

Boniface Simo, David Kamdem et Léopold Djoutsa Wamba

Les concepts d'image fidèle et de prudence au cœur d'une ambivalence rhétorique et dialectique : une analyse diachronique (1750-1980)

Avertissement

Le contenu de ce site relève de la législation française sur la propriété intellectuelle et est la propriété exclusive de l'éditeur.

Les œuvres figurant sur ce site peuvent être consultées et reproduites sur un support papier ou numérique sous réserve qu'elles soient strictement réservées à un usage soit personnel, soit scientifique ou pédagogique excluant toute exploitation commerciale. La reproduction devra obligatoirement mentionner l'éditeur, le nom de la revue, l'auteur et la référence du document.

Toute autre reproduction est interdite sauf accord préalable de l'éditeur, en dehors des cas prévus par la législation en vigueur en France.

revues.org

Revues.org est un portail de revues en sciences humaines et sociales développé par le Cléo, Centre pour l'édition électronique ouverte (CNRS, EHESS, UP, UAPV).

Référence électronique

Boniface Simo, David Kamdem et Léopold Djoutsa Wamba, « Les concepts d'image fidèle et de prudence au cœur d'une ambivalence rhétorique et dialectique : une analyse diachronique (1750-1980) », *Comptabilités* [En ligne], 5 | 2013, mis en ligne le 03 décembre 2013, consulté le 14 février 2014. URL : <http://comptabilites.revues.org/1259>

Éditeur : IRHiS-Septentrion

<http://comptabilites.revues.org>

<http://www.revues.org>

Document accessible en ligne sur :

<http://comptabilites.revues.org/1259>

Document généré automatiquement le 14 février 2014.

Tous droits réservés

Boniface Simo, David Kamdem et Léopold Djoutsa Wamba

Les concepts d'image fidèle et de prudence au cœur d'une ambivalence rhétorique et dialectique : une analyse diachronique (1750-1980)

Introduction

- 1 L'image fidèle est généralement associée à la transparence de l'information. La transparence et la fiabilité nécessitent un cadre conceptuel comptable cohérent et pertinent. À l'épreuve du temps, ce cadre élaboré à une époque pour répondre à des problématiques spécifiques peut, à un moment donné, se révéler inadapté du fait de sa vétusté.
- 2 Logiquement donc, la comptabilité doit connaître des évolutions pour demeurer efficace. À ce propos, il est admis que la rupture d'un système oblige à réformer la comptabilité d'entreprise pour répondre aux changements du monde des entreprises. Ce qui incite les « pays en transition à adopter une comptabilité commerciale en parties doubles de type occidental »¹. Si l'expression « image fidèle » est restée présente dans le vocabulaire comptable, les scandales financiers sont persistants et alors que les réformes comptables sont supposées renforcer la crédibilité de la comptabilité, on constate que l'amplification de la crise s'accompagne de très vives critiques contre les règles comptables.
- 3 Qui dit crise de la finance, dit aussi remise en question de son « langage ». La comptabilité est-elle à l'origine de ses propres turpitudes ? Les concepts comptables sont parfois ambigus et sujets à des interprétations ; serait-ce le cas pour la convention de l'image fidèle ? Comment expliquer la coexistence séculaire entre l'image fidèle et les scandales financiers ?
- 4 C'est à la découverte de l'histoire de l'image fidèle et de ses implications comptables que nous invite cette étude. Notre intention est de montrer comment l'image fidèle a infléchi l'histoire des pratiques comptables. Le cadre de l'étude est la comptabilité des pays d'Afrique subsaharienne, historiquement liée à la France, entraînant de fait une connexion de fait entre leurs histoires comptables respectives.
- 5 Trois articulations marquent cette étude :
 - La relation entre l'évolution de l'environnement des affaires et les réformes comptables (1) ;
 - L'histoire de la comptabilité dans les pays de l'Afrique noire francophone (2) ;
 - L'analyse critique de la convention de l'image fidèle et de sa relation avec les manipulations comptables (3).

1. Environnement des affaires et réformes comptables dans une dynamique concomitante

- 6 Les réformes comptables et les nouvelles problématiques comptables viennent des changements du système économique en général. La comptabilité s'est toujours adaptée aux évolutions de l'environnement économique et social - « parfois avec du retard mais non sans lui opposer quelque résistance »² - et en particulier aujourd'hui, où la comptabilité entre, à l'instar de l'économie, dans le processus de globalisation, car la mondialisation appelle un langage commun. Puisque la comptabilité est au service de l'économie, le capitalisme est invité au débat comme un des facteurs qui impulsent les réformes comptables. Deux angles d'attaque structurent notre démarche : le rôle du capitalisme financier et les réformes comptables qui s'y adaptent.
- 7 Trois grandes étapes du capitalisme financier peuvent être distinguées :
 - Le premier capitalisme domine tout le XIX^e siècle jusqu'en 1945. C'est un capitalisme patrimonial et familial, largement solidaire des classes bourgeoises.

