



Difficultés d'implémentation du Système Comptable des Entités à But Non Lucratif (SYCEBNL) dans les projets de développement au Cameroun

Kevin Vaïssineke daptansou¹, Pesos Nguetack Azangue²

¹ *Doctorant*

² *Docteur*

Résumé: Le Système Comptable des Entités à But Non Lucratif (SYCEBNL), entré en vigueur en zone OHADA en janvier 2024, comble le vide normatif qui prévalait pour les associations, fondations, ONG et projets de développement depuis leur exclusion du champ du SYSCOHADA révisé de 2017. Cette étude vise à identifier et à analyser les difficultés liées à l'implémentation du SYCEBNL dans les unités de gestion des projets de développement au Cameroun. Pour y parvenir, une étude qualitative de type interprétativiste a été menée auprès de quatorze acteurs (dix responsables financiers et comptables de projets de développement et quatre auditeurs externes), à travers des entretiens individuels semi-directifs réalisés entre février et mars 2024, complétés par une analyse documentaire des états financiers produits avant et après la réforme. Les données ont été traitées par analyse de contenu thématique. Il ressort de cette analyse quatre obstacles majeurs à l'adoption du référentiel : le coût de la mutation comptable, cité par 79 % des répondants ; la réticence individuelle et organisationnelle au changement (64,3 %) ; la complexité de certaines dispositions normatives, notamment la difficulté à concilier les exigences fiscales locales et les standards internationaux (21,4 %) ; et la diversité des exigences imposées par les bailleurs de fonds (14,2 %). Ces résultats, lus à la lumière de la théorie néo-institutionnelle, révèlent que l'adoption du SYCEBNL répond autant à une logique de coercition institutionnelle qu'à une recherche de légitimité, tout en se heurtant à un isomorphisme normatif au sein des unités de gestion. Ils rejoignent, dans une large mesure, les difficultés déjà relevées par Wandji et Ninyum (2021) lors de la mise en œuvre du SYSCOHADA révisé, suggérant l'existence d'un profil récurrent de résistance aux réformes comptables au sein de l'espace OHADA. Des recommandations sont formulées à l'endroit de l'État, des préparateurs de comptes et du normalisateur OHADA afin de favoriser une appropriation effective du référentiel par les acteurs de terrain.

Mots-clés: Implémentation ; Obstacles ; Projets de développement ; OHADA.

Digital Object Identifier (DOI): <https://doi.org/10.5281/zenodo.21711903>

Published in: Volume 5 Issue 4



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

1. Introduction

L'harmonisation des pratiques comptables demeure, depuis plusieurs décennies, l'un des chantiers majeurs de la normalisation économique mondiale. Portée par les normes IAS/IFRS de l'International Accounting Standards Board (IASB), cette dynamique a progressivement gagné les économies en développement, notamment à travers les référentiels régionaux tels que le Système Comptable OHADA (SYSCOHADA). Révisé en 2017 pour se rapprocher des standards internationaux, ce dernier a cependant délibérément exclu de son champ d'application les entités à but non lucratif (EBNL) ; associations, fondations, organisations non gouvernementales et projets de développement, laissant ainsi perdurer une hétérogénéité des pratiques comptables préjudiciable à la comparabilité et à la transparence de l'information financière produite par ces structures.

