

CAPITAL HUMAIN ET INTELLECTUEL, ET INFORMATION COMPTABLE ET FINANCIÈRE, DANS LES ENTREPRISES EN AFRIQUE : UNE APPLICATION AU CAS CAMEROUNAIS

Jonas TCHAPNGA
FSEG
Université de Dschang
(Cameroun)

David KAMDEM
Université de Douala
(Cameroun)

Alain Bernard NDZOGOUE
Université de Douala
(Cameroun)

RÉSUMÉ

L'objectif de cet article est d'évaluer le niveau d'influence du capital humain et intellectuel (CHI) sur la production, et, l'utilisation de l'information comptable et financière (ICF) dans les entreprises en contexte africain.

L'enquête par questionnaire menée auprès d'un échantillon de 214 TPE-PME camerounaises, a permis de mettre en exergue deux faits saillants.

Premièrement, dans 71,12% de cas, le facteur CHI n'a pas un lien significatif avec la production et l'utilisation de l'ICF dans les entreprises étudiées, malgré la pluralité des activités de recherche, de formation et recyclage qui s'y développe.

Deuxièmement, les contingences locales, liées au profil des principaux dirigeants, ne semblent pas favoriser une discipline de qualité par rapport à l'ICF à utiliser. Leur cadre d'éducation et de formation n'intègre pas assez les aspects d'éthique et de précision. Ces managers se contentent plus des éléments approximatifs pour gérer.

Mots Clés : Capital humain et intellectuel (CHI) - Information comptable et financière (ICF) – système de gestion (SG) – Qualité de l'ICF.

INTRODUCTION

La performance des organisations est essentiellement basée sur la qualité de l'information de gestion produite et utilisée (Warnier, 1993 ; Hernandez, 1994 ; Gordon, 1996 ; Bigou-Laré, 2001 ; Lavigné et saint-pierre, 2002 ; Baïdari, 2005 ; Michaïlesco, 2009 ; Essama et al., 2012 ; Walliser, 2012). En effet, l'information de gestion, notamment l'information comptable et financière (ICF), peut être

considérée comme le pivot de l'évaluation et du suivi des systèmes de gestion mis en place dans les firmes. Toutefois, leur production et leur utilisation, dépendent nécessairement de la qualité du capital humain et intellectuel (CHI) exploitée pour les besoins de l'entreprise (Schultz, 1963 ; Nzougoue, 1993 ; Chapellier, 1997 ; Hernandez, 2000 ; Julien, 2000 ; Maugis 2013). En contexte africain spécifiquement, compte tenu d'un certain nombre de contingences¹, le lien entre le CHI d'une part et, la production et l'utilisation de l'ICF d'autre part, ne semble pas toujours évident. Pourtant, malgré le poids important de l'informel, le développement du CHI est constamment présent. En Afrique, depuis quelques décennies, comme en occident jadis, la formation a envahi le champ des discours politiques et des pratiques éducatives (Beillerot, 1982). Les concepts² se multiplient. Les définitions se compliquent (Fabre, 1992). Les vocations³ s'entre-choquent (Braum, 1989). Les approches se multiplient et se brouillent⁴. Les décideurs s'embrouillent (Avanzini, 1991). Les utilisateurs s'inquiètent, et les chercheurs s'interrogent. Comment donc expliquer que malgré la diversité de formations, de recherches et de recyclages effectués particulièrement en comptabilité-contrôle-audit, les performances des organisations africaines restent faibles, ou alors, sont souvent mal évaluées? En d'autres termes, **le CHI influence t-il la production et l'utilisation de l'ICF dans le système de gestion des entreprises africaines ?**

La contribution de la formation au management et le développement des entreprises puisent ses bases théoriques dans l'économie de l'éducation⁵ et plus précisément dans les travaux de Schultz (1963) sur la pertinence du concept de formation de capital humain. Selon lui, le survol de la pensée économique permet de constater que de nombreux auteurs, en plus des plus grands que sont Adam Smith, J.S. Mill, David Hume, Alfred Marshall, etc..., ont mis en évidence l'impact de l'éducation et notamment du savoir, sur la croissance du produit des nations à travers l'accroissement de la productivité des individus formés. Denieson (1962) dans une recherche sur les sources de la croissance économique aux Etats-Unis, aboutit à la double conclusion que l'éducation est d'une part, l'une des sources d'amélioration de la qualité du travail dont elle accroît la productivité et d'autre part, un facteur de changement à long terme par la réduction du délai d'application du savoir. Pour le cas spécifique des pays en voie de développement, **Lewis** pense que : *« la voie la plus rapide pour augmenter la productivité dans les pays sous-développés, est de former les adultes déjà au travail. L'éducation des enfants est intéressante, mais sa contribution potentielle au produit est faible, comparée à la contribution des efforts consacrés au développement des talents des adultes »*⁶.

Le principe de l'appropriation et de l'application du CHI, devrait s'adapter aussi en contexte africain. Il permettrait à toute organisation de produire et d'utiliser

1 Il s'agit pour les promoteurs/dirigeants de prendre en compte : leur style d'éducation (avec la question de l'éthique, de la discipline, de la précision) ; leurs valeurs culturelles (avec la question de l'oralité, des éléments socio-traditionnels, du clan) ; leur environnement social (avec la question de la fraude, de la corruption, de la transparence, etc.).

2 Tels que : formation initiale, continue, continuée, professionnelle, permanente, alternative, etc .

3 Comme : Educateur, animateur, pédagogue, formateur, enseignant, consultant, maître d'apprentissage etc.

4 Voir : Commissariat Général du plan, Eduquer pour demain : Acteur et partenaires, Paris, la documentation Française, 1991, 362p.

5 Pour un état, voir Pierre Gravot, Économie de l'éducation, Paris, Economica, 1993, 244p.

6 W. A. Lewis, "Social and Economic studies" cité par B.A. Nzougoue, "Op. Cit.", p 339.

pour sa gestion stratégique et opérationnelle des informations de gestion mieux élaborées pouvant agir efficacement sur les décisions managériales. Nous pouvons estimer que, c'est au niveau de l'effectivité que nous serons en mesure d'appréhender la notion de qualité d'information de gestion, en ce sens qu'elle a nécessairement un lien avec la prise de décision. Et pour apprécier la qualité de l'information comptable, selon Walliser (2012), la pertinence (relevance)⁷ permet de juger de l'utilité de l'information pour la prise de décision, tandis que la fiabilité (reliability)⁸ permet de juger de l'objectivité et du caractère vérifiable de l'évaluation. Ainsi, *l'objectif de cette étude est d'apprécier le niveau d'influence du CHI sur la production, et, l'utilisation de l'ICF dans les entreprises camerounaises.*

Notre recherche présente, en contexte africain, plusieurs contributions. Premièrement, elle contribue à la littérature sur la faible performance des entreprises, en mettant en exergue, le mode de production et d'utilisation de l'ICF, comme l'une des principales causes. Deuxièmement, ce papier contribue aux recherches sur le degré d'influence du CHI sur la production et l'utilisation de l'ICF dans la gestion de l'entreprise. Troisièmement, le contexte occidental est déjà largement étudié en matière de relation « capital humain et intellectuel, et information de gestion », ce travail présente une diversification des contextes, surtout lorsqu'on sait que la question est relativement peu étudiée en Afrique.

Nous présentons dans la suite, le cadre théorique, avec les principaux concepts qui vont permettre d'élaborer une analyse logique de la recherche (1). Nous décrivons ensuite la méthodologie de la recherche (2). Enfin, grâce aux résultats obtenus (3), des observations et propositions sont formulées, conduisant aux discussions sur la relation CHI, et ICF produite et utilisée en contexte africain (4).

1 - CAPITAL HUMAIN ET INTELLECTUEL, ET INFORMATION COMPTABLE ET FINANCIÈRE : UNE ANALYSE DE LA LITTÉRATURE

Cette partie comporte trois sections : explorer les déterminants du capital humain et intellectuel ; indiquer un éclairage sur le concept, les caractéristiques et le rôle de l'information comptable et financière dans la gestion de l'entreprise ; proposer une analyse logique de la relation entre le capital humain et intellectuel, et, l'information comptable et financière dans le système de gestion de l'entreprise.

1.1 Les déterminants du capital humain et intellectuel et ses dimensions

Il s'agit ici d'essayer d'identifier les facteurs caractéristiques du CHI dans un premier temps, et de préciser ses principales dimensions dans un second temps.

⁷ « L'information possède la qualité de la pertinence lorsqu'elle influence les décisions économiques des utilisateurs en les aidant à évaluer des événements passés, présents ou futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations passées » (IASC, 1989 §26).

⁸ « Pour être utile, l'information doit également être fiable. L'information possède la qualité de fiabilité quand elle est exempte d'erreur et de biais significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir présenter » (IASC, 1989 § 31).

1.1.1 Plusieurs facteurs caractéristiques

En posant comme hypothèse la concurrence parfaite et la substituabilité des facteurs, Schultz (1963) démontre plusieurs aspects⁹. Les différences de salaire entre individus ne peuvent s'expliquer à l'équilibre que par les différences dans la productivité du travail fourni par chaque individu. La quantité de travail fournie sur une période de référence par un individu dépend en l'absence des contraintes exogènes, de l'état de ses préférences et plus précisément de son taux marginal de substitution entre travail et capital. L'élévation du niveau de formation de l'individu va entraîner une augmentation de sa productivité, ce qui justifiera alors une rémunération supérieure dans la mesure où le niveau de salaire est lié à la productivité du travailleur. Toute action éducatrice est coûteuse et ne peut se justifier que par l'existence d'un gain compensatoire sous la forme d'un revenu supplémentaire ou de consommation supplémentaire.

Selon les travaux de Julien (2000), une étude sur les facteurs explicatifs de la forte croissance des PME tant québécoises qu'internationales dégage entre autre les résultats suivants : au plan de la direction, ou du personnel cadre, les entreprises à forte croissance disposent des spécialistes en sciences administratives (dans 98% des cas) dont un comptable dans 9% des cas ; au moins un spécialiste en marketing et/ou en finances et en ressources humaines respectivement dans 20% et 16% des cas ; un ou plusieurs ingénieurs dans 63% des cas. Pour ce qui concerne la recherche-développement (R-D), Julien montre que dans les entreprises à forte croissance, les relations étroites avec la clientèle sont assurées en particulier par l'innovation de produits, en appliquant les résultats de la recherche-développement ; 68% des dites entreprises en font systématiquement. En général, ces entreprises dépensent formellement 4,6% de leur chiffre d'affaires dans la recherche-développement, ce qui selon l'auteur est particulièrement élevé lorsqu'on le compare à la moyenne des PME.

Les travaux de Maugis (2012), nous permettent de relever plusieurs éléments caractéristiques d'une importante entreprise allemande. La société Bosch (PME allemande) créé en 1886 par Robert Bosch, et devenue groupe Bosch, a plus de 130 ans de nos jours. Ce groupe mondial qui emploie 300 000 personnes dans 135 pays a réalisé en 2011 un chiffre d'affaires de 51,4 milliards d'euros. Propriété de la fondation Robert Bosch Stiftung GmbH, il est une entreprise non cotée la plus grande d'Europe et sans actionnaires. Lorsque nous observons l'évolution des performances de ce groupe, on peut bien se poser la question de savoir qu'est-ce qui peut bien déterminer l'efficacité du système de gestion du modèle Bosch¹⁰ ? Dans le testament de Robert Bosch, le groupe est la propriété d'une fondation, la Robert Bosch Stiftung GmbH, qui possède 92% du capital et n'a pourtant aucun droit de vote. La famille du fondateur détient 7% du capital et des droits de vote. C'est à une société gérée à parité par les dirigeants du groupe et par les représentants du personnel, la Robert Bosch Industriehand KG, que revient 93% des droits de vote, alors qu'elle ne possède aucune part de capital.