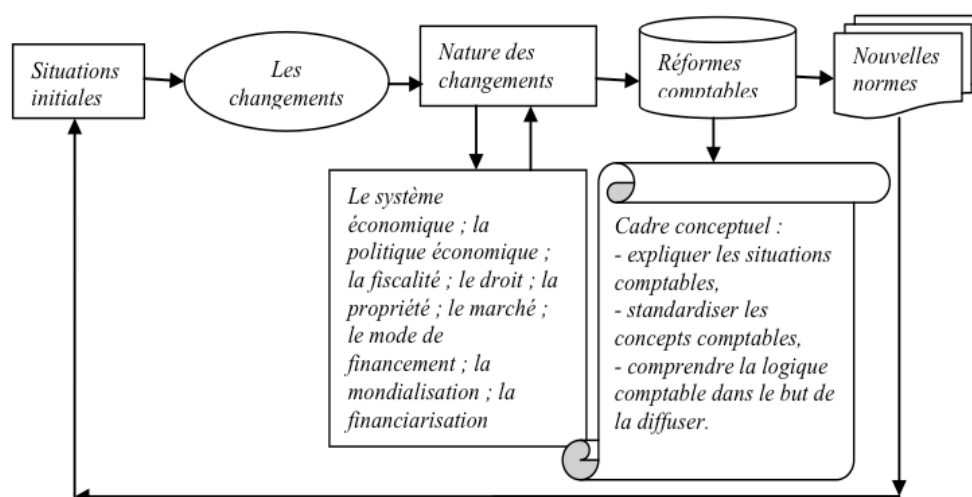
- Les « Trente Glorieuses » : de 1945-1950 jusqu'aux années 1970.
- De 1945 à 1980, l'interventionnisme économique de l'État d'après-guerre, sous l'impulsion du keynésianisme.

8 L'une des conséquences microéconomiques de la financiarisation est l'introduction des normes comptables IAS/IFRS à partir de 2005. Le développement des marchés financiers, l'importance de la transparence de l'information financière divulguée, les conséquences de la mondialisation ont fait notablement évoluer la science comptable. L'ordre des affaires ne peut favoriser l'épanouissement du système capitaliste que grâce à la comptabilité systématisée.

« L'évolution des conditions économiques, financières et sociales a engendré des situations que la comptabilité semble aujourd'hui bien en peine de traduire »³.

9 La comptabilité va réagir aux changements de l'environnement en procédant à des réformes. C'est ainsi que la comptabilité va connaître de véritables métamorphoses dont l'objectif est de relever le défi de la qualité des produits comptables.

Figure 1 : Schéma explicatif des réformes comptables



Source : les auteurs de cet article

10 L'histoire montre que les changements portent aussi bien sur la forme que sur le fond. L'annexe 1 présente l'évolution dans les formes de comptabilité alors que l'annexe 2 fait une synthèse de la littérature comptable.

2. Brève histoire de la comptabilité des pays d'Afrique noire francophone

2.1. Avant les indépendances (1960)

11 Le lien historique de dépendance politique et économique entre la France et ses colonies a eu pour conséquence le transfert des pratiques comptables françaises dans les colonies. Les plans comptables français de 1947 et de 1957 sont ainsi entrés en vigueur dans l'ensemble des pays concernés.

2.2. Après les indépendances

12 Disposer d'un Plan comptable répondant aux aspirations de développement de leur pays respectif est l'une des préoccupations des peuples d'Afrique noire francophone. Dès lors, en 1970, l'Organisation Commune Africaine et Malgache (OCAM) voit le jour au Cameroun et donne naissance au Plan OCAM. L'influence du Plan comptable français y est largement perceptible. Ce plan reste en vigueur jusqu'en 1985, date à laquelle la plupart des pays adoptent des plans nationaux.

13 En 1985, les pays de l'Union Douanière des États de l'Afrique Centrale (UDEAC) adoptent un plan comptable commun dénommé « Plan comptable OCAM-UDEAC », directement inspiré du Plan 1982 Français. Ces Plans OCAM n'ont pas de cadre conceptuel, les états

financiers comprennent uniquement le bilan et le tableau des soldes caractéristiques de gestion. Ces limites expliquent l'entrée en vigueur du Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) en 1998, prolongé en 2001 par la création de l'Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires (SYSCOHADA). Là encore, l'influence des modèles français et francophones est forte, même si le SYSCOHADA se rapproche du modèle comptable anglo-saxon par l'existence d'un cadre conceptuel et par son objectif général qui est de fournir une image fidèle de la situation et du patrimoine de l'entreprise⁴.

