actes uniformes qui selon l'article 10 du traité **sont directement applicables et obligatoires dans les Etats Parties.**

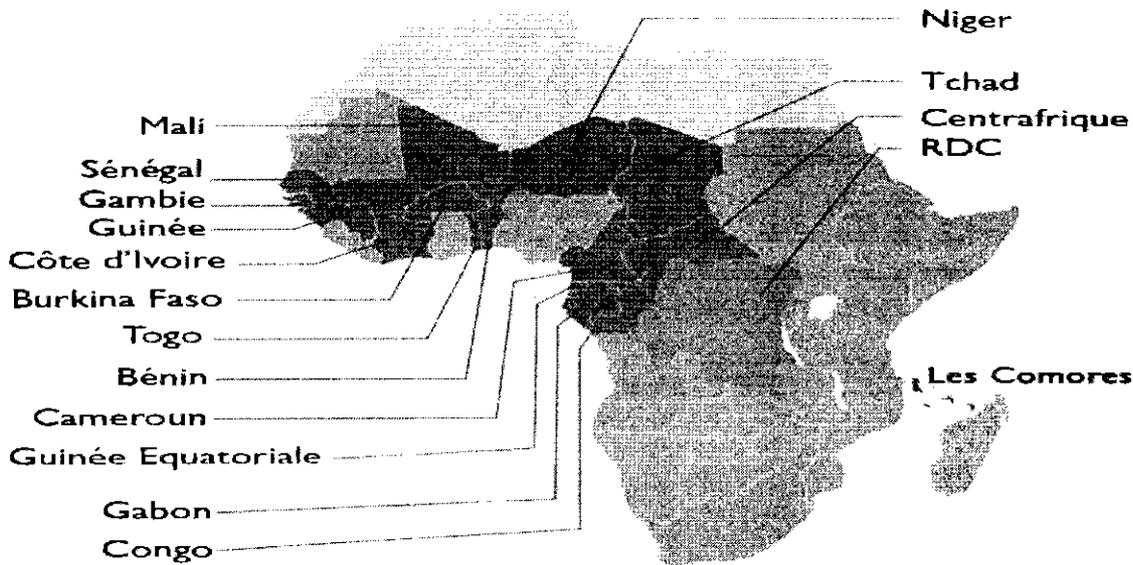
Le Traité de l'OHADA est composé de huit Actes Uniformes :

- 1 - Acte uniforme relatif au droit commercial général,
- 2 - **Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique,**
- 3 - Acte uniforme relatif au droit des sûretés,
- 4 - Acte uniforme relatif aux procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution,
- 5 - Acte uniforme relatif aux procédures collectives d'apurement du passif,
- 6 - Acte uniforme relatif au droit de l'arbitrage,
- 7 - **Acte uniforme relatif à l'organisation et l'harmonisation de la comptabilité des entreprises,**
- 8 - Acte uniforme relatif aux contrats de transport de marchandises par route,
- 9 - Acte uniforme relatif au droit des sociétés coopératives.

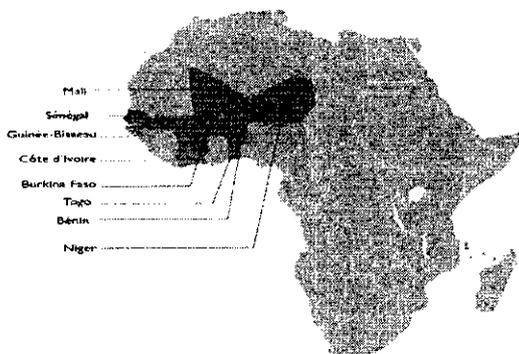
Cette approche du droit écrit retenue par les Etats Parties de l'OHADA, a un lien direct et un impact sur l'Audit et l'Acte Uniforme relatif à l'organisation et l'harmonisation de la loi sur la comptabilité des entreprises qui régit la profession d'expert-comptable et de commissaire aux comptes (audit légal).

1.4. Les Etats parties de l'OHADA

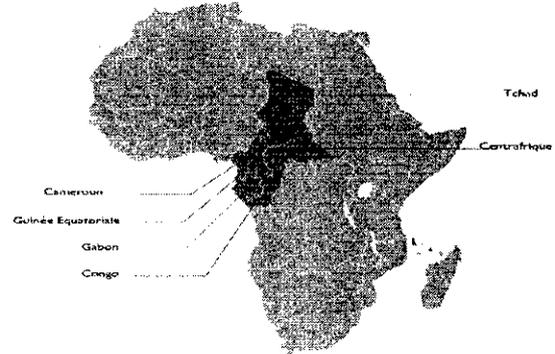
L'Harmonisation du Droit en Afrique, une expérience unique, une uniformisation pour favoriser son unité et son attractivité économique