⁹ Cf. J.C. Eicher – L.L.Garboua, *Economie de l'Education: Travaux français*, Paris, Economica, 1980, pp. 11 – 25.

¹⁰ Nous avons essayé d'explorer l'article de Guy Maugis (Président de Bosch France et président de la Chambre franco-allemande de Commerce et d'industrie), reproduit à partir de son exposé du séminaire vie des affaires organisé par l'école de Paris du management le 06 janvier 2012.

Enfin, 1% du capital est détenu en autocontrôle par la société Bosch, celle qui réalise les activités. L'intérêt de cette gouvernance, outre ses qualités intrinsèques, est le fait que 99% des profits sont réinvestis dans le groupe, ce qui a permis de consacrer plus de 4 milliards d'euros à la R&D en 2011 et de déposer en moyenne seize brevets par jour.

L'analyse des principes de gestion du groupe Bosch par Guy Maugis lui permet de distinguer quatre mots d'ordre principaux ou grands principes : l'innovation, l'obsession de la qualité, l'attrait pour l'international, la prise en compte du personnel et de ses compétences. En fait, selon lui, il n'ya rien de bien original là-dedans : ce sont à peu près les mêmes recommandations que l'on trouverait ailleurs.

Cependant, nous estimons que, pour un groupe de cette envergure, le modèle Bosch semble très atypique dans la mesure où l'essentiel des principes classiques des groupes de ce type ne sont quasiment pas respectés. Fortement implanté sur le marché international, il n'est pas coté en bourse. Les décisions de politique générale et de gestion stratégique ne dépendent pas des propriétaires puisque les propriétaires n'ont pratiquement pas de droit de vote même en assemblée générale, et se contentent d'être présents comme des observateurs. Les résultats sont pratiquement réinvestis (99%) dans le groupe. la force même du marketing moderne semble moins présente¹¹.

Par contre, nous pouvons estimer que le succès incontestable du modèle Bosch repose sur deux principaux déterminants. Premièrement, le groupe Bosch a fait l'option de s'approprier autant que possible le capital humain et intellectuel à qui il a laissé toute la possibilité de s'exprimer librement dans la gestion stratégique et opérationnelle du groupe qui, devient de façon implicite sa propriété. Deuxièmement, le groupe Bosch a choisi de développer une culture éthique de service, de la qualité du produit à travers ses multiples innovations, de la communication professionnelle ; ce qui à notre avis, a renforcé de façon significative la première option.

Le capital humain et intellectuel est compris selon Feudjo (2004) comme étant le « *potentiel de connaissance et de compétence accumulé dans l'entreprise destiné à orienter ses choix stratégiques, ses décisions, d'assurer la canalisation, l'orientation et l'encadrement du personnel, de concevoir et de mettre en œuvre des grandes idées susceptibles de provoquer et de créer dans l'entreprise une différence nette de comportement par rapport aux concurrents* ». Il pense que la formation ou l'investissement dans la formation des individus améliore leur compétence, leur capacité d'adaptation aux mutations, et en conséquence, leur rendement économique et donc les performances de l'entreprise. Les industries qui réussissent sont celles qui ont su investir dans les ressources humaines, et la recherche des connaissances susceptibles d'améliorer la qualité de leur produit ou d'aboutir à une innovation spécifique sur le produit existant. La formation est non seulement à la base de la compétitivité de l'entreprise, mais aussi, elle est le déterminant principal de l'autonomie de l'individu et de son insertion dans

¹¹ Le modèle Bosch préfère mettre l'accent sur l'effectivité du service et la qualité proprement dite du produit au détriment de la publicité.

l'entreprise. Ce concept sous entend également les possibilités offertes aux membres du personnel, pour améliorer et optimiser leurs connaissances de base ; pour acquérir de nouvelles techniques et méthodes de production et /ou de gestion ; pour améliorer leur connaissance sur les produits de l'entreprise. Le but étant d'y apporter les innovations spécifiques ou, de créer de nouveaux produits de même marque ou, de marque différente ou tout simplement de la recherche en vue de mettre au point une nouvelle technologie ; un nouveau procédé de production ; ou un produit entièrement nouveau.

En réalité, la théorie du capital humain a fait l'objet de nombreuses critiques. Plusieurs autres contributions ont tenté de remettre en cause la solidité de la liaison Formation-revenu-productivité¹². Malgré toutes les imperfections qui ont été analysées, nous convenons avec Eicher (1980) que cette théorie qui bénéficie de la rigueur méthodologique de la théorie des marchés de concurrence, possède un pouvoir éducatif important, notamment quand on l'applique à l'échelle microscopique comme celui des entreprises ou des groupes sociaux restreints¹³.

Toutes ces études et analyses de travaux de plusieurs auteurs présentées pour argumenter ou soutenir l'idée de base montrent bien que les différences d'efficacité entre les entreprises s'expliqueraient mieux par un déficit de compétence, de formation et de recherche-développement dans les entreprises non efficaces et par une source de compétence et de savoir dans les plus efficaces. C'est donc pour ces raisons que nous pouvons percevoir la nécessité de prendre en compte les différentes dimensions de cet investissement immatériel dans l'entreprise.

1.1.2 Les dimensions de cet investissement immatériel dans l'entreprise

Compte tenu de ce qui précède, nous retenons pour cette étude trois principales variables : le profil de connaissance du personnel, la formation et le recyclage, la recherche-développement.

Le profil de connaissance du personnel

Il s'agit pour l'entreprise de recruter des dirigeants, des cadres, des techniciens qualifiés et ingénieurs de haut niveau. En effet, ce capital humain permet à l'entreprise de regrouper en son sein une source de réflexion, d'idées et d'intelligence nécessaires aux différents choix et options porteurs et aux différents mécanismes et méthodes pertinents de création et d'accroissement de la valeur.

Nous choisirons d'apprécier cette variante à partir des variables telles que : le niveau de qualification et d'encadrement permanent ; le niveau minimal pour être recruté à un poste de cadre dans l'entreprise ; le taux de personnes spécialistes dans leurs tâches dans l'entreprise ; la perception de l'entreprise sur

12 Cf. Spence D., "Job market signaling", in "Quarterly Journal Economics", Vol. 45, 1973, pp. 355 - 362.

13 Voir J.C.Eicher – L.L. Garboua, "Op. Cit".

l'apport d'un personnel qualifié et de haut niveau dans la gestion et la performance de l'entreprise ; le profil du principal dirigeant.

La formation et le recyclage

La formation et le perfectionnement¹⁴ doivent permettre à l'homme en tant que ressource de se distinguer dans un contexte ultra compétitif et de faire gagner des parts de bénéfice à son entreprise. La formation est un outil de développement de la performance humaine ; elle représente 75% des moyens d'adaptation de l'homme à son environnement (Mahe de boislandele, 1999). Elle est un enjeu primordial dans la bataille et la quête d'un personnel performant et compétent pour des meilleurs résultats. En effet, Feudjo¹⁵ note que plus l'entreprise forme son personnel, plus ce dernier devient apte à « s'autoformer », à « s'autoperformer » ; ce qui est perçu par tous comme un véritable moteur de performance de l'homme et de l'entreprise.

Revenant au cas Bosch ci-dessus, Robert Bosch était très attentif à la formation de ses employés. Dès 1913, il a créé une section d'apprentissage avec un atelier industriel de formation professionnelle au sein de l'entreprise. Selon Maugis (2013) les ouvriers pouvaient ainsi se familiariser à l'utilisation des tours, d'usinage et de fraisage, ainsi qu'à l'assemblage. Cette tradition de l'apprentissage est toujours très vivace en Allemagne en générale, et, dans le groupe Bosch en particulier. La quasi-totalité des dirigeants sont des anciens trainees (apprentis). Même en France, le groupe ne recrute pas forcément les personnes issues des écoles ou des universités les plus prestigieuses, mais plutôt des personnes ayant des capacités à encadrer et à motiver, qualités qui ne sont pas nécessairement celles qui conduisent à l'obtention des diplômes les plus brillants.

Cette variante pourra être appréhendée par le type de formation offerte au personnel, les dépenses y afférentes, l'importance que l'entreprise attache à la formation et au recyclage, la proportion des personnes bénéficiant régulièrement des offres de formation dans l'entreprise, etc.

La recherche –développement

L'examen, l'analyse, la maîtrise et la mise en œuvre du savoir dans les organisations sont la mission spécifique de la division chargée de la recherche et du développement. Elle peut même se situer au même niveau hiérarchique que les autres grandes fonctions de l'entreprise. Maugis (2013) pense que Robert Bosch était un obsessionnel de la qualité. Il disait à cet effet : « *il m'est intolérable qu'à l'examen de l'un de mes produits, quelqu'un puisse prouver que je réalise une qualité médiocre. C'est pourquoi j'ai toujours essayé de fournir un travail qui satisfasse à tout examen objectif, c'est-à-dire le meilleur du meilleur* ». Il estimait qu' « *on doit toujours tendre à l'amélioration de l'existant. Personne ne doit se satisfaire de ce qui est atteint, mais au contraire essayer,*

¹⁴ Le perfectionnement est un aspect particulier de la formation qui vise à adapter l'homme au travail.

¹⁵ J.R. Feudjo, « Op. Cit », p. 199.

constamment, de faire son travail encore mieux » en bref, il définissait ainsi selon Maugis dès 1921, le « *Kaisen* », c'est-à-dire le principe de l'amélioration continue, qui a fait le succès de l'industrie japonaise cinquante ans plus tard. Ainsi, l'innovation fait partie de l'ADN du groupe. En revanche, Bosch avait un flair particulier pour comprendre le bénéfice que ses clients pourraient tirer d'une nouvelle technologie, et il estimait que son principal mérite consistait à savoir s'entourer de personnes compétentes.

Cette variante de l'immatériel sera approchée par deux variables : la proportion des dépenses en recherche développement, et l'existence dans l'entreprise d'une fonction, d'un service ou d'une division chargée de la recherche développement et/ou l'existence des accords de partenariat avec un ou plusieurs centres de recherche et/ou de formation pour celle des entreprises ayant externalisé cette activité.

Globalement, comme résultante du profil de connaissance du personnel, de la recherche et développement, de la formation et du recyclage, le CHI va se traduire par la présence dans l'entreprise d'un ensemble de concepts et d'outils auxquels les managers se réfèrent dans leurs actes quotidiens de gestion. Le tableau en annexe 1 présente l'essentiel des indicateurs qui peuvent dans ce cadre, être utilisés dans les organisations.