14 La préoccupation de l'image fidèle est donc partagée par tous les modèles comptables.

3. Des concepts à l'origine des maux comptables

15 L'efficacité comptable dépend de son aptitude à produire des informations fiables. La comptabilité est un langage qui s'appuie sur une terminologie et des règles généralement admises pour produire des documents fiables⁵ et « c'est parce que la comptabilité devient un langage précis qu'elle jouera un rôle dans le gouvernement des entreprises⁶ ». Peut-on affirmer que l'imprécision de certains concepts comptables contribue à la pratique de manipulation comptable ?

16 Deux pistes seront exploitées : L'historique des pratiques de manipulation (3.1), le lien éventuel entre ces pratiques et l'image fidèle (3.2).

3.1. Les manipulations comptables historiquement datées

17 Les manipulations comptables traversent depuis longtemps le champ de la comptabilité. Les préoccupations sous-jacentes à cette problématique portent sur la fiabilité des informations financières communiquées. Quelles sont les conditions dans lesquelles a pu émerger et se développer cette problématique ?

18 Le terme « manipulation » est défini comme une certaine capacité à augmenter ou à réduire à volonté le résultat net publié. La désinformation se manifeste doublement à la lecture des comptes consolidés et à la notation de l'entreprise. Or, la notation des entreprises (*rating*) aurait des origines très lointaines puisqu'elle remonterait à la crise financière de 1837⁷. Depuis 1882, on réclame la publicité des comptes en recommandant la publication des bilans mensuels, accompagnés d'informations sur la valeur qui y figurent et sur leur mode d'évaluation : « ... Cette publicité serait une très grande et très sérieuse garantie pour les actionnaires, elle serait aussi un frein à la témérité des sociétés qui se portent beaucoup trop facilement vers des valeurs douteuses et les spéculations hasardeuses... »⁸. En 1883, « à côté de ce qui est écrit, il y a toujours ce qui est laissé entre les lignes... »⁹. La dénonciation de l'asymétrie de l'information est perceptible. Lorsque l'on ne tentera plus d'utiliser des artifices « pour dissimuler des affaires véreuses, on ne verra pas figurer pour une somme considérable à son bilan le fameux chapitre des comptes d'ordre, sans doute ainsi nommé par antiphrase, puisqu'il fournit un moyen de comptabilité facile pour masquer commodément l'existence des désordres les plus coupables »¹⁰. En 1903, pour expliquer cette réalité, les professionnelles de la comptabilité incriminent la qualité de la réglementation : La commission craignait « de ne pouvoir formuler une loi assez compréhensive et assez précise pour déjouer la fraude... »¹¹.

3.2. Image fidèle et manipulations comptables

19 « Les concepts comptables sont des concepts intermédiaires [...] des concepts mixtes, qui résultent de l'amalgame plus ou moins réussi de concepts juridiques et de concepts économiques, amalgame qui, [...] est déterminé par l'époque et par l'environnement economico-juridique »¹². Pourtant, l'expression « image fidèle » reste présente dans l'histoire de la comptabilité. Interrogeons sa précision (3.2.1), sa cohérence, sa relation avec la manipulation (3.2.3).

3.2.1. L'image fidèle en question

20 L'analyse de la pertinence et de sa cohérence de l'image fidèle avec les principes comptables généralement admis est l'occasion de révéler la nécessité de disposer d'un cadre de référence efficace. Commençons par sa genèse pour l'analyser dans le cadre d'une continuité historique.

3.2.1.1 Genèse

- 21 1948 marque l'apparition de ce concept sous la dénomination de *true and fair view*¹³ ; l'image fidèle en est une traduction approximative. Cette expression est l'émanation de la *true and correct view* énoncée en 1929 par le même texte. Il semble que la première référence à ces termes remonte au *Joint Stock Companies Act* de 1844 qui, d'une part introduit les grands principes sur lesquels est fondé le droit des sociétés actuel de la Grande-Bretagne et d'autre part, met fin au système médiéval dans lequel la constitution de sociétés passait par une charte issue du vote du Parlement. Trois temps forts marquent donc la transformation de ce concept dans le droit anglais :

Tableau 1 : Extraits des *Joint Stock Companies Acts*

de 1844	de 1929	de 1948	de 1985
La notion s'inscrit dans une volonté d'exposition complète des comptes.	Sans en préciser réellement l'environnement, on ne demande à l'auditeur que « de s'assurer si un bilan montre une image vraie et correcte. »	Il s'agit là d'une innovation majeure, bien que des textes antérieurs aient déjà utilisé, mais séparément, les mots « <i>true</i> » et « <i>fair</i> »	La nouvelle formulation presque similaire à la précédente s'inscrit dans une application des dispositions de la quatrième directive et la porte désormais sur tous les états de synthèse qui sont considérés comme un tout indissociable.