Cette montée en puissance des entités à but non lucratif dans l'économie s'accompagne, dans la littérature internationale, d'un constat récurrent : ces organisations tendent à adopter des pratiques de gestion de plus en plus proches de celles du secteur marchand (Hammack et Young, 1993 ; Weisbrod, 1998 ; Dart, 2004 ; Eikenberry et Kluver, 2004 ; Kreutzer et Jäger, 2011). Cette évolution touche aussi bien leurs modes de gouvernance, directement inspirés des modèles d'entreprise (Alexander et Weiner, 1998), que leurs structures organisationnelles (Horwitz, 1987) ou leurs relations avec la sphère publique, désormais souvent appréhendées comme une prestation de service délivrée en échange d'un financement (Salamon, 1993). Ce mouvement de « professionnalisation » (Hwang et Powell, 2009) est nourri par l'évolution des exigences des bailleurs de fonds (Avare et Sponem, 2008) et, plus largement, par un phénomène d'isomorphisme institutionnel (Enjolras, 1996). Plusieurs auteurs soulignent cependant les risques d'une telle évolution, susceptible de détourner les organisations de leur mission sociale initiale (Bailis, Cowan, Berrueta et Masera, 2009) ou de fragiliser leur identité propre (Baines, 2010 ; Shaw et Allen, 2009 ; Kreutzer et Jäger, 2011). Ces tensions, documentées à l'échelle internationale, trouvent une résonance particulière dans le contexte des projets de développement camerounais, où la normalisation comptable récente cristallise des enjeux de gouvernance et de légitimité (Logan et Wekerle, 2008 ; Levi, 1998).

Les projets de développement, en particulier, mobilisent des flux financiers considérables en provenance de l'État, des bailleurs de fonds bilatéraux et multilatéraux, ainsi que, dans certains cas, des bénéficiaires eux-mêmes. Leur obligation de rendre compte (accountability) aux différentes parties prenantes rendait d'autant plus criante l'absence d'un cadre comptable qui leur soit propre. C'est pour combler ce vide normatif que l'Acte uniforme relatif au Système Comptable des Entités à But Non Lucratif (AUSYCEBNL) a été adopté, son annexe technique le SYCEBNL étant entrée en vigueur pour les comptes personnels au 1er janvier 2024. Ce référentiel reprend l'essentiel de l'architecture du SYSCOHADA révisé, tout en introduisant des aménagements spécifiques destinés à mieux appréhender

les particularités des entités non lucratives : traitement des subventions et fonds affectés, absence de recherche de profit, spécificités des immobilisations mises à disposition des bénéficiaires, etc.

L'expérience camerounaise de la précédente réforme comptable régionale invite cependant à la prudence. Wandji et Ninyum (2021), à travers une analyse documentaire de 102 déclarations statistiques et fiscales de 34 entreprises camerounaises, ont montré que l'application du SYSCOHADA révisé demeurait très faible (11,11 % en moyenne) trois ans après son entrée en vigueur, en raison de facteurs économiques, financiers, culturels et fiscaux propres au tissu économique local. Rien n'indique a priori que l'implémentation du SYCEBNL, plus récente et concernant des structures aux contraintes organisationnelles différentes, échappera à des difficultés de même nature, voire à des obstacles spécifiques liés à la nature particulière du financement et du pilotage des projets de développement.

C'est dans ce contexte que se pose la question de recherche suivante : quelles sont les difficultés associées à l'implémentation du SYCEBNL dans les projets de développement au Cameroun ? L'objectif de cet article est d'identifier et d'analyser ces difficultés telles qu'elles sont perçues par les acteurs directement impliqués dans la production de l'information financière au sein de ces entités. Pour y répondre, l'article est structuré en cinq points : une revue de la littérature intégrant le cadre théorique mobilisé (2), la démarche méthodologique adoptée (3), les principaux résultats de l'analyse (4), une discussion de ces résultats (5), et enfin une conclusion assortie d'implications managériales (6).

2. Revue de littérature : la théorie néo-institutionnelle sociologique

L'analyse des difficultés d'implémentation d'un nouveau référentiel comptable trouve un ancrage pertinent dans la théorie néo-institutionnelle sociologique, développée notamment par DiMaggio et Powell (1983). Ces auteurs partent du constat que les organisations évoluant au sein d'un même champ organisationnel tendent, au fil du temps, à adopter des structures et des pratiques de plus en plus semblables, phénomène qu'ils désignent sous le terme d'isomorphisme institutionnel. Cette homogénéisation ne procède pas uniquement d'une logique d'efficacité technique, mais répond également à une quête de légitimité vis-à-vis de l'environnement institutionnel bailleurs de fonds, régulateurs, pairs professionnels. DiMaggio et Powell (1983) distinguent trois mécanismes d'isomorphisme institutionnel.