1.1.3 L'influence du capital humain et intellectuel sur l'information de gestion

Notons le fait que plusieurs grands auteurs contemporains de management, consacrent régulièrement des parties entières de leurs travaux aux questions de formation au management. Néanmoins, il nous semble difficile d'admettre que le capital humain et intellectuel agisse directement sur l'efficacité du système de gestion de l'organisation sans la production et l'utilisation d'une information de gestion. En d'autres termes, pour que le capital humain et intellectuel influence l'efficacité du système de gestion, il faut au préalable que ce capital humain et intellectuel ait permis de produire et d'utiliser une bonne information de gestion pour la prise de décision dans l'organisation¹⁶. Nous estimons donc que le facteur capital humain et intellectuel est explicite à la production et à l'utilisation de l'information de gestion, mais implicites à l'amélioration de l'efficacité du système de gestion des organisations. Nous pouvons alors noter que la connaissance permet nécessairement d'améliorer la qualité de l'information de gestion. Et pour avoir une information de gestion pertinente, il faut être capable et disposé à apprendre, il faut se recycler, il faut en permanence accepter le principe de la recherche-développement en vue d'améliorer les acquis ; bref, il faut développer le capital humain et le capital intellectuel. C'est dire que le capital humain et intellectuel détermine fondamentalement la qualité

¹⁶ Dans nos investigations, nous avons rencontré quelques cas de figures illustrant cette analyse : d'une part des organisations qui possèdent de bons CHI en leur sein, mais produisent des IG de mauvaise qualité ou n'en produisent pas ; d'autre part, des organisations possédant de bons CHI et produisant des IG de qualité, mais qui s'abstiennent ou négligent de les utiliser pour les décisions de gestion.

l'information de gestion¹⁷ qui, à son tour influence nécessairement la décision de gestion et par conséquent, agit de façon significative sur l'efficacité du système de gestion de l'entreprise.

1.2 Une information comptable et financière qui améliore la gestion de l'entreprise

Cette section va nous orienter par rapport à la perception de l'ICF par les managers, les caractéristiques requises pour une ICF de bonne qualité, mais aussi son rôle dans le management de l'entreprise.

1.2.1 Percevoir la notion d'ICF

L'expression « information comptable et financière », assez utilisée, semble souvent floue dans la mesure où d'autres notions comme états comptables et financiers, données comptables expriment généralement la même perception.

Chapellier (1997) parle de données comptables de gestion pour désigner l'information comptable et financière. D'autres encore Michailesco (1997 et 2009) Capron (1990) utilisant la notion d'information diffusée contenue dans les états comptables devant respecter une éthique que traduit l'impératif de qualité, pensent qu'il s'agirait plutôt du message véhiculé par ces données comptables. Quant à Gordon (1996) l'information comptable et financière représente les données transformées sous une forme significative pour la personne qui la reçoit; elle a une valeur réelle (ou perçue) pour ses décisions et ses actions. Ainsi, la valeur de l'information comptable et financière est liée aux décisions qu'elle permet de prendre.

Par ailleurs, bien qu'étroitement liées, nous pensons qu'une distinction peut être faite entre d'une part l'information comptable et d'autre part l'information financière. L'association américaine de comptabilité définit l'information comptable comme étant une donnée chiffrée relative à un phénomène passé, présent ou futur d'une entité, ceci à partir des observations selon des règles établies (Bruns, Jr., et McKinnon, 1993). L'information comptable est donc quantitative et générée suivant des règles ou normes précises. Toute information qui ne remplit pas ces conditions n'est pas comptable. Une telle définition de l'information comptable tend souvent au point de vue financier, à la limiter uniquement à des flux de trésorerie. Or cette tendance limitative rend l'information comptable peu utile à la détermination de la valeur de l'entreprise¹⁸. L'information comptable doit être comprise aussi en termes de flux fondés sur la comptabilité d'engagement dans le but de pouvoir déterminer la valeur économique de la firme (Bierman Jr., 1992).

Notons que les documents contenant les informations comptables sont la base indispensable à l'analyse financière. Les systèmes comptables sont tous

¹⁷ Et pour rester dans le cadre de notre étude, il s'agit notamment de l'information comptable et financière (ICF) que nous estimons être l'élément central de l'information de gestion des organisations.

¹⁸ Pour plus de détail voir l'article de Bigou-Laré, 2001, Op. Cit.

organisés autour de la distinction de deux documents principaux : le compte de résultat et le bilan auxquels le système comptable OHADA ajoute le tableau financier des ressources et d'emplois et les annexes (Dobill, 2013). La production de l'information financière nécessite de prendre en considération trois contraintes : les liens entre la comptabilité et les notions financières, les facteurs de contingence de l'analyse financière et la rationalité du processus de production. Ainsi, nous pouvons déduire qu'une information comptable est nécessairement une information financière ou sa substance, ceci pour trois raisons ci-après. Elle est généralement quantitative. Elle est presque toujours la substance essentielle de l'information financière. Elle peut dans plusieurs circonstances être utilisée de façon brute comme information financière. Pour exemples nous pouvons citer : un chiffre d'affaire sectoriel, une masse salariale, un portefeuille clients, etc. Ainsi, par ICF nous faisons allusion à toutes les données comptables et financières favorables à la prise de décision dans l'entreprise (données relatives : à la comptabilité des opérations courantes, aux travaux de fin d'exercice ; à la comptabilité des sociétés ; à l'analyse des coûts ; à l'analyse financière ; à la gestion prévisionnelle et au contrôle ; à la gestion fiscale ; etc.). En d'autres termes, c'est tout contenu informatif des nombres comptables traités par des préparateurs des chiffres (Ngantchou, 2010).

1.2.2 Apprécier la qualité de l'ICF

Selon **Lecomte** (1993), la qualité de l'ICF dépend étroitement de la qualité du processus de production. Pour être incontournable dans l'utilisation par les décideurs (**Michaïlesco**, 2009), l'ICF devrait requérir les normes de qualité suivantes: la pertinence¹⁹, la fiabilité²⁰, l'intelligibilité²¹, la comparabilité²². Quels rôles peuvent donc jouer l'ICF qui répond aux conditions de qualité, dans la gestion de l'organisation ?

1.2.3 Identifier les rôles de l'ICF dans le système de gestion

La comptabilité est la principale source de l'ICF. D'une façon simple, nous préférons à ce niveau présenter la comptabilité comme le fait de «rendre compte de la gestion». Ce principe a existé depuis la création du monde²³ et, est toujours présent même en filigrane dans tous les aspects ou domaines de la vie²⁴. Selon Colasse (2010), la comptabilité joue de multiples rôles dans les organisations et

19 La pertinence est la capacité d'une information à influencer les décisions des utilisateurs, en leur permettant soit d'évaluer les événements passés, présents et futurs, soit de confirmer ou de corriger leurs évaluations passées. .

20 La fiabilité repose sur l'absence de biais ou d'erreur notable dans l'information communiquée et la représentation de la réalité. Cette représentation fidèle dépend de la validité et de l'absence d'erreur dans la description, de la recherche de la substance, de la vérifiabilité, de l'objectivité, de la prudence, de l'exhaustivité. .

21 L'intelligibilité est la compréhension de l'information pour les utilisateurs, censés posséder une connaissance raisonnable de l'activité économique, de la comptabilité, et, avoir la volonté d'étudier l'information avec la diligence appropriée.

22 La comparabilité de l'information s'apprécie à la fois dans le temps et dans l'espace. Dans le temps, la comparabilité de l'information permet d'identifier les tendances de la position et des performances financières de l'entreprise. Dans l'espace, la comparabilité des états financiers de différentes entreprises permet d'évaluer leurs positions financières relatives et leur évolution ainsi que leurs performances.

23 Le premier livre de la Bible (Genèse) nous relate l'histoire d'Adam et Eve qui sont tenus de rendre compte à leur créateur dès leur premier acte de gestion dans le jardin d'Eden.

24 vie individuelle, en couple, en famille, en association, dans son poste de travail, en organisation, en entreprise, dans la société en général.

dans la société²⁵. Ce qui permet selon Rocher (2012) d'identifier quatre rôles majeurs de la comptabilité à savoir : un instrument de mémoire²⁶, un outil de gestion, une preuve et un moyen de communication²⁷. Ainsi, l'information comptable (qui est la substance essentielle de l'ICF) est l'un des outils par excellence du « rendre compte » dans la mesure où elle évite l'opacité, l'incompréhension, la suspicion, les conflits, l'inefficacité et l'inefficiency. Par contre, elle favorise la lisibilité, la transparence, la clarté, la compréhension, l'efficacité et l'efficience. Elle permet aussi de contrôler en permanence l'équilibre fondamental entre les besoins de financement et les sources de financement, les emplois et les ressources, les biens et les dettes ou encore actifs et le passif.

L'utilisation de l'ICF dans les différents domaines²⁸ de gestion de l'entreprise a un impact certain. Toute décision de gestion doit être instruite et argumentée ; par conséquent il est important de collecter toutes informations pouvant influencer la décision. Il est clair que l'esprit d'entreprise a une logique rationnelle, même si la rationalité est limitée au sens de **Simon** (1960). Toute information aussi petite soit-elle, qui peut apporter un éclairage dans le processus de décision à quelque domaine ou niveau devrait être recherchée et prise en compte dans le processus. La direction générale a besoin d'un tableau de bord lui permettant d'apprécier le niveau d'évolution des différentes activités pour pouvoir redynamiser ou encourager les différents secteurs selon leur niveau de réalisation. Le service d'achat a besoin d'un tableau d'analyse comparative de coûts d'achat de matières, produits ou autres articles pour se fixer sur le choix d'un fournisseur. Le service marketing a besoin du tableau d'analyse du chiffre d'affaires par secteur ou zone géographique pour se redéployer dans une zone non exploitée ou insuffisamment exploitée. Le service juridique et fiscal a besoin des informations sur les calculs fiscaux, les calculs de dommage intérêt ou les indemnités de licenciement pour apprécier sur le plan juridique quelle action entreprendre en faveur de la société. La gestion des ressources humaines a besoin des états de paie pour apprécier la justesse et la légalité des rémunérations du personnel. La gestion financière a besoin des états financiers pour apprécier la structure financière de l'entreprise, sa capacité d'endettement, le mode de

25 La comptabilité est l'instrument qui permet de compter et, par extension, de calculer, supputer, voire même prévoir, mais elle est aussi l'instrument grâce auquel on surveille, on rend compte, on informe, on communique, on explique, on analyse, on légitime, on se justifie, on rationalise son action, on prouve et, quelquefois on manipule et on conte...à l'extérieur et à l'intérieur des organisations.

26 Vlaeminck (1979, P. 43) rappelle que : « sous leur forme primitive, les documents comptables ont été destinés à parer aux défaillances de la mémoire lorsque, par l'ampleur de leurs opérations de crédit, les commerçants se sont vus dans l'obligation de consigner par écrit certains de leur transactions. C'est la comptabilité du type « mémorial » ». De plus il note que Luca Pacioli employait aussi ce terme pour désigner un livre dans lequel le commerçant note toutes les transactions, petites ou grandes, telles qu'elles se présentent, jour par jour, heure par heure.

27 La comptabilité est surtout un langage qui permet à des individus de communiquer et de rendre compte. Labardin (2010, P. 54) souligne, « au XVIIIème siècle : le teneur de livre assure la fonction comptable que l'on assimilerait aujourd'hui à celle de comptable salarié. Il n'en va pas de même pour le comptable que le dictionnaire de l'académie française définit dès 1694 comme l'état de celui « qui est sujet à rendre des comptes ». Autrement dit, le comptable n'exerce pas une fonction, mais est défini par un état, un statut, une responsabilité ». Ainsi, rendre des comptes est un moyen de construction de la confiance entre des individus dans un environnement marqué par une asymétrie de l'information.