3.2.1.2 Définition

- 22 À la lecture de la quatrième directive européenne (DE), les versions allemande, anglaise, française et néerlandaise de l'article 2 alinéa 3 de cette directive traduisent cette difficulté.
- 23 La version anglaise utilise le terme « *view* », qui s'appuie sur le sens de la vue et le travail de l'intelligence, puisqu'il peut être compris à la fois de manière active - le regard sur quelque chose - et de manière passive - ce qui est vu ou de manière abstraite : l'idée -. À l'inverse, les mots allemand « *bild* » et néerlandais « *beeld* », étymologiquement identique, s'appliquent, comme le mot français « image », au résultat d'une opération technique ou intellectuelle de reproduction d'objet.
- 24 On est parvenu à une telle disparité qu'on parle de dysharmonie du concept initial ; sa polysémie, ces nuances confirment l'idée selon laquelle ce concept ne peut s'apparenter au simple respect des règles comptables. Frédéric Crampon qui nous a suggéré le titre de cette étude déclare que « le concept d'image fidèle est ambivalent, au cœur d'un processus d'appropriation langagier rhétorique et dialectique, l'image fidèle est un terme particulièrement antonymique dans la mesure où **image** est un nom à connotation rhétorique et **fidèle** un adjectif traduisant la recherche de vérité.¹⁴

3.2.2 La cohérence de l'image fidèle avec les autres conventions

- 25 La recherche de la cohérence entre les différents principes comptables est subordonnée à ce que seul le respect de l'ensemble des principes comptables permet d'obtenir l'image fidèle. Le respect de tous les principes comptables constitue un schéma inductif aboutissant à la présentation des comptes annuels donnant une certaine image fidèle. La notion d'image fidèle contenue dans la 4^e directive doit être atteinte dans le respect des principes comptables fondamentaux.
- 26 Doit-on dès lors considérer que le principe de prudence est en conflit avec l'image fidèle ?

3.2.2.1. Principe de prudence dans la littérature comptable

- 27 Ce principe remonte au XIX^e siècle, son objectif est d'entretenir la confiance des actionnaires¹⁵. L'ASB déclare que la prudence doit être considérée comme un état d'esprit, se traduisant par une évaluation scrupuleuse de toutes les incertitudes et une attention aux risques éventuels, plutôt que comme un parti pris systématique de calcul. En associant ainsi ce principe à la gestion du risque, l'idée initiale veut que le pessimisme résultant de l'utilisation du principe de prudence freine l'optimisme des dirigeants.

- 28 Puisque le principe n'est ni compris ni interprété de façon univoque, il peut être source de problème. L'expression « principe de prudence » nous renvoie à « règle de conduite » selon le dictionnaire *Robert*, elle est intimement liée à la notion du risque et à sa perception. *Le Petit Robert* définit le risque comme « l'éventualité d'un événement ne dépendant pas exclusivement de la volonté des parties et pouvant causer la perte d'un objet ou tout autre dommage ». Pour une entreprise, un risque est donc un événement incertain dont les conséquences seraient négatives pour l'entreprise, c'est-à-dire susceptibles de provoquer une sortie de ressources. « Un risque peut être potentiel (hypothétique) ou avéré. L'analyse comptable du risque fait partie des écritures de régularisation de fin d'exercice ; il peut s'agir du calcul et de l'enregistrement au Journal des provisions de toute nature ou des amortissements pour dépréciation. Reprenant le PCG 1999 article 311-3, les provisions pour risques et charges sont « des prélèvements sur les bénéfices destinés à couvrir des risques et charges nettement précisés quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent probables¹⁶ » ; l'expression « nettement précisée » rappelle que la nature du risque est clairement identifiée, même si sa survenance n'est pas certaine. Si l'événement est certain et que son échéance et son montant sont fixés de façon précise, alors l'entité enregistre une dette et non une provision.
- 29 Le PCG définit le principe de prudence comme « l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert sur l'avenir d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entreprise ». L'adjectif « raisonnable » contenu dans cette définition renvoie au jugement personnel du préparateur des comptes. La perception du risque est en effet subjective. Peut-on définir un seuil de prudence et dire si oui ou non on est trop ou peu prudent ? Tel est à notre humble avis la question qui jette le doute sur la cohérence de ce principe avec l'image fidèle.
- 3.2.2.2. Le principe du coût historique
- 30 En vue de produire l'image fidèle, l'objectif de toute évaluation n'est-il pas l'exactitude ? La probabilité d'une perte ou du niveau de dépréciation d'une immobilisation corporelle (le calcul du taux d'amortissement) sont approximatifs ; l'exactitude fait défaut. Dès lors, l'évaluation d'une dépréciation est l'occasion de manipuler.
- 31 Contrairement aux règles techniques, les principes comptables laissent toujours une certaine place à l'interprétation. Il y aurait un parti pris dans la pratique du principe de prudence ce qui a fait dire que ce principe est plus une attitude qu'un principe. L'observation des règles ne garantit pas contre le risque de fraude !