17 Pays membres de l'OHADA



8 Pays membres de l'UEMOA - 8 WAEMU member States



6 Pays membres de la CEMAC - 6 CAMEC member States

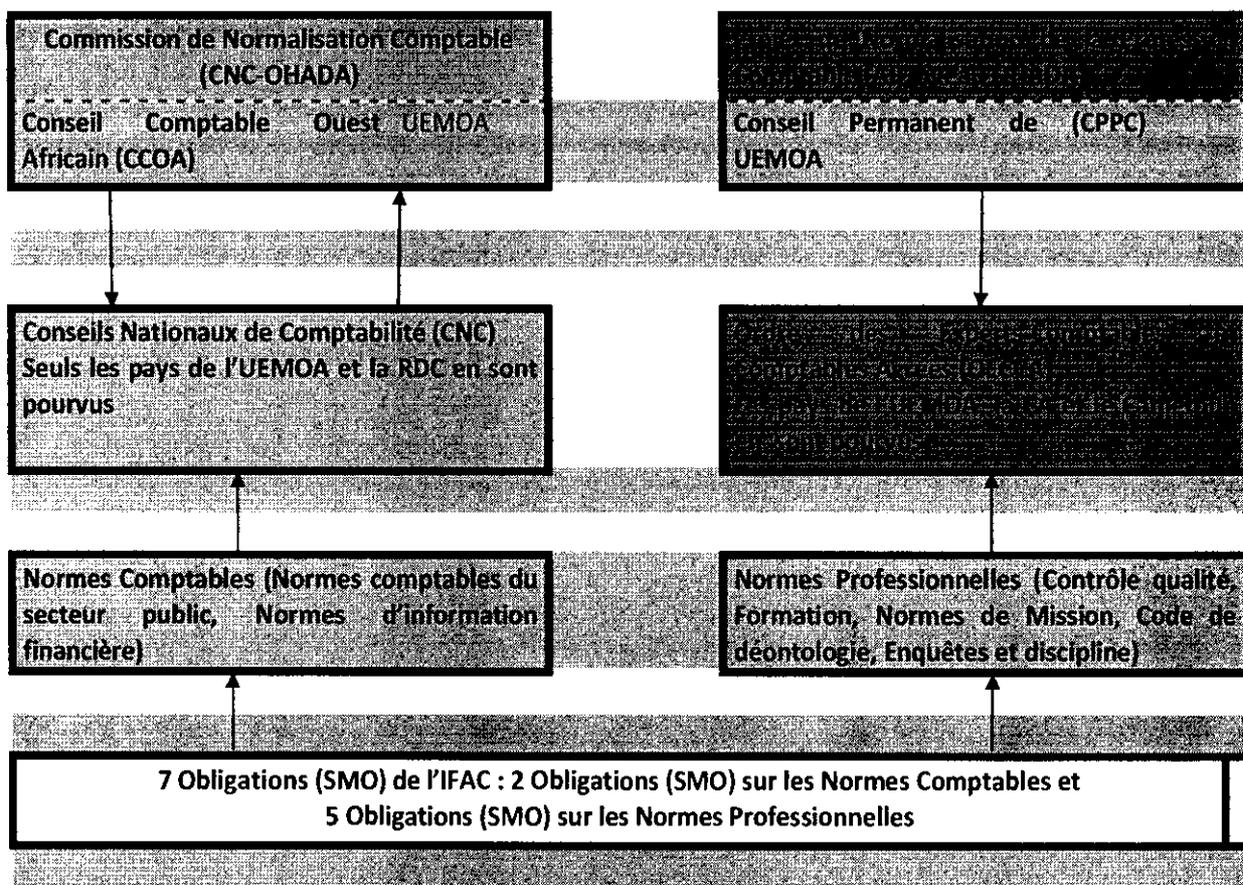
+

3 Autres Etats : GUINEE CONAKRY, COMORES, RDC

2. SCHEMA DE LA NORMALISATION COMPTABLE ET DE LA NORMALISATION DE LA PROFESSION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA

**SCHEMA DE MISE EN ŒUVRE DES 7 OBLIGATIONS (SMO) DE L'IFAC PAR LA CNC-OHADA
OHADA (ACTES UNIFORMES DE L'OHADA) 17 ETATS-PARTIES**

ETATS-PARTIES : UEMOA (8) CEMAC (6) Autres (3) (Guinée Conakry, Comores, RDC)



3. LA NORMALISATION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA

Les normes comptables de l'espace OHADA émanent de l'Acte uniforme relatif à l'organisation et l'harmonisation de la comptabilité des entreprises aussi dénommé « Acte Uniforme sur le Droit comptable ». Cet Acte Uniforme auquel est annexé le Système Comptable OHADA établit :

- les normes comptables,
- le plan des comptes,
- les règles de tenue et de présentation des états financiers.

Le plan comptable (OHADA) (Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires) a été créée par le traité du 17 octobre 1993, Port-Louis (île Maurice). Cette organisation regroupe 17 pays (les 14 pays de la Zone du franc CFA, plus les Comores, la Guinée Conakry et la RDC) et elle reste ouverte à tout État du continent africain. Les travaux réalisés à la suite du Traité de l'OHADA comportent un important volet de "Droit comptable" destiné à favoriser l'harmonisation comptable ; ils ont servi de constante référence dans l'élaboration du SYSCOA (Système Comptable de l'Ouest africain). Le SYSCOA s'appuie sur l'Acte uniforme relatif au Droit comptable prévu dans le Traité de l'OHADA.

Le Règlement relatif au Droit comptable fait obligation de tenir une comptabilité aux entreprises soumises aux dispositions de l'Acte uniforme portant Droit commercial général, aux entreprises publiques, parapubliques, d'économie mixte, aux coopératives et, plus généralement, aux entités produisant des biens et des services marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs.

Sont seuls exclus de son champ d'application les banques, les établissements financiers, les compagnies d'assurances, ainsi que les entreprises soumises aux règles de la comptabilité publique (art. 2 et 5).

3.1. Les organes de la normalisation comptable au niveau de l'OHADA

Le Conseil National de la Comptabilité (CNC) est comme l'Ordre, un organe national indispensable pour la régulation de la comptabilité au niveau des Etats Parties. Sur 17 Etats Parties de l'OHADA, onze Etats ont un Ordre et six n'ont pas un Ordre. L'état des lieux de l'existence des Conseils Nationaux de Comptabilité est le suivant :

N°	Etats-Parties de l'OHADA	Zones Economique et Juridique				Le CNC a été créé	Le CNC n'a pas été créé (1)
		OHADA	UEMOA	CEMAC	CEAC		
1	Benin	X	X			X	
2	Burkina Faso	X		X		X	
3	Cameroun	X	X				X
4	République Centrafricaine	X		X			X
5	Comores	X					X
6	Congo	X		X			X
7	Côte d'Ivoire	X	X			X	
8	Gabon	X		X			X
9	Guinée Bissau	X	X			X	
10	Guinée Conakry	X					X
11	Guinée Equatoriale	X		X			X
12	Mali	X	X			X	
13	Niger	X	X			X	
14	Sénégal	X	X			X	
15	Tchad	X		X			X
16	Togo	X	X			X	
17	République Démocratique du Congo (RDC)	X				X	
	TOTAL	17	8	6		9	8

N.B. La Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA) vient de réviser et de valider les textes du CNC (texte pour la création des CNC et le règlement intérieur) qui devraient être adoptés par chaque Etat Partie de l'OHADA.