28 La structuration de Cohen (2001) nous semble résumer en réalité les domaines essentiels du système de gestion de l'entreprise. Nous considérons dans cette étude que le système de gestion de l'entreprise peut essentiellement être constitué de neuf grands domaines: la gestion comptable (GC), la gestion prévisionnelle et le contrôle (GPC), la gestion financière (GF), la gestion juridique et fiscale (GJF), la gestion des ressources humaines (GRH), la gestion opérationnelle et logistique (GOL), la gestion marketing et commerciale (GMC), le management stratégique (MS), les généralités.

financement. La gestion opérationnelle a besoin de l'évolution des quantités vendues, des informations sur le point mort, pour redynamiser et réorganiser le système de production. La comptabilité générale a besoin des ICF antérieures pour la comparabilité des états. La comptabilité de gestion a besoin du budget pour analyser les écarts et procéder aux réajustements.

L'ICF qui semble ainsi occuper une place centrale dans le système de gestion de l'entreprise, ne peut posséder les caractéristiques de qualité, que si le CHI exerce une influence significative sur son processus de production, mais également dans l'effectivité de son usage dans les décisions de gestion. Et, compte tenu des multiples sollicitations de l'ICF dans les décisions de gestion, nous pouvons identifier quatre indicateurs essentiels permettant d'évaluer le degré de production et le degré d'utilisation de l'ICF dans l'entreprise : l'existence effective d'un processus de production, le respect des délais de production, la qualité de l'information produite, la fréquence d'utilisation de l'information produite. D'une part les deux premiers indicateurs donnent une évaluation du niveau de production de l'ICF, et d'autre part, les deux derniers indicateurs donnent une évaluation du niveau d'utilisation de l'ICF dans l'entreprise.

1.3 Analyse logique de la relation capitale humaine et intellectuel (chi) et information comptable et financière (icf)

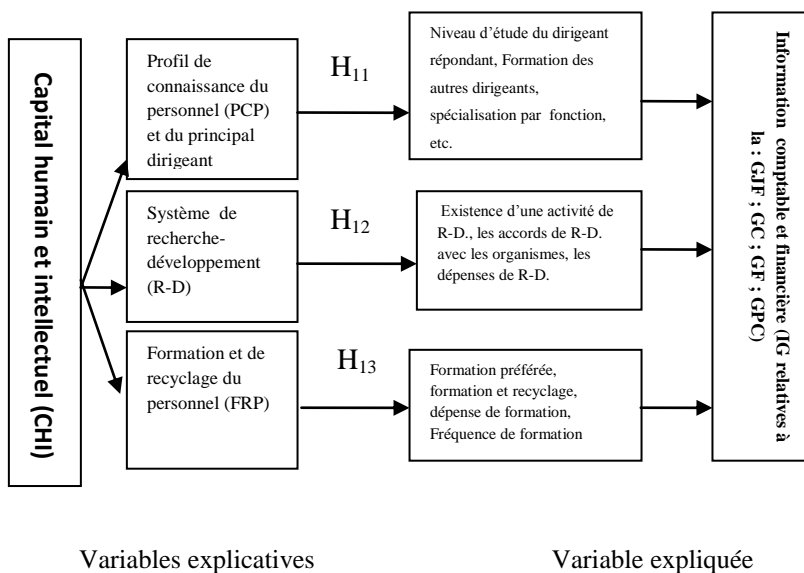
Pour mettre en exergue la relation CHI et ICF nous proposons un modèle logique à partir des concepts développés ci-dessus. Ainsi, sur la base des analyses précédentes, nous pouvons formuler l'hypothèse de base H_1 comme suit : ***Le degré d'appropriation et d'application du facteur capital humain et intellectuel influencent significativement la production et l'utilisation d'une information comptable et financière dans les entreprises camerounaises.*** Cette hypothèse peut être subdivisée en trois sous hypothèses H_{11} ; H_{12} ; H_{13} correspondant au modèle ci- après :

H_{11} : La prise en considération du profil de connaissance du personnel (PCP) et du principal dirigeant influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière dans les entreprises.

H_{12} : La mise en place opérationnelle d'un système de recherche-développement (R-D) influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière dans les entreprises.

H_{13} : La prise en compte de la formation et du recyclage du personnel (FRP) influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière dans les entreprises.

Figure 1 : Modèle de recherche²⁹



Source : les auteurs

2 - DÉMARCHE MÉTHODOLOGIE

Il est question ici de présenter les sources de données de cette étude, le procédé utilisé pour sélectionner l'échantillon d'analyse, et les outils d'analyse des données.

2.1 Sources de données

Nous avons choisi comme cadre épistémologique, le positivisme avec une démarche hypothético-déductive. En effet, pour évaluer l'influence du CHI sur l'ICF, une évolution en trois étapes a été réalisée. L'étude part d'un certain nombre de travaux théoriques et empiriques, notamment les travaux de Schultz (1963), Gravot (1993), Ndzogoué (1993), Julien (2000), Feudjo (2004), Maugis (2013) dont l'analyse du CHI semble le mieux indiqué en Afrique. Ces travaux nous ont permis de procéder à une relecture en proposant un modèle logique de la recherche. Un tableau d'opérationnalisation des concepts (en annexe 2) a été conçu sur la base des indicateurs du CHI (annexe 1) et des indicateurs de la

²⁹ IG-GJF (information de gestion relative à la gestion juridique et fiscale) ; IG-GC (information de gestion relative à la gestion comptable) ; IG-GF (information de gestion relative à la gestion financière) ; IG-GPC (information de gestion relative à la gestion prévisionnelle et au contrôle)

production et de l'utilisation de l'ICF dans les entreprises. Enfin, un questionnaire a été élaboré et administré à un échantillon de TPE et PME camerounaises. Les deux répondants sollicités étaient, soit le promoteur/dirigeant, soit le responsable administratif et financier ou le directeur administratif et financier qui à notre sens sont les mieux placés dans ces types d'entreprises. Il était question, compte tenu du degré d'influence du CHI dans ces unités, de donner une appréciation fiable sur la production de l'ICF, ou sur l'usage effectif de l'ICF disponible, dans les prises de décision.

2.2 Échantillonnage

Le site web de l'Institut National de la Statistique (INS), assez actualisé, a permis d'obtenir les répertoires des entreprises au Cameroun. Après exploration et analyse de ces différents répertoires en fonction des besoins de cette étude, c'est le répertoire des entreprises regroupées par secteur d'activité qui a été retenu. Au total 42 branches d'activité réparties dans trois secteurs pour un total de 92 608 entreprises.

Ayant opté pour un échantillonnage aléatoire compte tenu des objectifs de l'étude, il a été exclu de cette liste les branches dont les contours ne sont pas bien appréhendés et celles qui ne sont pas très adaptées au contexte de l'étude. Ce qui a permis d'éliminer 6 branches³⁰ sur les 42. Les 36 branches restantes ont été mises dans une urne et il a été procédé au tirage aléatoire du tiers, soit 12 branches qui devraient constituer notre base d'échantillonnage. Pour chacune des 12 branches, les questionnaires ont été administrés en moyenne dans 50 entreprises choisies selon la méthode des itinéraires. Ceci a permis de réduire la base d'échantillonnage à 600 entreprises qui ont été sélectionnées pour recevoir les questionnaires d'enquête. 317 questionnaires ont été retournés et après dépouillement, 214 sont retenus. Il convient de préciser qu'il avait été exclu d'administrer le questionnaire dans les multinationales ou leurs filiales ; et, chaque entreprise de l'échantillon, devrait avoir un minimum de cinq employés régulièrement immatriculés à la caisse nationale de prévoyance sociale (CNPS).

2.3 Outils d'analyse des données

L'analyse des données a été réalisée à l'aide du logiciel SPSS³¹. L'introduction des données collectées dans ce logiciel nous a permis d'obtenir l'ensemble des fréquences pour une analyse des tendances et caractéristiques des variables explicatives d'une part et expliquées d'autre part. Enfin, des tests d'indépendance du khi-deux ont favorisé les différents croisements permettant de vérifier la validité de l'hypothèse de recherche.

30 Il s'agit des branches suivantes: Sylviculture et exploitation forestière; extraction d'hydrocarbure et de produit énergétiques; autres activités extractives; Raffinerie de pétrole cokéfaction; administration publique et sécurité sociale; éducation.

31 Statistical Package for Social Science

3 - PRÉSENTATION DES RÉSULTATS

Elle, va comporter deux phases : l'analyse des données d'investigation (statistiques descriptives) et l'essai de validation de l'hypothèse d'étude.

3.1 Statistiques descriptives

La distribution des entreprises selon l'âge, le secteur d'activité et la taille a permis de constater que l'échantillon est constitué de : 91 entreprises de plus de 10 ans d'âge (42,5% du total) ; 188 entreprises indépendantes (87,9% du total) ; 68 entreprises du secteur commercial (31,8%), 125 entreprises du secteur des services (58,4%), et 21 du secteur industriel (9,8%) ; 20 entreprises de plus de 100 employés (9,3%), 73 entreprises de moins de 10 employés (34,1%) ; 33 entreprises avec plus d'un milliard de chiffre d'affaires (15,4%), 79 entreprises de moins de 30 millions de chiffre d'affaires (36,9%).

3.1.1 Données relatives au capital humain et intellectuel

Ce concept prend en compte le profil de compétence du personnel, la recherche-développement, la formation et le recyclage. Les tableaux qui suivent présentent les données empiriques recueillies selon chacune de ces orientations.

Tableau 2 : Analyse des données du profil de compétence du personnel

Dirigeants de haut niveau	Type de formation suivie						Total	
	General ou technique		Gestion des entreprises		Aucune		Eff	%
	Eff	%	Eff	%	Eff	%		
par le PCA	115,0	53,7	37,0	17,3	62,0	29,0	214,0	100
par le DG/PDG	131,0	61,2	74,0	34,6	9,0	4,2	214,0	100
par le DGA/Manager	50,0	23,4	125,0	58,4	39,0	18,2	214,0	100
par le DAF	26,0	12,1	142,0	66,4	46,0	21,5	214,0	100
par le contrôleur	38,0	17,8	126,0	58,9	50,0	23,4	214,0	100
Personnel	Ancienneté moyenne						Total	
	Moins de 5		De 5 à 20		Plus de 20		Eff	%
	Eff	%	Eff	%	Eff	%		
cadres administratifs et commerciaux	120,0	56,1	90,0	42,1	4,0	1,9	214,0	100
cadres de conception et ingénieurs	138,0	64,5	69,0	32,2	7,0	3,3	214,0	100
agents de maîtrise	106,0	49,5	103,0	48,1	5,0	2,3	214,0	100
techniciens qualifiés et	131,0	61,2	75,0	35,0	8,0	3,7	214,0	

contre maîtrise								100
ouvriers	118,0	55,1	89,0	41,6	7,0	3,3	214,0	100
Nombre de cadres spécialisés								
	Eff	%	Eff	%	Eff	%	Eff	%
<i>en administration</i>								100
<i>d'entreprise</i>	177,0	82,7	36,0	16,8	1,0	0,5	214,0	
en ressources								100
humaines	199,0	93,0	13,0	6,1	2,0	0,9	214,0	
en marketing	179,0	83,6	31,0	14,5	4,0	1,9	214,0	100
En production et								100
logistique	180,0	84,1	30,0	14,0	4,0	1,9	214,0	
<i>En comptabilité</i>								100
<i>finance</i>	172,0	80,4	40,0	18,7	2,0	0,9	214,0	
en gestion juridique et								100
fiscale	198,0	92,5	15,0	7,0	1,0	0,5	214,0	
<i>en contrôle</i>	188,0	87,9	21,0	9,8	5,0	2,3	214,0	100

Tableau 2 : Source : nos investigations

Selon nos investigations, les données concernant le profil de compétence du personnel de l'entreprise camerounaise dégagent entre autre les résultats suivants :

Au plan des types de formation suivi par les dirigeants, ces entreprises disposent en moyenne : des dirigeants de haut niveau ayant une formation générale ou technique dans 33,6% de cas (dont les PCA dans 53,7% des cas ; les DG/PDG dans 61,2% de cas ; les DGA/managers dans 23,4% de cas ; les DAF dans 12,1% de cas ; les contrôleurs dans 17,8% de cas) ; dans 19,3% de cas, ces dirigeants n'ont reçu aucune formation ; par contre, dans 47,1% de cas, ces dirigeants ont reçu une formation en gestion des entreprises (dont les DAF dans 66,4% de cas ; les contrôleurs dans 58,9% de cas ; les DGA/managers dans 58,4% de cas ; les DG/PDG dans 34,6% de cas ; les PCA dans 17,3% de cas).