Conclusion

- 32 Notre étude cherchait à vérifier l'existence d'un lien entre de la convention de l'image fidèle et les manipulations comptables. Nous postulions que le caractère polysémique et ambivalent de cette expression est à l'origine des manipulations comptables. Nous constatons que l'idéal de l'image fidèle et son opposé, l'opacification de l'information financière, cohabitent. L'une des raisons de cette cohabitation étant le manque de précision et l'incohérence de la terminologie employée. La comptabilité est un outil évolutif, le modèle utilisé actuellement n'est pas une fin. La comptabilité a encore des potentiels inexploités, des zones à défricher, des outils à inventer. Parmi les champs à défricher, il y a celui de son vocabulaire jugé imprécis. Le risque qui fonde le principe de prudence est subjectif. Notre étude plaide en faveur d'une base conceptuelle comptable plus précise, d'un vocabulaire moins abscons.

Bibliographie

Bibliographie

- Amblard M. (1999), *Le principe d'entité comptable : une interprétation par la théorie des conventions*, Thèse, p. 226.
- Amblard M. (2000), « La théorie des conventions : une approche renouvelée du modèle comptable ? », *21^e Congrès de l'AFC*, Angers.
- Amblard M. (2002), *Comptabilité et conventions*, Paris, L'Harmattan.

- Amblard M. (2003a), « Conventions et modélisation comptable », in *Conventions et management*, Amblard éd., De Boeck, p. 61-87.
- Amblard M. (2003b), « Vers une théorie sur la dynamique des conventions », in *Conventions et management*, Amblard éd., De Boeck, p. 139-157.
- Amblard M. (2004), « Conventions et comptabilité : vers une approche sociologique du modèle », *Comptabilité contrôle audit*, Juin, p. 47-67.
- American Accounting Association (1977), *A Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance*, Sarasota, AAA.
- Autret et alii (2003), « La comptabilité peut-elle dire le vrai ? », *La Gazette de la Société et des Techniques*, n° 22, cité par Séveric Noel in Statut ontologique de la comptabilité.
- Capron M. (1993), *La comptabilité en perspective*, Paris, La Découverte.
- Casta J. F. (2000), « Théorie positive de la comptabilité », in *Encyclopédie comptabilité, contrôle de gestion et audit*, Colasse éd., Économica, p. 1223 -1232.
- Casta J. F. (2003), « La comptabilité : un cas d'isomorphisme institutionnel ? », *29^e congrès de l'AFC*, ESSEC Cergy-Pontoise.
- Casta J.-F. et Colasse B. (2001), *Juste valeur : enjeux techniques et politiques*, Paris, Économica.
- CNCC (2006), « Première publication en IFRS : résultats et enseignements », Colloque « IFRS Quels enseignements aujourd'hui ? Quelles normes pour l'avenir ? »
- Colasse B. (2005), « La régulation comptable entre public et privé », in Capron M. dir., *Les normes comptables internationales, instruments du capitalisme financier*, Paris, La Découverte, p. 27-48.
- Colasse B. (2001), *Comptabilité Générale*, Paris, Économica.
- Colasse, B. (2001), « Où il est encore question d'un cadre conceptuel français : inutile hier, improbable demain », *Revue française de comptabilité*, vol. 332, avril, p. 27-29.
- Colasse B. (2005), « La régulation comptable entre public et privé », in *Les normes comptables internationales, instruments du capitalisme financier*, Capron éd., La Découverte, p. 27-48.
- Didier et Didier (2004), *Droit commercial, tome 1 : Introduction générale, l'entreprise commerciale*, Paris, Économica.
- Dumontier P. et Raffournier B. (1998), « Why firms comply voluntarily with IAS : an empirical analysis with Swiss data », *Journal of international financial management and accounting*, vol. 9, n° 3, p. 216-245.
- Dumontier P. et Raffournier B. (1999), « Vingt ans de recherche positive en comptabilité financière », *Comptabilité contrôle audit*, numéro spécial *Les vingt ans de l'AFC*, Mai, p. 179-197.
- Durand R. (1993), « Sur les problèmes posés aux comptables du XIX^e siècle par l'évolution du droit des sociétés », *Actes du 11^e congrès de l'Association française de comptabilité*, Université de Paris-Val-de-Marne, 3-4 et 5 mai 1990, p. 267-81.
- Feuillet P. (1984), « Les grands principes de la nouvelle législation française : application aux entreprises et aux sociétés », *Revue des sociétés (Daloz)*, n° 3, juillet.
- Hoarau C. (2008), « La gestion des résultats comptables : IFRS vs US GAAP », *Revue française de comptabilité*, vol. 406, janvier, p. 20-22.
- Hoarau C. et Teller R. (2007), « IFRS : les normes comptables du nouvel ordre économique global ? », *Comptabilité contrôle audit*, décembre, n° thématique, p. 3-20.
- Jacquillat B. (2009), « En marge du G20 : revisiter les objectifs des banques centrales », *Les Echos* du 29 août ; cité par Pascal BARNETO et Georges GREGORIO in « Peut-on réconcilier juste valeur comptable et efficience des marchés financiers ? », *Revue Française de Comptabilité*, n° 435 septembre 2010, p. 32-36
- Jones T. Colvin (1995), *Accounting and the enterprise. A social analysis*, Routledge, London & New York.
- Kramer S.-N. (1994), *L'histoire commence à Sumer*, Paris, Arthaud, 1957, [Nouvelle édition Flammarion, Paris, 316 p.]
- Lemarchand Y. (1994), « Un précurseur de la normalisation comptable : Brochard de Villiers et la comptabilité des sociétés anonyme, 1818-1840 », *Gérer et comprendre*, n° 74, décembre, p. 69-82