3.2. Les Référentiels comptables en vigueur dans l'espace OHADA

Le Système Comptable OHADA est un référentiel juridique de 113 articles. Le Système Comptable OHADA s'applique aux entités produisant les biens marchands ou non marchands. Sont exclus du champ d'application de ce système comptable : **les banques, les établissements financiers, les compagnies d'assurance, les entreprises soumises aux règles de la comptabilité publique.**

3.2.1. Les Banques et les institutions financières

Les banques et les institutions financières ont des systèmes comptables élaborés par les Banques Centrales : BCEAO (Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest) pour les pays membres de l'UEMOA, BEAC (Banque des Etats de l'Afrique Centrale) pour les pays membres de la CEMAC. Les Banques Centrales de la Guinée Conakry, des Comores et de la RDC ont élaboré des systèmes comptables internes à chacun des pays. Des études sont actuellement en cours au niveau de chacune des Banques Centrales pour la convergence des normes comptables vers les normes IFRS. *Le souhait est que cette convergence se fasse de façon harmonisée au niveau de l'OHADA, en concertation avec les différents acteurs.*

3.2.2. Les Compagnies d'assurance

Pour ce qui est des compagnies d'assurance, le système comptable de la Conférence Interafricaine des Marchés d'Assurances (CIMA) est en vigueur dans 14 Etats membres de l'OHADA : Bénin, Burkina Faso, Cameroun, République Centrafricaine, Congo, Côte d'Ivoire, Gabon, Guinée Bissau, Guinée Equatoriale, Mali, Niger, Sénégal, Tchad et Togo. Au cadre juridique du Code CIMA sont intégrés (livre IV du Code CIMA) des règles comptables applicables aux organismes d'assurance. La Guinée Conakry et la RDC n'ont pas encore adhéré. Les Comores ont adhéré mais n'ont pas encore ratifié le Traité. Chacun de ces pays a un système comptable particulier pour le secteur des assurances.

3.2.3. Les entreprises soumises aux règles de la comptabilité publique

Les normes appliquées aux entreprises soumises aux règles de la comptabilité publique sont celles éditées par l'UEMOA pour la zone UEMOA et pour ce qui est de la CEMAC, l'harmonisation n'est pas encore faite. Il en est de même pour les 3 autres Etats, la Guinée Conakry, les Comores et la RDC. Mais tous les Etats Parties de l'OHADA ont l'intention de converger vers les IPSAS. *Le souhait est que cette convergence se fasse de façon harmonisée au niveau de l'OHADA, en concertation avec les différents acteurs.*

3.2.4. L'information financière des entreprises privées (autres que les banques, les institutions financières, les compagnies d'assurance)

L'information financière des entreprises privées (autres que les banques et les institutions financières, les compagnies d'assurance) est basée sur un système comptable commun à tous les pays membres qui est le Système Comptable OHADA applicable depuis 2001 dans 16 Etats Parties de l'OHADA et depuis peu en RDC. L'Acte Uniforme relatif au droit comptable a été adopté à Yaoundé le 23 mars 2000. Il est entré en vigueur en deux temps : le 1/01/2001 pour les « comptes personnels des entreprises » et le 1/01/2002 pour les comptes consolidés et les comptes combinés.

Raisons d'être de l'Acte Uniforme sur le Droit comptable

- l'hétérogénéité des référentiels comptables
- la pluralité des états financiers,
- l'obsolescence des normes comptables qui sont déconnectées des pratiques internationales,
- le secteur productif mal appréhendé,

- Un droit comptable non adapté aux réalités et aux besoins des affaires.

Objectifs de l'Acte Uniforme sur le Droit comptable

- unicité et une plus grande fiabilité des comptes des entreprises et des états financiers,
- information multiple qui n'est pas contraire à l'unicité,
- fiabilité et exhaustivité de l'information,
- harmonisation des pratiques comptables dans la région,
- élargissement du champ d'application de la comptabilité d'entreprise,
- pertinence partagée,
- application des normes et principes comptables admis au plan international.

3.3. La Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA)

La CNC-OHADA est l'Autorité des Normes Comptables au niveau des 17 Etats Parties de l'OHADA. Conformément aux dispositions du Règlement N° 002/2009/CM/OHADA du 22 mai 2009, c'est un organe de normalisation comptable qui a pour objet d'assister le Secrétariat Permanent de l'OHADA dans l'élaboration, l'interprétation, l'harmonisation et l'actualisation des normes comptables dans les 176 Etats parties. La CNC-OHADA a été créé le 29 octobre 2009. Ces membres ont un mandat de 3 ans renouvelable une fois.

La CNC-OHADA assure la coordination et la synthèse des recherches théoriques et méthodologiques relatives à la normalisation et à l'application des règles comptables.

A ce titre, la CNC-OHADA est chargée notamment :

- d'élaborer tout projet de réforme des règles comptables
- d'élaborer des projets de mise à jour permanente du système comptable, en fonction de l'évolution juridique, économique et financière internationale
- de suivre et de veiller à la mise en application du Système Comptable OHADA dans les Etats Parties
- de susciter la mise en œuvre de l'harmonisation des liasses fiscales des Etats Parties
- d'élaborer des projets de normes comptables sectorielles.

Dans le processus de Régulation comptable, la CNC-OHADA a le rôle de production des normes comptables qui ont une portée communautaire. La CNC-OHADA est en effet **P'Autorité des Normes Comptables** au niveau de l'OHADA. Les autres rôles de mise en œuvre et de contrôle des normes comptables sont dévolus aux organes sous-régionaux ou/et au Conseil National de la Comptabilité (CNC) de chaque Etat-Partie.