Par rapport à l'ancienneté moyenne du personnel, en moyenne : dans 57,3% de cas le personnel à moins de cinq ans d'ancienneté, dans 39,8% de cas leur ancienneté se situe entre cinq et vingt ans, et dans 2,9% de cas il a plus de 20 ans d'ancienneté. Les cadres administratifs et commerciaux ont moins de cinq ans dans 56,1% de cas, entre cinq et vingt ans dans 42,1% de cas, plus de vingt ans dans 1,9% de cas.

Concernant le nombre de cadres spécialisés, en moyenne : dans 86,3% de cas, ces entreprises ont moins de cinq cadres, dans 12,4% de cas, elles ont un nombre de cadres situé entre 5 et 20, et dans 1,3% de cas elles ont plus de vingt cadres. En comptabilité-finance, elles ont moins de cinq cadres dans 80,4% de cas, entre cinq et vingt dans 18,7% de cas et plus de vingt dans 0,9% de cas. .

Tableau 3 : analyse des données relatives à la recherche-développement

Dépenses et structures de recherche	Oui		Non		Total	
	Eff	%	Eff	%	Eff	%
<i>existence division ou service RD</i>	33,0	15,4	181,0	84,6	214,0	100,0
<i>accord avec autre centre RD</i>	54,0	25,2	160,0	74,8	214,0	100,0
<i>Dépense RD nouveau produit</i>	48,0	22,4	166,0	77,6	214,0	100,0
<i>dépense RD produits existant</i>	53,0	24,8	161,0	75,2	214,0	100,0
<i>dépense RD stratégie organisationnelle</i>	29,0	13,6	185,0	86,4	214,0	100,0

Source : nos investigations

Le tableau ci-dessus appelle à quelques observations relatives à la recherche-développement (R-D). Cette enquête montre que, dans 79,7% de cas en moyenne, les TPE-PME n'ont ni structure de R-D ni budget pour la R-D., ce qui explique pourquoi dans 15,4% de cas seulement ces entreprises ont une division ou service R-D. et n'ont budgétisé les dépenses de R-D stratégie organisationnelle que dans 13,6% de cas.

Tableau 4 : Analyse des données relatives à la formation et recyclage

Source :

nos investigations	Type de formation préférée	Oui		Non		Total			
		Eff	%	Eff	%	Eff	%		
	<i>formation sur le tas</i>	103,0	48,1	111,0	51,9	214,0	100,0		
	<i>formation continue dans les centres et écoles</i>	46,0	21,5	168,0	78,5	214,0	100,0		
	<i>formation dans les séminaires</i>	75,0	35,0	139,0	65,0	214,0	100,0		
	<i>formation initiale</i>	40,0	18,7	174,0	81,3	214,0	100,0		
	<i>aucune formation</i>	30,0	14,0	184,0	86,0	214,0	100,0		
	Pourcentage moyen alloué	Aucun Eff	%	Moins de 5% Eff	%	Plus de 5% Eff	%	Total Eff	%
	<i>Aux frais de RD en 4 ans</i>	143,0	66,8	66,0	30,8	5,0	2,3	214,0	100,0
	<i>Aux dépenses de formation en 4 ans</i>	121,0	56,5	87,0	40,7	6,0	2,8	214,0	100,0

Tableau 5 : Données relatives à l'importance accordé au diplôme et à la formation et recyclage

Importance accordé	Pas ou peu		Assez		Beaucoup		Total	
	Eff	%	Eff	%	Eff	%	Eff	%
<i>Au diplôme</i>	55,0	25,7	102,0	47,7	57,0	26,6	214,0	100,0
<i>A la FR</i>	100,0	46,7	72,0	33,6	42,0	19,6	214,0	100,0

Source : nos investigations

En ce qui concerne la formation, elle est accordée au personnel dans 27,5% des cas, (formation sur le tas dans 48,1%, de façon continue dans les centres et écoles dans 21,5% des cas, en séminaires dans 35% de cas, initiale à l'embauche dans 18,7% des cas, aucune formation dans 14% de cas).

Généralement, sur une période de quatre ans, ces entreprises dans 61,7% de cas ne sont dotées d'aucun budget de recherche et de formation ; dans 35,7% de cas elles ont moins de 5% du chiffre d'affaires comme budget de recherche et de formation et plus de 5% du chiffre d'affaires dans 2,6% de cas.

Dans 47,7% de cas elles accordent assez d'importance aux diplômes ; alors que dans 46,7% de cas, elles accordent peu ou pas du tout d'importance à la FR dans leur système de gestion.

3.1.2 Données relatives aux informations comptables et financières (ICF)

L'étude du concept d'ICF (qui représente la variable expliquée dans la présente étude) a été analysée selon quatre groupes distincts d'indicateurs : les indicateurs relatifs à la production de l'ICF, les indicateurs relatifs au degré de respect de délai de production de l'ICF, les indicateurs relatifs à la qualité de l'ICF, les indicateurs relatifs à la fréquence d'utilisation de l'ICF. Les deux premiers groupes permettent d'évaluer le degré de production de l'ICF, et les deux derniers groupes permettent d'évaluer le degré d'utilisation de l'ICF dans les entreprises de l'échantillon. Les tableaux qui suivent présentent des extraits de données empiriques recueillies selon ces quatre composantes

Tableau 6 : analyse des données relatives à la production et au respect des délais de production de l'ICF

Données d'investigation	Pas du tout ou peu		Assez		Bien		Total	
	Eff	%	Eff	%	Eff	%	Eff	%
	Production de l'ICF³²							
relatives à la GJF	97,0	45,3	117,0	54,7			214,0	100,0
relatives à la GC	170,0	79,4	44,0	20,6			214,0	100,0
relatives à la GF	110,0	51,4	104,0	48,6			214,0	100,0
relatives à la GPC	100,0	46,7	114,0	53,3			214,0	100,0
Degré de respect de délai de production de l'ICF								
relatives à la GJF	155,0	72,4	59,0	27,6	0,0	0,0	214,0	100,0
relatives à la GC	45,0	21,0	70,0	32,7	99,0	46,3	214,0	100,0
relatives à la GF	93,0	43,5	32,0	15,0	89,0	41,6	214,0	100,0
relatives à la GPC	106,0	49,5	45,0	21,0	63,0	29,4	214,0	100,0

Source : nos investigations

A la lecture du tableau ci-dessus, en moyenne, la production de l'ICF dans les entreprises de l'échantillon est assez satisfaisante dans 44,3% de cas (les ICF relatives à la GJF dans 54,7% des cas ; les ICF relatives à la GC dans 20,6% de cas ; les ICF relatives à la GF dans 48,6% de cas ; les ICF relatives à la GPC dans 53,3% de cas). On note que les informations relatives à la gestion comptable et à la gestion financière ne sont presque pas du tout produites dans 79,4% et 51,4% de cas respectivement.

La production des ICF relatives à la GC est bien respectée dans 46,3% de cas, assez respectée dans 32,7% de cas et pas du tout ou peu respectée dans 21% de cas. Ce qui appelle à quelques interrogations compte tenu des réponses obtenues plus haut par rapport à la production de l'information comptable. Pourquoi ces entreprises respectent-elles plus les délais de production qu'elles ne produisent ? N'ya t-il pas un problème de qualité de l'information produite ? La contrainte fiscale n'influence t-elle pas ce comportement ? Le tableau suivant peut nous apporter quelques éléments de réponse.

32 L'ICF regroupe les informations de gestion relatives à la : gestion juridique et fiscale (GJF) ; gestion comptable (GC) ; gestion financière (GF) ; gestion prévisionnelle et contrôle (GPC).

Tableau 7 : analyse des données relatives à la qualité et à l'utilisation de l'ICF

Données d'investigation	empiriques	Pas du tout		Assez		Bien		Cumul	
		Eff	%	Eff	%	Eff	%	Eff	%
Qualité de l'ICF									
relatives à la GJF		111,0	51,9	44,0	20,6	59,0	27,6	214,0	100,0
relatives à la GC		46,0	21,5	70,0	32,7	98,0	45,8	214,0	100,0
relatives à la GF		97,0	45,3	35,0	16,4	82,0	38,3	214,0	100,0
relatives à la GPC		114,0	53,3	41,0	19,2	59,0	27,6	214,0	100,0
Fréquence d'utilisation de l'ICF									
relatives à la GJF		117,0	54,7	45,0	21,0	52,0	24,3	214,0	100,0
relatives à la GC		37,0	17,3	64,0	29,9	113,0	52,8	214,0	100,0
relatives à la GF		89,0	41,6	28,0	13,1	97,0	45,3	214,0	100,0
relatives à la GPC		100,0	46,7	46,0	21,5	68,0	31,8	214,0	100,0

Source : nos investigations

Les informations relatives à la gestion juridique et fiscale semblent de bonne qualité dans 27,6% de cas, d'assez bonne qualité dans 20,6% de cas et pas du tout de bonne qualité dans 51,9% de cas. Ce qui semble expliquer le fait que le respect des délais de production de l'information comptable n'est pas toujours lié à sa qualité, mais probablement à la contrainte fiscale.

Les chiffres du tableau montrent qu'en moyenne, dans 40,1% des cas (54,7% pour la GJF, 17,3% pour la GC ; 41,6% pour la GF ; 46,7 pour la GPC) les ICF ne sont pas du tout ou sont peu utilisées dans les entreprises de l'échantillon. Même si les informations relatives à la GC et à la GF sont utilisées dans 52,8% et 45,3% respectivement, la qualité de l'ICF et la fréquence d'utilisation de l'ICF en général dans 43% et 40,1% de cas respectivement sont peu ou pas du tout rassurantes.

Sur la base des données statistiques relatives aux deux aspects (la production de l'ICF d'une part, et, utilisation de l'ICF d'autre part), nous pouvons appréhender deux phénomènes importants.