Mueller G.G (1977), « The state of the art of academic research in multinational accounting. », The Canadian Chartered Accountant Magazine, cité par MEDHIOUB Hamdi (2007) in Les effets des facteurs économiques, culturels et institutionnels sur le développement de la comptabilité en Tunisie p. 4

Nhu Tuyền LÊ (2008), Evolution des formes comptables en contexte de transition économique, le cas du Viêt Nam, Thèse, p. 16

Obert R. (2009), « Genèse du concept de la juste valeur dans les normes comptables », Revue Française de Comptabilité, décembre.

Obert R. (2010), « Normes comptables et crise financière », Revue Française de Comptabilité, n° 435 février, p. 35.

Raffournier B. (1990), « La théorie « positive » de la comptabilité : une revue de la littérature » dans *Économie et Sociétés : série sciences de gestion*, 16, p. 137-166.

Zimmovitch H. (1999), « L'histoire et le commerce », 2^e colloque Étienne Thil, sept 99, p. 2.

Annexe 1. Synthèse des formes de comptabilités

Adjectif qualificatif	Auteur	Parution	Observations
Commerciale	Lorrimier	1808	L'auteur fait rentrer l'adjectif dans le titre en 1808
	Godard	1827	Il faut attendre 1827 pour avoir une définition
Industrielle	Gazaux	1824	Sa définition renvoie aux gens industriels
En nature	Payen	1817	Recouvre le processus de production
En argent			Recouvre grosso modo les échanges monétaires
Matière			Comptabilité des quantités physiques
Industrielle	Barlet et Heudicourt	1860	Deux formes de comptabilité industrielle : Opérations relatives au cycle de fabrication ; Opérations relatives à la commercialisation de ces produits finis
Générale	Le Châtre	1865	Celle des deniers et revenus affectés aux dépenses générales de l'État, par opposition à celle des départements, des communes ou des établissements publics (Le Châtre, 1865)
Auxiliaire	Guilbault	1866	Ils proposent tous une distinction qui repose sur la division du travail (livres généraux et livres particuliers)
	Barillot	1887	
	Quintard	1913	
Analytique, Synthétique	Guilbault	1880-1914	La notion de « synthétique » est utilisée par Guilbault et est synonyme de « générale », Léauté et Guilbault, 1903, p. 275.
Financière, Industrielle	Erwing, Cragg et Thompson	1924	Ils mettent l'accent sur la finalité, la première rend compte, la seconde permet de diriger
Générale	Plans comptables	1942	Consécration de la séparation d'un côté de la

			comptabilité générale, financière ou commerciale et un compte de pertes et profits, d'autre part des prix de revient d'exploitation ou industrielle
Analytique d'exploitation		1947-1957 1982	Consécration
Financière De gestion			Apparaissent plus tard traduction de <i>Financial accounting</i> et <i>Management accounting</i>

Source : synthèse des auteurs.