Avec l'appui de quatre comités :

- ✓ Comité Technique chargé des Normes Comptables applicables aux Entreprises Non Financières, présidé par le Sénégal avec le Gabon à la Vice présidence,
- ✓ Comité Technique chargé des Normes Comptables applicables aux Entreprises Financières, d'Assurance et de Prévoyance Sociale, présidé par le Cameroun avec le Bénin à la Vice présidence,
- ✓ Comité Technique chargé de la Comptabilité Publique, présidé par la Côte d'Ivoire avec le Congo à la Vice présidence,
- ✓ Comité Technique chargé des Comptabilités Diverses, notamment celles applicables aux Projets, Associations, ONG, Coopératives et autres organisations à but non lucratif, présidé par la Guinée Equatoriale avec le Togo à la Vice présidence.

Les comités sont assistés de deux Rapporteurs, complétés par des membres (voir tableau ci-après).

3.4. Les acteurs au niveau de la CNC-OHADA

- ✓ Comité Technique chargé des Normes Comptables applicables aux Entreprises Non Financières,
- ✓ Comité Technique chargé des Normes Comptables applicables aux Entreprises Financières, d'Assurance et de Prévoyance Sociale,
- ✓ Comité Technique chargé de la Comptabilité Publique
- ✓ Comité Technique chargé des Comptabilités Diverses, notamment celles applicables aux Projets, Associations, ONG, Coopératives et autres organisations à but non lucratif.

TABLEAU DES DESIGNATIONS DES MEMBRES DES COMITES DE LA CNC-OHADA

POSTES	RECAPITULATIF DES DESIGNATIONS DES MEMBRES DES COMITES DE LA CNC-OHADA							
	C1-CTNCENF		C2-CTNCFAPS		C3-CTCP		C4-CTCD	
Désignations	Membres du Comité	Postes des Etats Parties dans le Comité	Membres du Comité	Postes des Etats Parties dans le Comité	Membres du Comité	Postes des Etats Parties dans le Comité	Membres du Comité	Postes des Etats Parties dans le Comité
1 Président	Centrafrique, Côte d'Ivoire,	Sénégal	Bénin, Burkina-Faso, Cameroun,	Cameroun	Centrafrique, Congo BZV,	Côte d'Ivoire	Burkina-Faso, Cameroun,	Guinée Equatoriale
1 Vice-Président	Gabon, Guinée	Gabon	Congo BZV, Comores, Gabon, Mali,	Bénin	Côte d'Ivoire, Guinée, Guinée Bissau, Guinée	Congo	Comores, Guinée, Guinée Equatoriale,	Togo
2 Rapporteurs	Bissau, Niger, Sénégal,	Centrafrique/Niger	Tchad, CIMA, CIPRES, Commissions Bancaires	Mali/Comores	Bissau, Guinée Equatoriale, Niger, Sénégal, Tchad, Togo	Tchad/Guinée Bissau	Mali, Togo	Burkina/Cameroun
Membres		Côte d'Ivoire, Guinée Bissau		Burkina-Faso, Congo BZV, Gabon, Tchad, CIMA, CIPRES, Commissions Bancaires		Centrafrique, Guinée, Guinée Equatoriale, Niger, Sénégal, Togo		Comores, Guinée, Mali,

C1-CTNCENF : Comité Technique chargé des Normes Comptables applicables aux Entreprises Non Financières

C2-CTNCFAPS : Comité Technique chargé des Normes Comptables applicables aux Entreprises Financières, d'Assurance et de Prévoyance Sociale

C3-CTCP : Comité Technique chargé de la Comptabilité Publique

C4-CTCD : Comité Technique chargé des Comptabilités Diverses, notamment celles applicables aux Projets, Associations, ONG, Coopératives et autres organisations à but non lucratif

3.5. Le Système Comptable OHADA est actuellement en vigueur dans les 17 Etats Parties de l'OHADA depuis le 1er/01/2001 pour les comptes personnels des entreprises et le 1er/01/2002 pour les « comptes consolidés » et les « comptes combinés ».

Il faut noter que le SYSCOA (Système Comptable de l'Afrique de l'Ouest) précédemment en vigueur à l'initiative de la BCEAO (Banque Centrale des Etats d'Afrique de l'Ouest) dans les 8 Etats de l'UEMOA (qui aurait dû être purement et simplement abrogé) a été révisé en 2001 et mis en conformité avec le Système Comptable OHADA. Des organes de régulation des normes comptables ont été mis en place au niveau de l'UEMOA :

- le Conseil Comptable Ouest Africain (CCOA) est l'organe sous-régional chargé de la régulation comptable
- la mise à disposition de directives pour la création d'un « Conseil National de la Comptabilité » qui est l'organe national chargé de la régulation comptable.

Le Conseil Comptable Ouest Africain (CCOA) n'a pas été réellement opérationnel depuis sa création.

Au niveau de la CEMAC, il n'existe ni Conseil National de la Comptabilité (CNC) ni l'équivalent du Conseil Comptable Ouest Africain (CCOA). L'organe indispensable pour soutenir au niveau national, la régulation comptable est le Conseil National de la Comptabilité (CNC). La Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA vient de réviser et de valider les textes du CNC (texte pour la création des CNC et le règlement intérieur) qui devrait être adoptés par chaque Etat Partie de l'OHADA. La RDC dispose du Conseil Permanent de la Comptabilité du Congo (CPCC).

3.5.1. Les insuffisances au niveau du Système Comptable OHADA

Le Système Comptable OHADA n'a pas, depuis sa mise en place il y a près de 12 ans, été revu pour, d'une part corriger les insuffisances constatées lors de sa mise en application et d'autre part tenir compte de l'évolution des normes comptables alors que le contexte de la normalisation comptable a considérablement évolué, notamment avec la mise en place des IFRS (International Financial Reporting Standards).