2.1 L'isomorphisme coercitif

Il résulte des pressions, formelles ou informelles, exercées par des acteurs dont l'organisation dépend, ou par les attentes de la société dans laquelle elle évolue. Appliqué au cas du SYCEBNL, ce mécanisme éclaire le rôle déterminant joué par les partenaires techniques et financiers, au premier rang desquels la Banque mondiale, qui a activement soutenu les travaux ayant abouti à l'adoption du référentiel et qui, à travers la Banque africaine de développement, exige désormais des projets qu'elle finance de s'y conformer.

2.2 L'isomorphisme mimétique

Il survient lorsque les organisations, confrontées à l'incertitude, imitent les pratiques d'organisations jugées plus légitimes ou plus performantes ; il éclaire le rapprochement du référentiel OHADA vers les logiques comptables anglo-saxonnes et internationales.

2.3 L'isomorphisme normatif

Il renvoie à la diffusion de normes professionnelles communes, notamment à travers la formation et les réseaux de praticiens ; il permet de comprendre pourquoi certains préparateurs de comptes, attachés à des pratiques et à des routines professionnelles bien établies, développent une résistance au changement lorsque de nouvelles normes remettent en cause leurs habitudes de travail.

Cette grille de lecture théorique offre ainsi un cadre cohérent pour interpréter à la fois les ressorts de l'adoption du SYCEBNL : coercition institutionnelle des bailleurs, recherche de légitimité et les résistances qu'elle suscite chez les acteurs de terrain, dont l'inertie peut être lue comme une forme d'isomorphisme normatif ancré dans des pratiques professionnelles préexistantes.

3. Méthodologie de recherche

3.1 Posture épistémologique et design de la recherche

Cette recherche s'inscrit dans une posture épistémologique interprétativiste, dans la mesure où l'objectif poursuivi est de comprendre le sens que les acteurs eux-mêmes donnent à l'adoption du SYCEBNL, plutôt que d'en mesurer un effet supposé objectif. Conformément à cette posture, une approche qualitative fondée sur l'étude de cas a été retenue, celle-ci étant particulièrement indiquée pour appréhender un phénomène contemporain dans son contexte réel, lorsque les frontières entre le phénomène étudié et son contexte ne sont pas clairement établies (Yin, 1990).

3.2 Échantillon

L'étude a été conduite auprès de quatorze acteurs directement impliqués dans la production ou le contrôle de l'information financière des projets de développement au Cameroun : dix responsables administratifs et financiers, comptables ou experts en finances publiques exerçant au sein de dix projets de développement, et quatre auditeurs externes ayant conduit des missions dans ce type de structures au cours des dernières années. Les projets retenus relèvent des trois catégories définies par l'arrêté n°110/CAB/PM du 6 octobre 2023 fixant la catégorisation des unités de gestion des programmes et projets de développement, et couvrent cinq secteurs d'intervention : la décentralisation et le développement local, les travaux publics, l'éducation, le secteur agropastoral et la santé. Le profil des répondants témoigne d'une expertise significative : dix d'entre eux détiennent un diplôme de niveau Bac+5, neuf disposent d'une expérience professionnelle comprise entre dix et vingt ans et trois affichent

plus de vingt ans d'ancienneté. Le tableau ci-après présente les caractéristiques des répondants de l'étude.