Annexe 2 : Dynamique de la pensée comptable de 1750 à 1850

Année de parution	Système économique en vigueur	Titre de l'ouvrage et auteurs	Observations de Romain Durand ¹⁷
1750 1751-1766 1758 1760 1763	Lumières et première Révolution Industrielle	Formation des Country banks <i>L'encyclopédie ou dictionnaire raisonné des arts, des sciences et des métiers</i> <i>Les maximes générales du gouvernement économique d'un royaume agricole</i> , Quesnay <i>La comptabilité camérale, mode de tenue de comptabilité publique</i> , Chambre Impériale de Comptabilité Crise financière	
1795		<i>La tenue des livres rendue facile</i> , Edmond Degrange(s)	Ce livre sonne le glas de la vieille comptabilité « à l'italienne », réclame la totalisation des colonnes du Journal et incite de nombreux auteurs, dont Degrange(s) père, à recourir au contrôle arithmétique de manière plus systématique. La vieille comptabilité marchande répondait mal aux défis de la révolution industrielle et aux nouvelles philosophies économiques. Ses capacités d'adaptation et ses capacités de traitement sont prises en défaut. Le XIX ^e siècle bénéficie de cette attitude critique
1796		<i>English system of book-keeping</i> , Edwards T. Jones	
1800		<i>British-Indian book-keeping</i> , J.W. Fulton	L'auteur lie les résultats économiques de l'entreprise à la variation du compte capital
1803		<i>Institutions commerciales...</i> , Pierre Boucher ed.	Intéressant ouvrage qui fait le point des différentes méthodes comptables offertes aux utilisateurs du temps.
1817		<i>Essai sur la tenue des livres d'un manufacturier</i> , Anselme Paven .	L'auteur est chef d'entreprise.
1817		<i>Comptable général</i> , J.-S. Quiney,	Ouvrage précurseur sur le terrain des procédés pratiques : feuillet mobile, comptes par objets à fabriquer, etc.
		<i>Double entry ...</i> de F.W. Cronhelm,	Qui fait une démonstration algébrique complète du jeu des comptes en partie double. Cette approche était déjà présente chez l'italien Forni et se généralisera sur

			le plan théorique à la fin du XIX ^e . C'est au cours des années 1940 qu'elle deviendra classique dans l'enseignement de la comptabilité.
1818		Instruction ministérielle sur les statuts des sociétés anonymes.	
1820	Naissance d'un Nouvel Ordre Industriel.	<i>The american system of practical accounting</i> , J.A. Bennet ed.,	Dont il y aura 41 éditions jusqu'à 1862.
1825		<i>Essai sur la comptabilité commerciale</i> , Désarnaud de Lésignan	Est considéré comme un bon exposé du système centralisateur, méthode dominante jusqu'à la banalisation des systèmes informatiques
1931		Le « Bankruptcy Act »	Va favoriser la profession de comptable indépendant
1833		<i>Tenue des livres auto-didactique, méthode française à l'usage du haut commerce et des manufactures</i> , V. Poitrat,	Commencement de la vogue des systèmes à colonnes.
1834		<i>Tenue des livres en partie double</i> , Coffy,	Réflexions intéressantes sur la nature objective des comptes.
1835		« Sociétés générales », succès de la commandite.	Début du développement des valeurs mobilières, du mouvement monopolistique, de la concentration industrielle.
1838			Projet de suppression des sociétés en commandite par actions du fait des manœuvres spéculatives devenues fréquentes.
1850		<i>Elementi di amministrazione e contabilità</i> , Francesco Villa	Depuis 1837, cet auteur insiste sur le rôle de la comptabilité comme technique accessoire de l'économie, de l'organisation et du contrôle point de vue qui s'imposera définitivement dans les années 1960.

Source : synthèse des auteurs

Notes

1 Nhu Tuyên LÊ (2008), *Évolution des formes comptables en contexte de transition économique : le cas du Viêt Nam*, Thèse de doctorat.

2 Amblard (2002).

3 Amblard (1999), p. 226.

4 Bernard Colasse, « Le SYSCOA-OHADA à l'heure des IFRS », *Revue française de comptabilité*, 425 ([21/04/2009]) et Comptabilité approfondie et révision : cours : DECF épreuve n° 6, MSTCF, DESCF / Monique Lacroix.

5 Colasse (2005).

6 Durand, (1993).

7 Alfred Neymarck, in *Revue des sociétés*, 1903, p. 407 cité par Yannick Lemarchand, *op. cit.*, p. 171.

8 Alfred Neymarck, cité par Yannick Lemarchand (1993) in *Les sources d'information et leur transmission en gestion et management*, PUSS de Toulouse, p. 179.

9 Émile Levasseur, cité par Yannick Lemarchand, *id.*, p. 170.

10 E. Zola cité par Yannick Lemarchand (2010), *Du dépérissement à l'amortissement : enquête sur l'histoire d'un concept et de sa traduction comptable*.