L'application du référentiel dans les différents Etats parties a révélé un certain nombre d'insuffisances de nature à altérer la fiabilité et la pertinence du contenu informationnel du référentiel.

Les insuffisances portent notamment sur les principaux points suivants :

- absence d'un cadre conceptuel;
- le traitement du crédit-bail chez le bailleur fabricant,
- le transfert des charges financières dans le coût d'acquisition ou de production se fait par le biais du compte 72, ce qui fausse les soldes intermédiaires : on devrait plutôt utiliser le compte 787 transfert de charges financières.
- traitement des frais accessoires ;
- traitement des indemnités de départ à la retraite ;
- traitement des avantages en nature ;
- nomenclature des comptes ;
- format des états financiers ;
- contrat de concession ;

- prise en compte dans la formule de détermination de la CAFG des comptes 654 et 754 qui sont liés à la cession d'immobilisation alors que la définition de la CAFG exclut les éléments de cession,
- Absence de règles précises de comptabilisation et d'évaluation des éléments suivants :
 - ✓ logiciels fabriqués,
 - ✓ sites internet,
 - ✓ Fichier client,
 - ✓ constructions sur sol d'autrui,
 - ✓ rentes viagères et lease-back ou cession-bail,
 - ✓ Opérations de désendettement de fait encore appelée in-substance defeasance
 - ✓ Ventes à réméré,
 - ✓ Élément récupéré à la suite de la mise hors service d'une immobilisation,
 - ✓ Remises ou réductions accordées dans le cadre du redressement des entreprises en difficulté,
 - ✓ Créances non déclarées en cours de redressement judiciaire,
 - ✓ Actif donné en garantie,
 - ✓ Etc...
- définition des modalités de calcul du résultat par action dont la fourniture est requise dans l'annexe du Système Comptable OHADA,
- Problématique de l'amortissement du fonds de commerce (respect en effet de définition d'un actif retenu),
- Problématique des fusions et opérations assimilées (fusion à l'envers, fusion à l'endroit, boni et mali de fusion, événement de la période intercalaire, frais imputables sur la prime de fusion, opérations de confusion de patrimoine),
- comptes intermédiaires,
- traitement du salaire de l'exploitant,
- relecture de la théorie des événements postérieurs (en cas de remise en cause de la continuité d'exploitation etc. ...),
- relecture du coût d'emprunt (maintien ou non du seuil de 5 ou 6 mois etc.)
- traitement des escomptes de règlement,
- programme de fidélisation de la clientèle,
- Immeuble de placement,
- Etc.

3.5.2. Mise en conformité des référentiels comptables en vigueur avec les normes internationales

Les Actes Uniformes de l'OHADA font actuellement l'objet d'une relecture. Depuis l'entrée en vigueur du **Système Comptable OHADA dans les 16 Etats Parties de l'OHADA le 1^{er}/01/2001 pour les comptes personnels des entreprises et le 1^{er}/01/2002 pour les « comptes consolidés » et les « comptes combinés », les normes OHADA n'ont pas fait l'objet d'une relecture.** Comme pour les autres Actes Uniformes de l'OHADA, l'Acte Uniforme de l'OHADA relatif à l'organisation et l'harmonisation de la comptabilité des entreprises doit faire l'objet d'une relecture.

L'approche méthodologique de la relecture doit tenir compte des différents points suivants :

- faire un diagnostic du degré d'implémentation du Système Comptable OHADA,
- identifier le(s) autre(s) système(s) comptable(s) en vigueur dans les Etats membres de l'OHADA,
- identifier les problèmes/difficultés rencontrés par les différents pays dans l'application du système comptable de l'OHADA,

- identifier les insuffisances de fond et de forme du référentiel comptable,
- rédaction du cadre conceptuel Système comptable OHADA (se référer au cadre conceptuel du SYSCOA, IFRS et conceptual Framework);
- préconisation de solutions permettant de rendre le Système Comptable OHADA plus opérationnel,
- proposition de corrections des incohérences et erreurs constatées au niveau des méthodes, règles d'évaluation et de comptabilisation
- avis sur le maintien ou non du format actuel des états financiers et le nombre de systèmes de présentation des états financiers pour rendre le Système Comptable OHADA plus opérationnel;
- actualisation du plan de comptes (recherche d'une plus grande flexibilité, prise en compte des entités à but non lucratif, insertion ou suppression éventuelle de comptes),
- identification des thèmes non élucidés par le Système Comptable OHADA.

3.6. Les axes de convergence du Système Comptable OHADA vers les normes IFRS

3.6.1. Pour les comptes individuels du Système Comptable OHADA (TPE, PME et grandes entreprises)

Procéder à une révision du Système Comptable OHADA en corrigeant les insuffisances du référentiel et en y intégrant les normes susceptibles d'améliorer la fiabilité et la pertinence de l'information financière.

L'approche méthodologique pour les TPE, PME et grandes entreprises serait la suivante :

- faire une étude comparative entre le Système Comptable OHADA et le Full IFRS (passer en revue le cadre conceptuel et l'ensemble des normes à l'exception des interprétations en identifiant les points de convergence et de divergence),
- vérifier pour les points de convergence totale, les éventuelles évolutions de la norme internationale et indiquer s'il y a lieu de procéder à une actualisation du Système Comptable OHADA,
- indiquer pour les points de convergence partielle, s'il y a lieu de procéder à un rapprochement,
- indiquer pour les points de divergence, s'il y a lieu de procéder à une adoption de la norme internationale,
- identifier les interprétations IFRS (IFRIC ou IFRS interpretations committee) susceptibles de résoudre des problèmes spécifiques évoqués ou non par le référentiel comptable OHADA mais traduisant de véritables préoccupations de certaines entreprises.
- présenter un tableau de synthèse faisant ressortir l'état de la convergence vers les normes IFRS avant et après relecture du Système Comptable OHADA.

Ce processus de convergence doit garder comme point de repère le niveau actuel de la convergence PCG français/IFRS afin de bénéficier de la capitalisation d'expérience.