Tableau 1 : Caractéristiques des répondants

Cas	Age	Domaine d'étude	Niveau d'étude	Profession	Années d'expérience
CAS 1	Plus de 50ans	Finance Publique	B+5	RAF	Plus de 20ans
CAS 2	De 41 à 50ans	Finance Publique	B+5	RAF	Plus de 20ans
CAS 3	De 41 à 50ans	Comptabilité Finance	B+4	RAF	De 10 à 20ans
CAS 4	De 41 à 50ans	Comptabilité Finance	B+4	RAF	De 10 à 20ans
CAS 5	De 41 à 50ans	CCA	B+4	COMPTABLE	De 10 à 20ans
CAS 6	De 30 à 40ans	CCA	B+5	COMPTABLE	De 10 à 20ans
CAS 7	De 41 à 50ans	Finance Publique	B+5	EXPERT FINANCE PUBLIQUES	Plus de 20ans
CAS 8	De 41 à 50ans	CCA	B+3	COMPTABLE	De 10 à 20ans
CAS 9	De 41 à 50ans	Comptabilité Finance	B+5	COMPTABLE	De 10 à 20ans
CAS 10	De 41 à 50ans	CCA	B+5	COMPTABLE	De 10 à 20ans
CAS 11	De 30 à 40ans	CCA	B+5	EXPERT CONSULTANT	De 10 à 20ans
CAS 12	De 30 à 40ans	Comptabilité Finance	B+8	AUDITEUR FINANCIER	De 10 à 20ans
CAS 13	Moins de 30ans	Banque et Finance	B+5	AUDITEUR FINANCIER	Moins de 10ans
CAS 14	De 30 à 40ans	CCA	B+5	AUDITEUR FINANCIER	Moins de 10ans

Source : élaboré par les auteurs à partir des données d'enquête

3.3 Collecte et analyse des données

Les données ont été recueillies au moyen d'entretiens individuels semi-directifs, menés à l'aide d'un guide d'entretien structuré en deux volets : le recueil des avis sur les pratiques comptables en vigueur dans les projets de développement, puis le recueil des perceptions relatives à la pertinence du SYCEBNL et aux obstacles à sa mise en œuvre. La phase de terrain s'est déroulée du 25 février au 17 mars 2024, chaque entretien ayant duré entre 45 minutes et 1 heure 45. Cette collecte a été complétée par une analyse documentaire des états financiers des projets étudiés, avant et après la réforme, permettant de confronter les perceptions des acteurs aux pratiques effectivement observées. L'exploitation des données s'est

appuyée sur une analyse de contenu thématique, suivant quatre étapes classiques : retranscription intégrale des entretiens, construction d'une grille d'analyse thématique, codage des données brutes, puis traitement en vue de dégager les tendances et régularités du discours des répondants.

4. Résultats

4.1 Spécificités comptables des projets de développement : un terreau propice aux divergences de pratiques

Avant d'analyser les obstacles à l'implémentation du SYCEBNL, il importe de souligner que les pratiques comptables des projets de développement camerounais présentaient, avant la réforme, une hétérogénéité marquée, largement dictée par les exigences propres à chaque bailleur de fonds plutôt que par un référentiel unique. Les entretiens font ainsi ressortir des divergences notables dans le traitement des charges immobilisées certains projets continuant, par habitude ou par souci de suivi budgétaire, à immobiliser des charges que le SYSCOHADA révisé exclut pourtant du bilan depuis 2017, dans les méthodes de comptabilisation des stocks, dans le traitement des immobilisations mises à disposition des bénéficiaires, ainsi que dans les modalités de mobilisation et de justification des fonds reçus des bailleurs (remboursement, fonds de roulement, paiement direct ou engagement spécial). Cette hétérogénéité, révélatrice de l'absence d'un cadre normatif commun, constitue le terreau sur lequel se greffent les difficultés d'implémentation du nouveau référentiel, présentées ci-après.

4.2 Les obstacles à l'implémentation du SYCEBNL

L'analyse thématique des entretiens permet d'identifier quatre obstacles majeurs à l'adoption du SYCEBNL par les acteurs des projets de développement, dont l'importance relative, mesurée par la fréquence de citation dans les discours recueillis, est résumée dans le tableau 2.