Premièrement, les résultats montrent qu'une proportion non négligeable (dans 44,3% de cas) d'ICF est relativement produite dans les entreprises de l'échantillon, mais leurs délais de production (dans 46,6% de cas) et leur qualité (dans 43% de cas) semblent négliger. Seulement, malgré leur qualité médiocre, ces ICF sont quelques fois utilisées dans le fonctionnement de ces structures (dans 38,55% de cas). Ce qui indique un risque important de la faible performance. En effet, lorsque l'ICF n'est pas de bonne qualité (pertinente et fidèle à la fois), son utilisation pour les besoins du fisc par exemple, influence tôt ou tard, négativement la performance par le biais des redressements ou des

pénalités conséquentes. Lorsqu'elles sont utilisées pour les décisions de gestion (relations avec les partenaires, financement des activités, etc.), malgré leur qualité médiocre, les objectifs de l'entreprise sont fondamentalement inopportuns. Cette perception corrobore Obert (2014), lorsqu'il fait allusion à la norme (IASB 2008, QC 14) qui stipule qu'« *une description fidèle d'un phénomène non pertinent n'a pas d'utilité décisionnelle et une description non fidèle d'un phénomène pertinent n'aboutit pas non plus à une information utile pour la prise de décision* »

Deuxièmement, malgré l'importance de la tendance à utiliser les ICF de qualité médiocre, nous pouvons, compte tenu de nos entretiens avec ces dirigeants, estimer qu'en contexte africain, les contingences locales, liées au profil des principaux dirigeants, ne favorisent par leur perception de la nécessité d'une discipline de qualité par rapport à l'ICF à utiliser dans l'entreprise. Or, l'appropriation et l'application des principes du CHI peuvent significativement améliorer cette discipline

3.2 Essai de validation de l'influence du capital humain et intellectuel (CHI) sur la production et l'utilisation de l'ICF dans la gestion de l'entreprise camerounaise.

Sur la base du modèle de recherche élaboré plus haut, il a été vérifié le lien entre les trois composantes³³ du CHI, et, la production et l'utilisation de l'ICF dans la gestion des entreprises de l'échantillon. Ainsi, les tableaux ci-après vont résumer pour chaque composante l'ensemble des 30 tests élémentaires d'essai de validation des sous hypothèses H11 ; H12 ; H13. Nous optons de considérer que, lorsque le nombre d'hypothèses test vérifiées est supérieur ou égal à 50%, la sous hypothèse est validée. Lorsque ce nombre est inférieur à 30%, la sous hypothèse n'est pas validée. Elle est donc partiellement validée lorsque le nombre d'hypothèses tests vérifiées se situent entre 30% et 50 %.

3.2.1 Récapitulation des tests de validation du profil de connaissance du personnel (sous hypothèse H11)

La sous hypothèse H11 est énoncée comme suit : *La prise en considération du profil de compétence du personnel (PCP) et du principal dirigeant influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière (ICF) dans les entreprises.*

³³ Il s'agit : du profil de connaissance du personnel (sous hypothèse H11), de la recherche-développement (sous hypothèse H12), de la formation et du recyclage (sous hypothèse H13).

Tableau 8 : synthèse de validation de H11 (PCP³⁴ X ICF³⁵)

VI	VD	Nbre hyp tests.	Nbre hyp.vérifiées	Appréciations
PCP	pigr gc	6	1	NV (non vérifiée)
PCP	drdpi r g f	6	1	NV
PCP	qigr g p	6	2	NV
PCP	fui g r g c	6	0	NV
PCP	fui g r g p	6	1	NV
Total		30	05	validation 16,66%
Conclusion : la sous-Hypothèse H11 est non validée				

Source : *nos investigations*

A la lecture des lignes du tableau ci-dessus, nous notons qu'un seul facteur sur six montre un lien entre le profil de connaissance du personnel (PCP) et la production de l'information de gestion relative à la gestion comptable (pigr gc), et aucun avec sa fréquence d'utilisation (fui g r g c). Un seul facteur sur six montre un lien entre le PCP et le degré de respect de délai de production de l'information de gestion relative à la gestion financière (drdpi r g f). Deux facteurs sur six montrent un lien entre le PCP et la qualité de l'information de gestion relative à la gestion prévisionnelle (qigr g p), et un seul facteur sur six montre un lien avec sa fréquence d'utilisation (fui g r g p). Ce qui semble signifier que même lorsque quelques un de ces facteurs influencent la production ou la qualité de ces informations, elles sont rarement utilisées dans les décisions de gestion.

Comme récapitulatif nous observons qu'à l'issu du croisement de 30 éléments constitutifs du profil de connaissance du personnel et de 30 éléments constitutifs du phénomène de production et d'utilisation de l'information comptable et financière dans le système de gestion des entreprises de l'échantillon, 05 croisements sont vérifiés, soit un taux de validité de 16,66%. Ceci permet de conclure que la sous hypothèse H11 selon laquelle : *La prise en considération du profil de connaissance du personnel (PCP) et du principal dirigeant influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière (ICF) dans les entreprises*, n'est pas validée.

³⁴ PCP= le type de formation suivi par le DG/PDG (typfdg), le type de formation suivi par le DAF (typfdaf), l'importance accordé au diplôme lors du recrutement (impadr), le nombre de cadres spécialisés en comptabilité finance (nbcsf), le nombre de cadres spécialisés en administration de l'entreprise (nbcsae), le nombre de cadres spécialisés en contrôle (nbesc).

³⁵ ICF= pigr gc (production information de gestion relative à la gestion comptable) ; drdpi r g f (dégr de respect de délai de production de l'information relative à la gestion financière) ; qigr g p (qualité de l'information de gestion relative à la gestion prévisionnelle) ; fui g r g c (fréquence d'utilisation information de gestion relative à la gestion comptable) ; fui g r g p (fréquence d'utilisation information de gestion relative à la gestion prévisionnelle).

3.2.2 Récapitulation des tests de validation de la recherche-développement (sous hypothèse H12)

La sous hypothèse H12 est énoncée comme suit : *La mise en place d'un système de recherche-développement (R-D) influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière (ICF) dans les entreprises.*

Tableau 9 : synthèse de validation de H12 (R-D³⁶ X ICF)

VI	Variable dépendante (VD)	nbre hyp. tests	nbre hyp. Vérif	Appréciations
R-D	pigrgc	6	0	NV
R-D	drdpiirgf	6	4	V
R-D	qigrgp	6	3	V
R-D	fuirgrgc	6	1	NV
R-D	fuirgrgp	6	3	V
Total		30	11	Tx de validation 36,66%
Conclusion : la sous-Hypothèse H12 est partiellement validée				

Source : *nos investigations*

A la lecture des lignes du tableau ci-dessus, nous notons qu'aucun facteur sur six ne montre de lien entre la recherche-développement (R-D) et la production de l'information de gestion relative à la gestion comptable (pigrgc), et un seul montre un lien avec sa fréquence d'utilisation (fuirgrgc). Quatre facteurs sur six montrent un lien entre la R-D et le degré de respect de délai de production de l'information de gestion relative à la gestion financière (drdpiirgf). Trois facteurs sur six montrent un lien entre la R-D et la qualité de l'information de gestion relative à la gestion prévisionnelle (qigrgp), et trois facteurs sur six montrent un lien avec sa fréquence d'utilisation (fuirgrgp).

Le récapitulatif montre qu'à l'issue du croisement de 30 éléments constitutifs de la recherche-développement et de 30 éléments constitutifs du phénomène de production et d'utilisation de l'information comptable et financière dans le système de gestion de l'entreprise, 11 croisements sont vérifiés, soit un taux de validité de 36,66%. Ce taux se situe entre 30% et 50%, ce qui permet de conclure que la sous hypothèse H12 selon laquelle *La mise en place d'un système de recherche-développement (R-D) influence significativement la production et*

³⁶ R-D= Existence dans l'entreprise d'une division ou service de recherche-développement (exdsrd), Existence des accords avec d'autres centres de recherche ou de formation (exacrf), dépenses de recherche développement de nouveau produit (drdnp), dépenses de recherche développement de produits existants (drdape), dépenses de recherche développement de la stratégie organisationnelle et des compétences (drdoc), Tranche pourcentage moyen du CA / frais de recherche développement en 4 ans (Tpmcard).

l'utilisation de l'information comptable et financière (ICF) dans les entreprises est partiellement validée.

3.2.3 Récapitulation des tests de validation de la formation et du recyclage (sous hypothèse H13)

La sous hypothèse H13 est énoncée comme suit : *La prise en compte de la formation et du recyclage du personnel (FRP) influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière dans les entreprises.*

Tableau 10 : synthèse de validation de H13 (FRP³⁷ X ICF)

VI	Variable dépendante (VD)	nbre hyp. tests	nbre hyp. Vérifiées	Appréciations
FRP	pigrgc	6	0	NV (non vérifiée)
FRP	drdpiirgf	6	2	NV
FRP	qigrgp	6	3	V
FRP	fuiirgc	6	2	NV
FRP	fuiirgp	6	3	V
Total		30	10	Taux de validation 33,33%
Conclusion : la sous-Hypothèse H13 est partiellement validée				

Source : *nos investigations*

A la lecture des lignes du tableau ci-dessus, nous notons qu'aucun facteur sur six ne montre de lien entre la formation et le recyclage du personnel (FRP) et la production de l'information de gestion relative à la gestion comptable (pigrgc), et deux montrent un lien avec sa fréquence d'utilisation (fuiirgc). Trois facteurs sur six montrent un lien entre la FRP et le degré de respect de délai de production de l'information de gestion relative à la gestion financière (drdpiirgf). Trois facteurs sur six montrent un lien entre la FRP et la qualité de l'information de gestion relative à la gestion prévisionnelle (qigrgp), et trois facteurs sur six montrent un lien avec sa fréquence d'utilisation (fuiirgp).

Pour récapituler il faut préciser qu'à l'issu du croisement de 30 éléments constitutifs de la formation et du recyclage du personnel et de 30 éléments constitutifs du phénomène de production et d'utilisation de l'information comptable et financière dans le système de gestion des entreprises de l'échantillon, 10 croisements sont vérifiés, soit un taux de validité de 33,33%. Ce

³⁷ FRP= Préférence de la formation continue dans les centres école par l'entreprise (pfcces), Préférence de la formation dans les séminaires par l'entreprise (pfs), Préférence de la formation initiale par l'entreprise (pfi), aucune formation par l'entreprise (pfa), Importance attachée à la formation et au recyclage personnel (impafpr), Tranche Pourcentage moyen chiffre d'affaires /dépense formation en 4ans (tpmcadf).

taux se situe entre 30% et 50%, ce qui permet de conclure que la sous hypothèse H13 selon laquelle *La prise en compte de la formation et du recyclage du personnel (FRP) influence significativement la production et l'utilisation de l'information comptable et financière dans les entreprises* est partiellement validée.

Au total nous notons qu'à l'issu des croisements de variables : la sous-hypothèse H11 est vérifiée à 16,66% ; la sous-hypothèse H12 est vérifiée à 36,66% ; la sous-hypothèse H13 est vérifiée à 33,33%. Ce qui permet d'observe que l'hypothèse de recherche H1 est vérifiée à 28,88%. Compte tenu des conditions fixées de validation des hypothèses, nous pouvons avancer que l'hypothèse de recherche H1 énoncée comme suit : *Le degré d'appropriation et d'application des principes du capital humain et intellectuel influencent significativement la production et l'utilisation d'une information comptable et financière dans les entreprises camerounaises* n'est pas validée.