11 A. Neymarck, in *Revue des sociétés*, 1903, p. 407 cité par Yannick Lemarchand, *op. cit.*, p. 171.

12 Colasse (2005).

13 La « section 149 » du Companies Act de 1948 établit l'exigence de fidélité en ces termes : « tout bilan d'une entreprise doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation de la société à la fin de son

année financière, et chaque compte de profits et pertes d'une entreprise doivent donner une image fidèle du patrimoine et du profit ou de la perte de la société pour l'année financière » (traduction des auteurs).

14 Frédéric Compin, in *Dictionnaire pragmatique de comptabilité*.

15 Colasse, (2005).

16 Colasse, (2001).

17 Romain Durand in « Chronologie comptable commentée (1400-1969) », *Cahier d'études*, n° 9101. CREFIGE (Centre de Recherches Européens en Finance et Gestion) : 9101.

Pour citer cet article

Référence électronique

Boniface Simo, David Kamdem et Léopold Djoutsa Wamba, « Les concepts d'image fidèle et de prudence au cœur d'une ambivalence rhétorique et dialectique : une analyse diachronique (1750-1980) », *Comptabilités* [En ligne], 5 | 2013, mis en ligne le 03 décembre 2013, consulté le 14 février 2014. URL : <http://comptabilites.revues.org/1259>

À propos des auteurs

Boniface Simo

Enseignant-chercheur à la FSEG de l'Université de Dschang - Département de Finance et Comptabilité, BP. 110 Dschang – Cameroun - simokamgaing@yahoo.fr

David Kamdem

Professeur des Sciences de Gestion, à la FSEG de l'Université de Dschang - Département de Finance et Comptabilité, BP. 110 Dschang – Cameroun - davidkamdem@yahoo.fr

Léopold Djoutsa Wamba

Enseignant-chercheur à la FSEG de l'Université de Dschang - Département de Finance et Comptabilité, BP. 110 Dschang – Cameroun - djoutsaleo@yahoo.fr

Droits d'auteur

Tous droits réservés

Résumés

Le principal objectif de la comptabilité est de produire des états financiers qui reflètent l'image fidèle de l'entreprise. À l'épreuve de la réalité, le contenu informationnel de ces états financiers est plutôt un sujet à caution. De tout temps, c'est le mal de la comptabilité. Les réformes comptables réalisées dans une perspective d'amélioration ne semblent pas contredire ce constat. Cet échec est parfois attribué au langage comptable qualifié d'abscons. Le concept de l'image fidèle comptable associé à d'autres principes comptables aurait contribué à cette situation, il ressemble au mythe de Sisyphe. En nous situant dans l'évolution historique de la comptabilité des pays africains de la zone du franc CFA, cet article explore le champ des concepts à l'origine de maux tels que les manipulations comptables. Le principal objectif est de vérifier l'existence d'un lien entre certaines conventions comptables et les pratiques de manipulation.

The main objective of accounting is to produce financial statements that reflect the faithful image of the enterprise. In reality, the informational content of these statements should be taken with caution. Accounting reforms that were undertaken in order to ameliorate this situation seems not to have yielded the expected results. The concept of faithful accounting image, associated to other accounting principles would have contributed to this situation ; it resembles the myth of Sisyphe. Considering the historical evolution of accounting in African countries of the CFA franc zone, this study explores the conceptual fields at the origin of malpractices

such as accounting manipulation. The main objective is therefore to verify the existence of a link between certain accounting conventions and the practice of manipulation.

Das Hauptziel des Rechnungswesens ist die Herstellung der Finanzlagen, die den wahren Bild des Unternehmens entspricht. Wenn man die Realität in Betracht zieht, ist die Informationsinhalt dieser Finanzlagen eher fraglich. Und ist immer das Problem des Rechnungswesens. Die in einer Verbesserungsperspektive realisierten Rechnungsreformen scheinen nicht diese Feststellung beeinflussen zu haben. Dieser Mangel ist manchmal den unverständlichen Rechnungssprache zugeschrieben. Das Konzept des fairen Rechnungsbildverbunden mit anderen Rechnungsprinzipien hätte zu dieser Situation beigetragen, die den Sisyphos Mythos ähnlich ist. Ausgehend von der historischen Veränderung des Rechnungswesens der afrikanischen Länder der CFA-Zone untersucht dieser Aufsatz das Feld der Konzepte, die Probleme wie die Rechnungsmanipulation verursachen. Das Hauptziel ist es, den Zusammenhang zwischen manchen Rechnungskonventionen und Manipulationspraktiken nachzuprüfen.

Entrées d'index

Mots-clés : Image fidèle, prudence comptable, coût historique, manipulations, environnement des affaires, réformes comptables.

Keywords : Faithful image, principle of prudence, historical cost, Capitalism, business environment, accounting reform.

Schlagworten : Faires Bild, Rechnungsvorsichtigkeit, historischen Kosten, Manipulation, Geschäftsumfeld, Rechnungsreformen.