Tableau 2 : Synthèse des obstacles à l'implémentation du SYCEBNL

Obstacle	Fréquence de citation
Coût de la mutation comptable	79,0 %
Réticence au changement	64,3 %
Complexité des normes	21,4 %
Diversité des exigences des bailleurs de fonds	14,2 %

Source : élaboré par les auteurs à partir des données d'enquête

4.2.1 Le coût de la mutation comptable, premier obstacle identifié

Le coût de la transition vers le SYCEBNL constitue, de loin, l'obstacle le plus fréquemment évoqué par les répondants (79 %). Ce coût ne se limite pas à sa seule dimension financière directe ; il recouvre également des dimensions organisationnelles et humaines. Un répondant souligne ainsi sa nature

multifactorielle : « les principaux obstacles peuvent être la réticence de certains projets, la mise à jour des manuels de procédures comptables, les coûts de mutations peuvent être élevés et nécessitent la prise en compte de ces charges dans la table des coûts du projet ». Un autre répondant insiste sur les implications techniques : « les obstacles peuvent être le coût du basculement et les opérations techniques de paramétrage qui prendront certainement des coûts supplémentaires qui doivent être intégrés dans les budgets des unités de gestion des projets ».

La dimension humaine de ce coût est également soulignée, un répondant relevant que « le problème sera au niveau des acteurs des projets qui pour certains n'auront pas le temps nécessaire, les moyens et la volonté car le basculement n'est pas facile ». Un autre répondant apporte une nuance temporelle importante, relative à la durée de vie souvent limitée des projets de développement : le normalisateur, selon lui, aurait dû réserver l'obligation de bascule aux seuls projets nouvellement créés, dans la mesure où « il serait difficile pour un projet en fin de phase de s'engager dans ce chantier qui entraînera des coûts et prendra beaucoup de temps dans le basculement ». Ce constat rejoint les travaux de Souleymanou (2015) sur les coûts de mutation comptable OHADA-IFRS, qui distingue les coûts visibles, les coûts invisibles, les coûts psychologiques et les coûts de consensus liés à toute transition normative, ainsi que ceux de Fafchamps et Owens (2009), qui rappellent que l'adoption de nouvelles normes comptables ne peut réussir sans un accompagnement technique et financier adapté.

4.2.2 La réticence au changement, entre résistance individuelle et inertie organisationnelle

Second obstacle le plus cité (64,3 %), la réticence au changement se manifeste à la fois au niveau individuel et au niveau organisationnel. Au niveau individuel, les préparateurs de comptes, habitués à des pratiques bien établies, perçoivent le nouveau référentiel comme une rupture avec leurs routines professionnelles, génératrice d'incertitude et de charge de travail supplémentaire, ainsi que l'exprime un répondant : « la réticence de certains confrères car cela va ajouter un travail supplémentaire sur le volume de travail intense dans les projets de développement ».

Au niveau organisationnel, certaines structures privilégient le maintien de leurs méthodes comptables antérieures par souci de stabilité opérationnelle, comme le relève un autre répondant évoquant « la résistance au changement dans certaines organisations ». Cette inertie, qui peut s'analyser comme une forme d'isomorphisme normatif au sens de DiMaggio et Powell (1983), traduit un conservatisme structurel privilégiant la continuité des opérations courantes au détriment des gains potentiels de transparence et de fiabilité qu'offrirait le nouveau référentiel.

4.2.3 La complexité des normes et la double contrainte fiscal-comptable

La complexité de certaines dispositions du SYCEBNL est évoquée par 21,4 % des répondants. Le système normatif est perçu par certains comme « parfois contradictoire », un répondant évoquant explicitement « la crainte de la complexification des nouvelles normes de ce référentiel ». Cette

complexité est accentuée par la nécessité de concilier les exigences fiscales locales avec celles des partenaires financiers internationaux, ce qui engendre une double contrainte souvent difficile à harmoniser et susceptible de générer des disparités de traitement entre entités, au détriment de la comparabilité de l'information financière produite.