3.6.2. Pour les entités d'intérêt public (banques et institutions financières, sociétés cotées, sociétés d'assurance, sociétés d'état, etc) et les entités présentant des comptes consolidés

La qualité de l'information financière produite par les entités d'intérêts publics (EIP) et les groupes présentant des comptes consolidés doit tenir compte en priorité des besoins d'informations des investisseurs ⁽¹⁾.

La tendance serait pour ces entités l'adoption des normes IFRS (full IFRS ou IFRS pour les PME, la décision sera à prendre par l'OHADA) avec la possibilité pour ces entités de présenter d'abord à la clôture de chaque exercice, les comptes annuels selon le Système Comptable OHADA révisé et ensuite de procéder à un basculement en normes IFRS à travers un système de reporting interne.

Pour information le nombre d'entreprises cotées dans l'espace OHADA :

(1) Nombre d'entreprises cotées par Etat partie de l'OHADA

Bulletin Officiel de la BRVM du 23/08/2011

1	Bénin	1	BOA BENIN	OK
2	Burkina Faso	2	BOA BF & ONATEL	OK
3	Côte d'Ivoire	33	différentes sociétés CI	OK
4	Niger	1	BOA Niger	OK
5	Sénégal	1	Sonatel Sénégal	OK
6	Togo	1	ECOBANK Groupe ETI-TOGO	OK
7	Mali	0		OK
8	Guinée Bisau	0		OK
	Total UEMOA	39		

Douala Stock Exchange (DSX) et Bourse de Valeurs du Gabon

9	Cameroun	2	Douala Stock Exchange (DSX)	
10	Gabon	0	Bourse des valeurs du Gabon	
11	Tchad	0		
12	Centrafrique	0		
13	Guinée Equatoriale	0		
14	Congo	0		
	Total CEMAC	2		
15	Guinée Conakry	0		
16	Comores	0		
	Autres zones	0		
	Total OHADA	41	entreprises cotées dans l'espace OHADA	

N.B. : Le 17ème Etat qui est la RDC qui vient de déposer ses **instruments de ratification (en attente des informations)**.

Il est à noter que le SYSCOA qui était à l'époque en vigueur que dans les 8 Pays de l'UEMOA et qui a été mis en conformité avec les normes OHADA, fait actuellement l'objet d'un processus de révision au niveau de l'UEMOA, en espérant que ces travaux soient reversés au niveau de l'OHADA.

L'OHADA par le biais de la CNC-OHADA aura à suivre les travaux de relecture du Système Comptable OHADA et à faire la synthèse des mises à jour. La relecture de cet Acte Uniforme a pour

objectifs, l'évaluation de l'implémentation des normes OHADA au niveau des 17 Etats-Parties et leurs convergences vers les Normes IFRS.

4. LA NORMALISATION DE LA PROFESSION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA

4.1. L'OHADA face aux obligations (SMOs) de l'IFAC

N°	Domaine des 7 Obligations (SMO) de l'IFAC	Les 7 Obligations/ SMOs de l'IFAC	Normes comptables (CNC-OHADA)	Projet de Normalisation de la Profession Comptable au niveau de l'OHADA UEMOA / CEMAC/ 3 Autres ⁽¹⁾
1	Contrôle de qualité	X		X
2	Formation	X		X
3	Normes de mission	X		X
4	Code de déontologie	X		X
5	Normes comptables du secteur public (IPSAS)		N/A Les normes sont celles éditées par l'UEMOA pour la zone UEMOA et pour ce qui est de la CEMAC, l'harmonisation n'est pas encore faite Mais les Etats Parties de l'OHADA ont l'intention de converger vers les IPSAS	
6	Enquêtes et discipline	X		X
7	Normes d'information financière		X Pour les entités produisant les biens marchands ou non marchands, <i>sauf les (i) Banques, (ii) les Institutions financières et (iii) les Compagnies d'assurance</i>	

(1) UEMOA : Union Economique et Monétaire de l'Afrique de l'Ouest
CEMAC : Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale
3 Autres Etats : Guinée Conakry, les Comores et la RDC

4.2. L'état des lieux de la création des Ordres dans l'OHADA

L'Ordre est indispensable pour la mise en œuvre des normes comptables et professionnelles. Sur 17 Etats Parties de l'OHADA, onze Etats ont un Ordre et six n'ont pas un Ordre. L'état des lieux de l'existence des Ordres est le suivant :

N°	Etats-Parties de l'OHADA	Zones Economiques et Juridique				L'Ordre a été créé	L'Ordre n'a pas encore été créé (1)
		OHADA	UEMOA	CEMAC			
1	Benin	X	X			X	
2	Burkina Faso	X		X		X	
3	Cameroun	X	X			X	
4	République Centrafricaine	X		X		X	
5	Comores	X					X
6	Congo	X		X			X
7	Côte d'Ivoire	X	X			X	
8	Gabon	X		X			X
9	Guinée Bissau	X	X			X	
10	Guinée Conakry	X				X	
11	Guinée Equatoriale	X		X			X
12	Mali	X	X			X	
13	Niger	X	X			X	
14	Sénégal	X	X			X	
15	Tchad	X		X			X
16	Togo	X	X			X	
17	République Démocratique du Congo (RDC)	X					X
	TOTAL	17	8	6		11	6

Tous les 8 Etats membres de l'espace UEMOA sont dotés d'un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés. Au niveau de la zone CEMAC, seul le Cameroun et la Centrafrique ont un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés. Les autres Etats membres y compris ceux qui ne sont ni de la zone UEMOA ni de la zone CEMAC, n'ont pas un Ordre d'experts-comptables, où disposent parfois d'une association de professionnels exerçant à titre indépendant.

4.3. Les défis de la profession comptable dans l'OHADA

Les professionnels comptables des Etats Parties de l'OHADA sont confrontés à de nombreux défis auxquels ils doivent faire face pour répondre aux attentes des petites et moyennes entreprises. Des dispositions sont en train d'être prises actuellement pour surmonter ces défis.