4 DISCUSSIONS

En partant de la théorie de la rationalité limitée (Simon, 1960), qui traite notamment du problème de compétence, de temps et de coût par rapport à l'information de gestion, d'autres travaux à sa suite ont développé le concept de rationalité du management (Scott et Mitchell, 1967 ; Likert, 1974 ; Tabatoni et Jarnious, 1975 ; Minnerath, 1982 ; Simon, 1991 ; Ndzogoué, 1993). Tabatoni et Jarnious (1975) ont ainsi mis l'accent sur trois principales composantes³⁸ de la rationalité du management qui peuvent aider l'entreprise à produire une information de gestion utile dans les prises de décision. Or, pour qu'une information de gestion, notamment l'ICF soit utile pour l'entreprise, il faut qu'elle ait les caractéristiques de qualité (Michaelesco, 2009 ; Walliser, 2012 ; Obert 2014).

En contexte africain justement, nous notons par la présente étude que la qualité médiocre de l'ICF a nécessairement un impact important sur les objectifs³⁹ d'audit par exemple. En effet, l'atteinte de ces objectifs n'est pas directement lié au système, encore moins à l'organisation matérielle mise en place dans l'entreprise. Par contre il est directement le fait de la personne physique et intellectuelle du personnel et/ou de l'auditeur (PCP), de ses connaissances et expériences acquises (FR), mais aussi de la stratégie qu'il déploie au moment de l'exercice du travail comptable ou de l'activité d'audit dans chaque entreprise (esprit d'innovation, de créativité ou de RD). Dans la réalité, l'audit est un contrôle important et régulier à réaliser dans l'entreprise. Selon Kadamaï (2016),

38 Il s'agit du système de finalisation, du système d'organisation, du système d'animation.

39 Ce sont essentiellement : l'exhaustivité (s'assurer que toutes les opérations réalisées par l'entité sont enregistrées) ; la réalité (s'assurer que les opérations enregistrées dans les livres correspondent à des transactions réelles et non fictives) ; l'exactitude (s'assurer que les transactions sont comptabilisées à leur valeur exacte) ; la valorisation (s'assurer que les transactions sont valorisées dans les livres en conformité avec les principes comptables) ; l'appartenance (s'assurer que les actifs sont la propriété de l'entité et que les passifs la concernent) ; la présentation (s'assurer que les enregistrements comptables, les centralisations, les regroupements respectent les règles de présentation du plan comptable et sont accompagnées d'une information adéquate).

le sens premier et le plus courant, du mot contrôle signifie « vérification ». Dans son deuxième sens, il signifie « maîtrise » et le contrôle doit permettre aux dirigeants de conduire efficacement leur entreprise (Berland 2009 ; Bouquin 1997, 2004, 2005). Le concept de contrôle dans une organisation apparaît comme un état de fait existant dans l'entreprise mais qui doit, par l'intervention humaine, devenir délibéré, c'est-à-dire constituer un système de contrôle transformé.

En effet, la négligence du CHI et/ou la mauvaise utilisation des acquis du CHI a plusieurs implications dans la gestion des entreprises africaines. Le système de contrôle interne, même s'il est mis en place, est difficilement fonctionnel. Les analyses prévisionnelles sont biaisées ; ce qui peut entraîner des comparaisons et analyses d'écarts non indiquées, et donc un contrôle de gestion non adéquat. La difficulté d'avoir une visibilité objective du processus de croissance de la firme amène le promoteur/dirigeant à des comportements non éthiques dans les affaires. La perception de la performance, autant par les stakeholders que par les promoteurs et dirigeants eux mêmes est tronquée, et favorise les situations de conflits et de faillite. Le financement des activités par les capitaux extérieurs devient difficile du fait que l'ICF n'est pas de bonne qualité.

CONCLUSION

Sur la base des investigations menées sur un échantillon de 214 TPE-PME camerounaises, nous pouvons noter qu'en moyenne : ces entreprises disposent des dirigeants de haut niveau ayant une formation générale ou technique dans 33,6% de cas ; dans 47,1% de cas, ces dirigeants ont reçu une formation en gestion des entreprises ; et dans 19,3% de cas, ils n'ont reçu aucune formation. Cette enquête montre aussi que, dans 79,7% de cas en moyenne, ces entreprises n'ont ni structure de R-D ni budget pour la R-D ; et généralement, sur une période de quatre ans, ces entreprises dans 61,7% de cas ne sont dotées d'aucun budget de recherche et de formation.

Par rapport à la production de l'ICF d'une part, et son utilisation d'autre part, nous pouvons appréhender deux phénomènes importants.

Premièrement, les résultats montrent qu'une proportion non négligeable (dans 44,3% de cas) d'ICF est relativement produite dans les entreprises de l'échantillon, mais leurs délais de production (dans 46,6% de cas) et leur qualité (dans 43% de cas) semblent négliger. Seulement, malgré leur qualité médiocre, ces ICF sont quelques fois utilisées dans le fonctionnement de ces structures (dans 38,55% de cas). Ce qui indique un risque important de la faible performance. En effet, lorsque les ICF ne sont pas de bonne qualité (pertinente et fidèle à la fois), leur utilisation pour les besoins du fisc par exemple, influence tôt ou tard, négativement la performance par le biais des redressements ou des pénalités conséquentes. Lorsque ces ICF sont utilisées pour les décisions de gestion (relations avec les partenaires, financement des activités, etc.), malgré leur qualité médiocre, les objectifs de l'entreprise sont fondamentalement

inoportuns. Cette perception corrobore Obert (2014), lorsqu'il fait allusion à la norme (IASB 2008, QC 14) qui stipule qu'« *une description fidèle d'un phénomène non pertinent n'a pas d'utilité décisionnelle et une description non fidèle d'un phénomène pertinent n'aboutit pas non plus à une information utile pour la prise de décision* »

Deuxièmement, malgré la qualité moins satisfaisante de l'ICF, Il ya une tendance à l'utiliser dans la gestion. Compte tenu de nos entretiens avec ces dirigeants, nous estimons qu'en contexte africain, les contingences locales liées au profil des principaux dirigeants, ne favorisent pas leur perception de la nécessité d'une discipline de qualité par rapport à l'ICF, à utiliser dans l'entreprise. Très souvent, le cadre d'éducation de ces dirigeants ne les aide pas à intégrer dans leur style de gestion, les aspects d'éthique, de discipline et encore moins de précision. Ils se contentent plus des éléments approximatifs pour gérer. Concernant les valeurs culturelles, le contexte africain semble privilégier l'oralité à l'écrit (Hernandez, 1994) ; des éléments socio-traditionnels à la rationalité (Ndzogoue, 1993) ; le clan à la compétence, et selon Kadamaï (2016), le népotisme, notamment la place de la famille, et dans une certaine mesure, de l'origine située au-dessus de toute considération prédomine encore en Afrique subsaharienne. De plus, l'environnement social constitue aussi un obstacle important avec le phénomène de l'informel, la fraude, la corruption, l'opacité des informations de gestion, etc. En outre, le croisement des variables a permis de noter que l'hypothèse de recherche H1 est vérifiée à 28,88%. Ce qui signifie que, dans 71,12% de cas, le facteur capital humain et intellectuel n'influence pas la production et l'utilisation de l'ICF dans le système de gestion des entreprises de l'échantillon. En d'autres termes, le CHI semble ne pas avoir de lien significatif avec la production et l'utilisation de l'ICF dans les entreprises. Nous pouvons donc avancer que, visiblement, malgré les programmes de recherche, de formation et recyclage qui se développent, le CHI n'influence pas nécessairement la production et l'utilisation de l'ICF dans la gestion des entreprises en contexte africain.

Comment donc comprendre ce phénomène de CHI qui se développe en Afrique, mais sans influence significative dans la gestion organisationnelle ? Peut-on l'assimiler à la situation des jeunes sans emploi qui font plusieurs formations et recyclages, et ne réussissent pas à intégrer les entreprises ? Est-ce le fait de la qualité de formation ou des diplômes reçus ? Contrairement à la rationalité du management (RM) qui a un impact positif sur la production et l'utilisation de l'ICF dans les entreprises camerounaises (Tchapnga et Kamdem, 2016), l'influence du CHI sur les mêmes phénomènes n'est pas significative. Plusieurs explications peuvent être avancées. La RM semble être un fait lié à l'organisation globale de la structure elle-même, alors que le CHI est un fait lié à l'individu. En contexte africain, la formation et le recyclage sont souvent considérés comme un moyen de consommer le budget (surtout dans le secteur public) sans une vision positive sur la performance. Le personnel et les organisations se contentent d'accumuler des recherches, formations et recyclage sans s'intéresser à la phase de la mise en application dans les entreprises. Le phénomène de contingence permet aussi d'observer des entreprises à fort potentiel de CHI (souvent même avec des promoteurs et dirigeants de haut niveau en comptabilité-finance) mais sans influence conséquente sur l'ICF produite et utilisée.

RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- Avanzini, G. (1991), *L'Ecole: d'hier à demain, des illusions d'une politique à la politique des illusions*, Toulouse, Eres.
- Baidari, B. (2005), « Les entreprises sénégalaises utilisent-elles les données comptables qu'elles produisent? », *Revue Africaine de gestion*, n° 2 Mai.
- Beillerot, J. (1982), *La société pédagogique*, Paris, P.U.F.
- Berland, N. (2009). *Mesurer et piloter la performance*, e-book, www.management.free.fr.
- Bierman, Jr.H. (1992), « In Defense of Accounting Information », *Financial Analyst Journal*, mai-juin, pp. 81-83.
- Bigou-Lare, N. (2001), « Le SYSCOA et la pertinence de l'information comptable : une analyse de la pratique dans les entreprises togolaises », *Actes du 22^{ème} congrès de l'association française de comptabilité*, Metz.
- Bouquin, H. (1997). « Contrôle », in *Encyclopédie de gestion*, Y. Simon et P. Joffre : Economica, Paris, 2^{ème} édition.
- Bouquin, H. (2004). *Le contrôle de gestion*, Presses Universitaires de France, Collection Bouquin, H. (2005). *Les fondements du contrôle de gestion*, PUF, Paris.
- Braum, A. (1989), Enseignant et/ou formateur, Paris, Les Editions d'Organisation.
- Burns, Jr. W. J., Mckinnon S.M. (1993), « Information and Managers : A Field Study », *Journal of Management Accounting Research*, 5, automne, pp. 84-108.
- Capron, M. (1990), «La comptabilité : il faut croire pour avoir confiance?», *Gérer et Comprendre*, Décembre, pp. 75-83.
- Chapellier, P. (1997). « Profil de dirigeants et données comptables de gestion en PME », *Revue internationale PME*, vol. 10(1).
- Cohen, E. (2001), *Dictionnaire de gestion*, La Découverte, Paris, 415p.
- Colasse B. (2010), *Introduction à la comptabilité*, 11^{ème} édition, Economica.
- Commissariat Général du plan, (1991), *Eduquer pour demain: Acteur et partenaires*, Paris, la documentation Française, 362p.
- Denieson, R. (1962), *The Sources of Economic Growth in the U.S.*, New – York, Mc Graw – Hill, pp. 203 – 212.
- Dobill M. (2013), *Comptabilité OHADA Tome III : Comptabilité des sociétés*, édition Karthala, et AECC, 75013 Paris, avril, 362p.
- Eicher, J.C., Garboua, L.L. (1980), « Economie de l'Education: Travaux français », Paris, Economica, pp. 11 – 25
- Essama, P., Fomba Kamga, B., Zamo-Akono, C. (2012). « *Gouvernance et performance des institutions de micro-finance au Cameroun* », *Revue Camerounaise de Management*, n° 23 (Janvier-Juin), pp.63-74.
- Fabre, M. (1992), «Qu'est-ce-que la formation», in «Recherche et formation», n° 12, pp. 119 – 131.
- Feudjo J.R. (2004), *Contribution à la connaissance des facteurs explicatifs de la rentabilité des entreprises : une étude dans le secteur manufacturier au Cameroun*, Thèse de doctorat / Gestion, 6^{ème} édition, Paris.
- Gordon, B. D. (1996). *Système d'information pour le management*, Economica, Paris, 333p.
- Gravot P. (1993), *Economie de l'éducation*, Paris, Economica, 1993, 244p.
- Hernandez, E.M., Rodriguez, M. (1988), *Etude sur les styles de management dans l'entreprise Ivoirienne*, Faculté des sciences économiques, 128p.