Cette difficulté fait écho à un résultat déjà mis en évidence par Wandji et Ninyum (2021) au sujet du SYSCOHADA révisé : les auteurs constataient qu'une fiscalité contraignante influence négativement certaines pratiques comptables et freine l'application des nouvelles normes, préconisant à cet effet un consensus préalable entre le droit comptable et le droit fiscal, voire une rupture du lien organique entre les deux. La récurrence de ce constat, observé cette fois pour une population d'entités radicalement différente les entités à but non lucratif, suggère que la tension entre logique fiscale nationale et logique comptable internationale constitue une difficulté structurelle des réformes comptables menées dans l'espace OHADA, indépendamment du type d'entité concernée.

4.2.4 La diversité des exigences des bailleurs de fonds

Enfin, la diversité des exigences imposées par les bailleurs de fonds est mentionnée comme un obstacle par 14,2 % des répondants. Les projets financés selon une approche projet doivent en effet se conformer aux procédures définies par les conventions de financement propres à chaque bailleur, tandis que l'approche par appui budgétaire, qui consiste à verser les fonds directement au trésor de l'entité étatique bénéficiaire, s'inscrit dans une toute autre logique, celle des règles de gestion des finances publiques. Cette coexistence de référentiels et de procédures renforce la complexité de gestion pour les unités de gestion de projets, qui doivent souvent jongler simultanément entre plusieurs cadres de reddition de comptes. Ce constat rejoint l'analyse de Bromley et Powell (2012) sur les tensions entre l'accountability locale et les pressions institutionnelles parfois divergentes imposées par les financeurs internationaux aux organisations qui en dépendent.

Il convient toutefois de noter, comme le relève l'un des répondants, que les bailleurs eux-mêmes au premier rang desquels la Banque mondiale, qui a financé l'élaboration du référentiel, et la Banque africaine de développement, qui exige déjà des projets qu'elle finance de s'y arrimer ne constituent pas en tant que tels un frein à l'adoption du SYCEBNL. Le problème résiderait davantage dans les capacités, le temps et la volonté des acteurs de terrain à opérer effectivement cette transition.

5. Discussion

Les résultats de cette étude, replacés dans le cadre de la théorie néo-institutionnelle sociologique, permettent d'éclairer sous un jour nouveau la dynamique d'adoption du SYCEBNL par les projets de développement camerounais. L'implication de bailleurs institutionnels majeurs, en particulier la Banque mondiale et la Banque africaine de développement, dans le financement et la promotion du référentiel s'apparente à un mécanisme d'isomorphisme coercitif, qui contraint, de facto, les unités de gestion de

projets à s'y conformer sous peine de perdre en légitimité vis-à-vis de leurs financeurs. Parallèlement, l'inertie organisationnelle observée chez certains préparateurs de comptes, attachés à des pratiques professionnelles établies, s'interprète comme une manifestation d'isomorphisme normatif, où la résistance au changement procède moins d'un rejet du référentiel en tant que tel que d'un attachement à des routines professionnelles éprouvées.

La convergence des résultats obtenus avec ceux de Wandji et Ninyum (2021) sur le SYSCOHADA révisé mérite une attention particulière. Bien que les deux études portent sur des référentiels et des populations d'entités différents, entreprises à but lucratif pour l'une, entités à but non lucratif pour l'autre, elles pointent toutes deux le coût de la transition et la tension entre exigences fiscales locales et normes internationales comme des freins structurels aux réformes comptables. Cette récurrence suggère que les difficultés d'implémentation observées ne sont pas propres à un référentiel donné, mais relèvent davantage de caractéristiques structurelles du contexte camerounais ; faiblesse des moyens financiers et humains des entités, absence de consensus entre droit fiscal et droit comptable, insuffisance de l'accompagnement technique, susceptibles de freiner toute réforme comptable d'ampleur, quelle que soit la nature des entités concernées.

Ces résultats doivent néanmoins être interprétés avec la prudence qu'impose une démarche qualitative fondée sur un échantillon restreint de quatorze acteurs. S'ils offrent une compréhension fine et contextualisée des obstacles perçus par les praticiens, ils ne permettent pas d'en établir une généralisation statistique à l'ensemble des projets de développement camerounais. Une étude quantitative complémentaire, portant sur un échantillon plus large, permettrait de consolider et de pondérer ces premiers résultats.