Aux nombre de ces défis on peut citer quatre défis majeurs qui peuvent, s'ils étaient relevés, contribuer sensiblement à améliorer l'assistance aux entreprises en général et en particulier l'assistance aux petites et moyennes entreprises.

Les quatre défis majeurs de la profession comptable sont :

- l'absence d'un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés dans certains Etats Parties de l'OHADA
- l'insuffisance de professionnels comptables qualifiés et de diplômés d'expertise comptable dans la plupart des Etats membres de l'OHADA
- l'absence de normes professionnelles comptables opérationnelles,
- l'absence d'une volonté politique réelle (la non implication effective des Autorités) dans la normalisation comptable et la normalisation de la profession comptable.

Il n'existe pas au niveau de l'OHADA, un organe équivalent à la CNC-OHADA, qui serait chargé de la Normalisation de la Profession Comptable pour tous les Etats-Parties de l'OHADA. L'étude ROSC A&A (Comptabilité-Audit) de la Banque Mondiale a révélé des insuffisances tant au niveau des normes comptables que des normes de la profession comptable. A défaut de l'existence d'un organe de normalisation de la profession comptable au niveau de la zone OHADA, les Institutions Communautaires sous régionales, UEMOA pour l'Afrique de l'Ouest et CEMAC pour l'Afrique Centrale ont chacune, sous l'égide de la Banque Mondiale, pris l'initiative de renforcer les capacités de leurs membres professionnels, afin de renforcer la profession comptable.

4.4. La régulation effective de la profession au niveau de l'OHADA :

Au niveau de la zone UEMOA : des directives ont été mises à la disposition pour la création des Ordres dans les Etats membres de l'UEMOA. Le Conseil Permanent de la Profession Comptable (CPPC) a été créé au niveau de l'UEMOA pour la régulation de la profession comptable, la création d'un régime des Centres de Gestion Agréés chargés d'assister les Très Petites Entreprises (TPE). Le texte de loi des Ordres a bien précisé que seuls les professionnels comptables issus d'un pays membres de l'UEMOA peuvent exercer dans l'espace UEMOA, une façon de réguler la profession.

Au niveau de la CEMAC : depuis une trentaine d'années la CEMAC a plutôt régulé directement la profession en donnant un agrément aux professionnels comptables exerçant en Afrique Centrale. Ne peuvent exercer la profession d'expert-comptable ou de comptable agréé dans l'espace CEMAC que les professionnels comptables agréés par la CEMAC. La décision de réunification de la profession de Comptables Agréés et d'Experts-Comptables a été prise en 2001 par le Conseil des Ministres de la CEMAC. Le reversement des Comptables Agréés dans la catégorie des Experts-Comptables agréés CEMAC est actuellement en cours et devrait prendre fin au plus tard le 31 décembre 2012.

Si tant au niveau de la zone UEMOA et de la zone CEMAC, une certaine « régulation » de la profession a été instaurée pour permettre aux professionnels qualifiés d'exercer, cette approche de « régulation » n'est pas pour favoriser l'exercice de la profession dans toute la zone OHADA ce qui est un véritable inconvénient pour la libre circulation des professionnels comptables dans l'espace OHADA. Un

professionnel de la zone UEMOA ne peut pas exercer dans la zone CEMAC et vis versa. Des dispositions devraient être prises pour permettre d'une part, une véritable libre circulation au sein de chaque zone économique (UEMOA et CEMAC) et d'autre part au sein de toute la zone OHADA pour permettre de redéployer les professionnels dans toute la zone OHADA.

Dans le but d'harmoniser les normes de la profession comptable et la formation (cursus) dans l'espace OHADA, la Banque Mondiale a initié un projet sur la mise en place des normes professionnelles et d'un diplôme d'expertise comptable au niveau OHADA. Ce projet devrait être effectif avant la fin de l'année 2012.