- Hernandez, E-M. (1994). « La gestion financière de l'entreprise informelle africaine: spécificités », *Revue Française de comptabilité*, n° 258, 07-08, pp.76-79.
- Hernandez, E-M. (2000), « Afrique : l'actualité du modèle paternaliste », *Revue française de Gestion*, mars-avril-mai.
- Hoarau, C., Teller, R., Walliser, E. (2011). Globalisation financière et revision des cadres comptables conceptuels : A-t'on tiré les leçons de la crise du capitalisme ? in Ch Haorau, J-L Malo, C. Simon (Dir.), *Comptabilité contrôle et société*, éditions Foucher : 87-99.
- Julien, P.A. (2000), "les PME à forte croissance: les facteurs explicatifs", Congrès de l'association internationale de management stratégique, Montpellier, mai 2000.
- Kadamaï, S. (2016). "Impact du népotisme sur l'efficacité du système de contrôle interne dans les PME familiales d'une économie en développement: cas du Cameroun », 1ère Journée d'Etude Africaine en Comptabilité et Contrôle, Colloque de UCAD, Dakar, 15 décembre.
- Labardin P. (2010), *L'émergence de la fonction comptable*, Presse Universitaire de Rennes.
- Lavigne, B., St-Pierre, J. (2002), « association entre système d'information comptable des PME et leur performance financière » *6ème congrès international francophone sur la PME*, laboratoire de recherche sur la performance des PME, Université du Québec à Trois-Rivières, Canada.
- Le Duff R. et Maisseu A. (1991), « stratégie et gestion de la technologie », *encyclopédie du management*, pp. 940-948.
- Lecomte, J. (1993), « Qualité-Evaluation de la comptabilité », *Revue Française de Comptabilité*, n° 248, Septembre, pp. 50-60.
- Likert, R. (1974). *Le gouvernement participatif de l'entreprise*, Paris, Gauthier, - Villars, 264 p.
- Mahe R. de boislandele (1999), *Gestion des ressources humaines des PME*, éd. Economica.
- Maugis, G. (2013). « Pour une éthique de l'industrie ; les enseignements du modèle Bosch », *revue française de comptabilité*, n° 463 : 50-56.
- Michaïlesco, C. (1997), "Qualité de l'information comptable" in *Encyclopédie de Gestion*, sous la Direction de Yves Simon et Patrick Joffre, 2ème édition, Economica.
- Michaïlesco, C. (2009), "Qualité de l'information comptable" in *Encyclopédie de comptabilité, Contrôle de gestion et audit (2009)*, pp 1023 - 1033
- Minnerath, R. (1982). *Les organisations malades de la science: la rationalité du management*, Paris, Beauchesne, 286p
- Morgan G. (1989), « La nature intervient ». *Image de l'organisation*, Québec, les presses de l'université de Laval ; Paris les Editions Eska, pp. 33-78. (p.76.).
- Ndzogoue, B. A. (1993). *Le problème de la performance des entreprises en Afrique : rationalité du management et efficacité des entreprises*, Thèse de doctorat en sciences de gestion, Paris 1, Panthéon Sorbonne, Paris, décembre, 475p.
- Ngantchou A. (2010), *Contenu informatif des nombres comptables, profil moral des préparateurs des chiffres et essai d'explication de la discrimination des PME sur le marché du financement bancaire*, Thèse de doctorat soutenu en vue de l'obtention du Doctorat d'état en sciences de gestion. Pp.110.
- Obert, R. (2014), « Le rôle du business model dans les états financiers », *revue française de comptabilité*, n° 473 (février) : 12-16
- Peters T. et Waterman R. (1983), *Le prix de l'excellence*, Paris, InterEditions, 360p.

- Rocher S. (2012), « Quand les Schtroumpfs s'inventent comptables », revue française de comptabilité, n° 457 (septembre) : 42-45
- Schultz, (1963), *The Economic Value of Education*, New-York, Columbia University Press.
- Scott G.W. et Mitchell R.T. (1967), *Organization Theory*, New York, Irving Press.
- Simon, H. (1960), *The New Science of Management Decision*, Harper and Row, New York
- Simon, H.A. (1991) *Sciences des systèmes, science de l'artificiel*, Paris, Dunod,
- Spence, D. (1973) "Job market signaling", in "Quarterly Journal Economics", Vol. 45, pp. 355 - 362.
- Tabatoni, P. et Jarniou, P. (1975). *Les systèmes de gestion: Politiques et structures*, Paris, P.U.F.
- Tchapnga, J. et Kamdem, D. (2016). "Rationalité du management, et information comptable et financière dans les entreprises en Afrique: *une étude empirique du cas camerounais*", 1ère Journée d'Etude Africaine en Comptabilité et Contrôle, Colloque de UCAD, Dakar, 15 décembre
- Vlaeminck J-H. (1979), *Histoire et doctrine de la comptabilité*, Editions Pragnos, Vesoul.
- Walliser, E. (2012). « Être ou ne pas être juste : (2^{ème} partie) vers de nouvelles perspectives ? », *Revue Française de Comptabilité*, n° 454 : 32-34.
- Warnier, J.P. (1993), *L'Esprit d'Entreprise au Cameroun*, Edition Karthala, 75013 Paris, 307 P.

Annexes

Annexe 1 : Tableau des indicateurs du capital humain et intellectuel		
Profil de connaissance du personnel et du principal dirigeant (PCP)	Système de recherche-développement (R-D)	Formation et recyclage du personnel (F-R)
<i>Niveau d'étude du dirigeant répondant</i>	<i>Existence d'une activité de R-D</i>	<i>Type de formation préférée dans votre entreprise</i>
		Formation sur le tas
Niveau primaire	Oui	Formation continue dans les centres et/ou écoles spécialisées.
Niveau secondaire	Non	Formation dans les séminaires
Niveau supérieur 1 ^{er} cycle		Formations initiale
Niveau supérieur 2 nd cycle		aucune
Niveau supérieur 3 ^{ème} cycle		
<i>Domaine de formation supplémentaire du dirigeant répondant</i>	<i>Existence des accords de R-D avec des organismes</i>	<i>Importance de la formation et recyclage</i>
Administration	Oui	Aucune
Gestion du personnel	Non	Très peu
Production et logistique		Assez
Marketing		Beaucoup
Comptabilité-finance		
Gestion juridique et fiscale		
<i>Formation des autres dirigeants</i>	<i>Domaines de dépenses en R-D</i>	<i>Niveau de dépense de recherche et de formation (en % du chiffre d'affaires)</i>
Technique	Développement de nouveaux produits	aucun
Générale	Amélioration de produits existants	Moins de 2%
Gestion d'entreprise	Développement de la stratégie, de l'organisation, des compétences, etc.	Entre 2 et 5%
Aucune		Entre 5 et 10%
		Plus de 10%
<i>Perception de l'importance du diplôme</i>		<i>Nombre de personnes formées tous les deux ans</i>
Pas important		aucun
Peu important		Moins de 5
Important		Entre 5 et 10
Assez important		Entre 10 et 20
Très important		Plus de 20
<i>Différents types d'effectif du personnel et leur ancienneté</i>		
Nombre de cadres administratifs et cciaux		
Nombre de cadres de		

conception et ingénieurs		
Agent de maîtrise		
Nombre de techniciens qualifiés et CM		
Nombre ouvriers		
<i>Existence de spécialisation par fonction et leur effectif</i>		
Marketing		
Comptabilité-finance		
Ressources humaines		
Production et logistique		
Administration de l'entreprise		
Droit et fiscalité		
Contrôle		

Sources : nos investigations

ANNEXE 2 : analyse des liaisons entre concepts

TABLEAU D'OPERATIONNALISATION DES VARIABLES			
DE VARIAB	Concepts	Composantes	INDICATEURS
VARIABLE EXPLIQUEE	Outils de décision (information de gestion produite et ou utilisée)	Information Financière	Production information gestion relative à la GJF
			Production information gestion relative à la GC
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Comptable et Financière	Production information gestion relative à la GF
			Production information gestion relative à la GP C
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Recherche - Développement	Degré de respect délais production information relative à la GJF
			Degré de respect délais production information relative à la GC
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Recherche - Développement	Degré de respect délais production information relative à la GF
			Degré de respect délais production information relative à la GPC
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Recherche - Développement	Qualité information gestion relative à la GJF
			Qualité information gestion relative à la GC
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Recherche - Développement	Qualité information gestion relative à la GF
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Formation et recyclage	type de formation suivi par le DG/PDG (typfdg)
			type de formation suivi par le DAF (typfdaf)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Profil de connaissance personnel	Importance accordé au diplôme lors du recrutement (impadr)
			nombre de cadres spécialisés en comptabilité finance (nbcsf)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Profil de connaissance personnel	nombre de cadres spécialisés en administration de l'entreprise (nbcsae)
			nombre de cadres spécialisés en contrôle (nbcs)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Recherche - Développement	Existence dans l'entreprise d'une division ou service de recherche-développement (exdsrd)
			Existence des accords avec d'autres centres de recherche ou de formation (exacrf)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Recherche - Développement	dépenses de recherche développement de nouveau produit (drdnp)
			dépenses de recherche développement de produits existants (drdape)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Recherche - Développement	dépenses de recherche développement de la stratégie organisationnelle et des compétences (drdoc)
			Tranche pourcentage moyen du CA / frais de recherche développement en 4 ans (Tpmcard)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Formation et recyclage	Préférence de la formation continue dans les centres école par l'entreprise (pfcces)
			Préférence de la formation dans les séminaires par l'entreprise (pfs)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Formation et recyclage	Préférence de la formation initiale par l'entreprise (pfi)
			aucune formation par l'entreprise (pfa)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Formation et recyclage	Importance attachée à la formation et au recyclage personnel (impafpr)
			Tranche Pourcentage moyen chiffre d'affaires /dépense formation en 4ans (tpmcadf)
VARIABLES EXPLICATIVES	Capital humain et intellectuel	Profil de connaissance personnel	type de formation suivi par le DG/PDG (typfdg)
			type de formation suivi par le DAF (typfdaf)

		<i>Qualité information gestion relatives à la GPC</i>
		Fréquence d'utilisation de l'information relative à la GJF
		<i>Fréquence d'utilisation de l'information relative à la GC</i>
		Fréquence d'utilisation de l'information relative à la GF
		<i>Fréquence d'utilisation de l'information relative à la GPC</i>

Sources : les auteurs