6. Conclusion et implications managériales

Cette recherche visait à identifier et à analyser les difficultés associées à l'implémentation du SYCEBNL dans les projets de développement au Cameroun. L'analyse qualitative menée auprès de quatorze acteurs de terrain a permis de mettre en évidence quatre obstacles majeurs : le coût de la mutation comptable, la réticence au changement, la complexité de certaines dispositions normatives notamment la difficile conciliation entre exigences fiscales locales et standards internationaux et la diversité des exigences imposées par les bailleurs de fonds. Lus à travers le prisme de la théorie néo-institutionnelle, ces résultats révèlent une adoption du référentiel largement portée par une logique de coercition institutionnelle, mais freinée par un isomorphisme normatif ancré dans les pratiques professionnelles existantes. Ils font par ailleurs écho, de manière frappante, aux difficultés déjà documentées par Wandji et Ninyum (2021) lors de l'implémentation du SYSCOHADA révisé, suggérant l'existence d'un profil récurrent de résistance aux réformes comptables au sein de l'espace OHADA.

Ces constats appellent des recommandations à l'endroit des principales parties prenantes du processus de normalisation. À l'endroit de l'État, il conviendrait de mettre en place un programme national de

vulgarisation du SYCEBNL auprès des organisations de la société civile et des unités de gestion de projets, à travers des séminaires régionaux et la diffusion de guides pratiques adaptés aux réalités locales ; de soutenir financièrement le renforcement des capacités des professionnels comptables intervenant dans ce secteur ; et d'harmoniser les exigences des administrations publiques chargées du suivi des projets avec les prescriptions du SYCEBNL, afin d'éviter la coexistence de référentiels parallèles.

À l'endroit des préparateurs de comptes, il apparaît nécessaire d'inscrire le développement des compétences techniques parmi les priorités stratégiques des unités de gestion, de procéder à une mise à jour des manuels de procédures internes pour les aligner sur les nouvelles exigences normatives, et de développer une culture de partage d'expériences entre praticiens, à travers des réseaux professionnels ou des communautés de pratique dédiées au SYCEBNL.

Enfin, à l'endroit du normalisateur OHADA, il serait souhaitable de poursuivre l'effort de clarification du référentiel par la publication régulière de notes d'interprétation et de guides d'application sectoriels, d'instituer un mécanisme permanent de remontée des difficultés d'application rencontrées par les praticiens, et de développer une approche participative associant plus étroitement professionnels comptables, universitaires, auditeurs et bailleurs de fonds dans l'évolution future du référentiel.

Cette étude comporte des limites qui ouvrent des perspectives de recherche futures. La taille restreinte de l'échantillon et le caractère qualitatif de la démarche invitent à la prudence dans la généralisation des résultats. Des travaux ultérieurs pourraient utilement élargir l'échantillon à un plus grand nombre de projets et d'entités à but non lucratif, ou encore mobiliser une approche quantitative permettant de tester statistiquement la significativité relative de chacun des obstacles identifiés.

Bibliographie

- [1] **Alexander, J. A., & Weiner, B. J. (1998).** The Adoption of the Corporate Governance Model by Nonprofit Organizations. *Nonprofit Management and Leadership*, 8(3), 223-242.
- [2] **Allard-Poesi, F., Drucker-Godard, C., & Ehlinger, S. (2007).** Analyses de représentations et de discours. In R.-A. Thiétart (dir.), *Méthodes de recherche en management* (3e éd., pp. 492-518). Paris : Dunod.
- [3] **Avare, P., & Sponem, S. (2008).** Le managérialisme et les associations. In C. Hoarau & J.-L. Laville (dir.), *La gouvernance des associations, économie, sociologie, gestion* (pp. 111-129). Paris : Erès.
- [4] **Bailis, R., Cowan, A., Berrueta, V., & Masera, O. (2009).** Arresting the Killer in the Kitchen: The Promises and Pitfalls of Commercializing Improved Cookstoves. *World Development*, 37(10), 1694-1705.
- [5] **Baines, D. (2010).** Neoliberal Restructuring, Activism/Participation, and Social Unionism in the Nonprofit Social Services. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 39(1), 10-28.
- [6] **Bampoky, B. (2019).** Les difficultés de normalisation comptable dans l'espace OHADA. *Association Francophone de Comptabilité (ACCRA)*, 2019/2, n°5, 25-59.
- [7] **Bromley, P., & Powell, W. (2012).** From Smoke and Mirrors to Walking the Talk: Decoupling in the Contemporary World. *Academy of Management Annals*, 6(1), 483-530.
- [8] **Colasse, B. (2005).** La France face à la normalisation comptable internationale. Conférence.