4.5. Analyse des défis de la profession comptable au niveau de l'OHADA

- **L'absence d'un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés dans certains Etats Parties de l'OHADA : Sur les 17 Etats Parties de l'OHADA, seuls 10 Etats Parties dont les 8 Etats de l'UEMOA ont un Ordre** : lors de la Table Ronde de Libreville du 30 mai 2011 qui a réuni les Ordres et Associations membres de la CEMAC, de mettre en place un Comité pour entre autres, élaborer à destination de la CEMAC pour fin juillet 2011, (i) un projet de statuts, (ii) un projet de règlement intérieur, (iii) un projet de code d'éthique qui seront au préalable validés par les différents Ordres et Associations, avant d'être envoyés à la CEMAC pour être adoptés sous forme de règlements par le Conseil des Ministres de la CEMAC. Le Comité aura l'appui technique de la DDPI (CSOEC et la CNCC de France) et de la FIDEF (Fédération des Experts-comptables francophones). Les travaux de ce Comité seront mutualisés à l'endroit des 3 autres Etats Parties de l'OHADA qui n'ont pas encore un Ordre : les Comores, la Guinée Conakry et la RDC.
- **Non-conformité des textes organiques des Etats parties de l'OHADA avec les standards de l'IFAC** : avec l'appui de la Banque Mondiale. Des dispositions sont actuellement prises au niveau de la zone UEMOA pour mettre à la disposition des Etats membres, entre autres, un code d'éthique, des normes et un guide d'audit, un manuel de formation professionnel continue, un système d'assurance qualité en conformité avec l'IFAC. Les autres Etats membres de l'OHADA ne bénéficient pas de ce projet. Des dispositions sont en train d'être prises par la Banque Mondiale pour que les autres Etats Parties de l'OHADA (les Etats de la CEMAC et les 3 autres Guinée Conakry, Comores et RDC) puissent bénéficier de cet appui technique pour la mise en place des normes professionnelles comptables au niveau de la structure faïtière qui est l'OHADA.
- **Insuffisance du nombre de Professionnels comptables qualifiés** : des écoles de formation comptables prolifèrent dans les pays sans que les programmes soient homogènes et soient conformes aux IES de l'IFAC. Afin d'accroître le nombre de professionnels comptables qualifiés et répondre aux besoins tant du secteur privé que du secteur public, il est prévu d'améliorer la qualité des programmes de comptabilité et de gestion dans les écoles pour les mettre en conformité avec les IES de l'IFAC. Seul le Bénin, et bientôt la Côte d'Ivoire et le Togo, sous l'égide de leur Ordre et avec l'appui financier de la Banque Mondiale, a déjà réussi à mettre en conformité avec les IES de l'IFAC, à la rentrée 2010/2011 tous les programmes de comptabilité et de gestion des écoles. Il est prévu de mutualiser les programmes améliorés de comptabilité et de gestion du Bénin à l'endroit des autres Etats Parties de l'OHADA. Des dispositions urgentes doivent être également prises pour renforcer les capacités des comptables qui sont actuellement sur le terrain, et voir dans quelle mesure il faudrait les faire assister par les cabinets de la place, dans un esprit pédagogique. De la qualité des comptables dépendra la réussite des projets et la qualité de la gouvernance.
- **Insuffisance du nombre de Diplômés d'expertise comptable pour exercer à titre indépendant** : Compte tenu de la durée minimale du cursus français d'expertise comptable qui a cours dans la plupart des Etats Parties de l'OHADA (minimum 8 années d'études après le BAC), du coût des études (il faut compter au moins 2 séjours en France d'une semaine au moins durant ce cursus pour passer certaines épreuves obligatoires), la difficulté pour l'obtention du visa, la création d'un diplôme d'expertise comptable au niveau de la zone OHADA est indispensable. Actuellement seule la zone UEMOA dispose d'un cursus de formation à un diplôme d'expertise comptable (le DECOFI – Diplôme d'Etudes Comptables et Financières). Pour pallier à ces situations, il est envisagé (i) la décentralisation des centres de formations au cursus du DECOFI dans tous les Etats membres de l'OHADA, (ii) l'instauration de systèmes d'équivalences à l'endroit des écoles de la place qui remplissent les conditions de conformité avec les examens intermédiaires et (iii) la

mutualisation du DECOFI de l'UEMOA au moins au niveau de la CEMAC et des autres Etats Parties de l'OHADA. Un projet de la Banque Mondiale envisage un Diplôme d'Expertise Comptable (DEC) pour les Etats parties de l'OHADA pour permettre de former en Afrique, un grand nombre de professionnels comptables, diplômés d'expertise comptable. Pour ce qui est du cursus français d'expertise comptable, des discussions sont en cours pour (i) faciliter l'obtention du visa pour aller passer en France, certaines épreuves du cursus français d'expertise comptable ou (ii) délocaliser en Afrique, les épreuves orales des examens intermédiaires, voire l'épreuve finale du diplôme d'expertise comptable,

- **Assurer des formations professionnelles continues de qualité** : les programmes annuels de formations professionnelles continues obligatoires mis en place par certains Ordre (Bénin, Cameroun, Togo, Sénégal, etc) sont souvent jugées trop chères pour la capacité financière des membres de l'Ordre. Le faible taux de facturation des honoraires, voire le dumping pratiqué par certains confrères qui ne déroulent pas les diligences pour les missions, décourage certains membres qui ne choisissent de ne pas se former. Face à cette situation, l'UEMOA avec l'appui financier de la Banque Mondiale vient de lancer un appel d'offres pour définir un programme de formation continue pour les professionnels comptables de la zone UEMOA et pour former des formateurs par Etat Partie. Cette initiative est en cours d'exécution actuellement et sera mutualisée à l'endroit des autres Etats Parties de l'OHADA pour améliorer la capacité des professionnels comptables. Par ailleurs, l'OHADA envisage l'instauration urgente d'un contrôle qualité avec l'appui des bailleurs pour discipliner les membres de l'Ordre,
- **Absence de normes professionnelles comptables opérationnelles** : Le ROSC A&A de la Banque Mondiale a relevé des insuffisances dans la mise en place des normes professionnelles comptables opérationnelles (en particulier Normes d'audit (normes de missions, Contrôle qualité et Enquête et discipline) et dans le respect de leur application au niveau de la plupart des Etats Parties de l'étude du ROSC A&A. Il est prévu au niveau de l'OHADA la mise en place de normes professionnelles comptables harmonisées pour les Etats Parties de l'OHADA, afin de renforcer les capacités des membres de ces Ordres avec l'appui technique et financier des bailleurs,
- **Non-conformité des normes comptables de l'OHADA aux normes internationales** : le Secrétariat Permanent de l'OHADA avec l'appui de la Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA) a initié un projet de relecture de l'Acte uniforme relatif à l'organisation et l'harmonisation de la comptabilité des entreprises en vue de la convergence des normes comptables de l'OHADA vers les normes internationales. L'appui technique et financier des bailleurs est vivement souhaité.

4.6. L'Adhésion des Ordres nationaux à l'IFAC

Au niveau de l'espace OHADA, les Ordres Nationaux doivent prendre toutes dispositions pour *leur adhésion à l'IFAC* (la Fédération Internationale des Experts-Comptables), pour mettre en place en leur sein, des normes professionnelles conformément aux normes professionnelles de l'IFAC, afin qu'ils soient réellement, comme le recommande l'IFAC, « *d'utilité public* » pour jouer leur partition dans le développement économique de leur Nation, voire de l'espace OHADA.

N.B. : 4 Ordres des Etats parties de l'OHADA sont actuellement membres de l'IFAC :

N°	Ordres Membres de l'IFAC	En qualité de
1	Cameroun	Full member
2	Côte d'Ivoire	Full member
3	Sénégal	Membre associé
4	Bénin	Membre associé

Merci pour votre aimable attention