- [9] **Dart, R. (2004).** Being « Business-Like » in a Nonprofit Organization: A Grounded and Inductive Typology. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 33(2), 290-310.
- [10] **DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983).** The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.
- [11] **Eikenberry, A. M., & Kluver, J. D. (2004).** The Marketization of the Nonprofit Sector: Civil Society at Risk? *Public Administration Review*, 64(2), 132-140.
- [12] **Enjolras, B. (1996).** Associations et isomorphisme institutionnel. *Recma : Revue internationale de l'économie sociale*, 261, 68-76.
- [13] **Fafchamps, M., & Owens, T. (2009).** The Determinants of Funding to African NGOs. *World Bank Economic Review*, 23(2), 295-321.
- [14] **Hammack, D. C., & Young, D. R. (1993).** Nonprofit Organizations in a Market Economy: Understanding New Roles, Issues, and Trends. San Francisco : Jossey-Bass.
- [15] **Horwitz, M. (1987).** Corporate Reorganization: The Last Gasp or Last Clear Chance for the Tax-Exempt, Nonprofit Hospital. *American Journal of Law & Medicine*, 13(4), 527-559.
- [16] **Hwang, H., & Powell, W. W. (2009).** The Rationalization of Charity: The Influences of Professionalism in the Nonprofit Sector. *Administrative Science Quarterly*, 54(2), 268-298.
- [17] **Kreutzer, K., & Jäger, U. (2011).** Volunteering Versus Managerialism: Conflict Over Organizational Identity in Voluntary Associations. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 40(4), 634-661.
- [18] **Levi, Y. (1998).** Coopératives, entreprises sociales et lucratives. *Recma : Revue internationale de l'économie sociale*, 66, 36-49.
- [19] **Logan, S., & Wekerle, G. R. (2008).** Neoliberalizing Environmental Governance? Land Trusts, Private Conservation and Nature on the Oak Ridges Moraine. *Geoforum*, 39(6), 2097-2108.
- [20] **Salamon, L. M. (1993).** The Marketization of Welfare: Changing Nonprofit and For-profit Roles in the American Welfare State. *Social Service Review*, 67(1), 16-39.
- [21] **Shaw, S., & Allen, J. B. (2009).** « To Be a Business and to Keep our Humanity ». *Nonprofit Management and Leadership*, 20(1), 83-96.
- [22] **Souleymanou, K. (2015).** Gestion des coûts de mutation comptable OHADA-IFRS : conséquences et opportunités des entreprises d'Afrique subsaharienne.
- [23] **Système Comptable des Entités à But Non Lucratif (SYCEBNL) et Acte uniforme y relatif (AUSYCEBNL) (2022).** Journal officiel de l'OHADA.
- [24] **Wandji, G., & Ninyum Pouomogne, A. (2021).** Difficultés d'implémentation du SYSCOHADA révisé dans les entreprises camerounaises. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(4), 250-267. <https://doi.org/10.5281/zenodo.5132901>
- [25] **Weisbrod, B. A. (dir.) (1998).** To Profit or Not to Profit: The Commercial Transformation of the Nonprofit Sector. Cambridge : Cambridge University Press.
- [26] **Yin, R. (1990).** Case Study Research: Design and Methods. Beverly Hills, CA: Sage Publications.