

## **Exigences des Parties Prenantes et Politique Comptable des Projets de Développement au Sénégal : une étude exploratoire**

**Maty Mbaye**

Doctorante à l'Université de Thiès  
Laboratoire Finance-Organisation  
Comptabilité-contrôle-stratégie (FOCS)  
Courriel : [tyma762000@yahoo.fr](mailto:tyma762000@yahoo.fr)

**Mohamed El Bachir Wade**

Professeur agrégé en sciences de gestion  
à l'Université Cheikh Anta Diop  
Courriel : [bachir.wade@cesag.edu.sn](mailto:bachir.wade@cesag.edu.sn)

### **Résumé :**

Cette communication a pour objectif d'examiner le lien entre les exigences des parties prenantes et la politique comptable des projets de développement. L'enquête par questionnaire menée auprès de 36 unités de gestion des projets de développement opérant au Sénégal nous permet de valider l'idée selon laquelle : (i) il existe une diversité de politique comptable des projets de développement ; (ii) les exigences des bailleurs des fonds et celles des ministères techniques influencent significativement la politique comptables des projets de développement.

**Mots Clés :** Projet de développement, Parties Prenantes, Politique Comptable

## 0. Introduction

Après la deuxième guerre mondiale, la communauté internationale a mis en place des institutions financières comme la Banque Mondiale, le Fond Monétaire International. Ces institutions financières ont instauré en Afrique une politique d'aide dans les domaines de la santé, de l'éducation, du développement durable, de la reproduction, en vue d'encourager la croissance économique des pays en voie de développement.

Le Sénégal, classé parmi les pays en sous-développement, n'échappe pas à cette règle. Dans ce cadre, le pays regorge de plusieurs projets dans différents secteurs et jouit d'une excellente réputation sur le plan international, tant pour les acquis politiques qui en font l'un des modèles démocratiques du continent africain, que pour la vigueur de sa gouvernance économique et sociale. En effet, depuis 2012, le nombre de conventions de financement signées équivaut à 1,24 fois celui de toutes les conventions conclues au cours des douze années précédentes. Les financements extérieurs reçus sont affectés aux secteurs prioritaires de l'économie nationale : infrastructures de transports (24,89%), agriculture (17,31%), énergie (15,35%), hydraulique et assainissement (8,43%), santé et protection sociale (8,07%) (DCEF).

Par ailleurs, il faut souligner que les financements octroyés par les bailleurs de fonds sont régis par un ensemble de conventions qui visent à spécifier les exigences en matière de la transparence dans les pratiques comptables. Or, la réglementation comptable actuelle passe sous silence les spécificités comptables des projets de développement. Dans cette optique, parler de la transparence des pratiques comptables des projets de développement implique d'aborder la question de l'influence de chaque partie prenante sur la politique comptable mise en œuvre par les unités de gestion de ces projets.

Généralement, la question de la politique comptable a été abondamment traitée dans les travaux partageant l'expérience des organisations marchandes. La plupart de ces travaux s'inscrivent dans le courant de la théorie positive de la comptabilité initié par Watts et Zimmerman (1978 ;1986). Plusieurs éléments de la politique comptable ont été abordés : Choix des méthodes comptables, divulgation de l'information, divulgation volontaire, etc. De ce fait, la politique comptable serait déterminée par les coûts politiques et les coûts contractuels auxquels sont soumises les entreprises.

Dans le cas particulier des Projets de Développement basés au Sénégal, il semble pertinent, du fait de manquements comptables causés par la non harmonisation d'un cadre comptable et des procédures de gestion, d'interroger plutôt l'influence des Parties Prenantes. Le présent article poursuit donc deux objectifs. Il vise, d'une part, à caractériser la politique comptable des projets de développement, et, d'autre part, à établir l'association entre les exigences des Parties Prenantes en matière des pratiques comptables et la Politique mise en œuvre par les projets de développement à cet effet.

Nous allons successivement rappeler le contexte théorique de la recherche puis préciser les choix méthodologiques avant de présenter et discuter les résultats obtenus.

## **1- Cadre théorique de la recherche**

Cette partie a pour objectif d'élucider les deux concepts clés de la recherche (projet de développement et politique comptable) et de proposer la théorie des parties prenantes comme cadre d'analyse de la politique comptable des Projets de Développement.

### **1.1- Acceptions et définition des projets de développement**

Les projets de développement sont considérés comme des instruments essentiels à l'exécution de la politique économique et sociale des pays sous-développés. Ils sont les aboutissements du processus de planification entrepris par ces mêmes pays pour sortir du sous-développement. Pour comprendre ce qu'est un projet, nous allons prendre la définition du PMI. ( Project Management Institut), qui définit un projet comme un processus unique consistant en un ensemble d'activités organisées et programmées comportant une date de début et une date de fin, dont la réalisation requiert des moyens humains, matériels, financiers et informationnels mis en œuvre pour atteindre des objectifs préalablement fixés ou pour résoudre un problème.

J-Y.Moines (2016, p.30) abonde dans le même sens en définissant un projet comme un processus unique, innovant, qui consiste en un ensemble d'activités coordonnées et maîtrisées comportant des étapes de début et de fin, entrepris dans le but d'atteindre un objectif conforme à des exigences spécifiques, incluant des contraintes de délais, de coûts et de technique (physico fonctionnel).La Communauté Européenne, quant à elle, définit le projet comme un ensemble d'activités visant à atteindre, dans des délais fixés et avec un budget donné, des objectifs clairement définis.

Pris dans une logique de développement, le projet est financé soit en emprunt ou de subventions sous forme d'aides au développement des secteurs primaires (agriculture, élevage, environnement, pêche, hydraulique rural, étude et la recherche) de l'économie, les infrastructures sociales de base, et vise à fournir un appui institutionnel et organisationnel par le renforcement des capacités techniques des administrations publiques et des populations villageoises.

La revue de la littérature nous a permis d'affirmer que le principal rôle des projets de développement est de réaliser des missions d'appui aux pays en développement. Leur objectif est d'améliorer le niveau de vie socio économique et d'offrir un cadre de vie favorable aux populations défavorisées.

Le financement des projets de développement passe nécessairement par la recherche de bailleurs de fonds (institutions européennes, aides américaines, le Gouvernement, les droits de l'Homme,.....) qui imposent la formalisation et la transparence des relations partenariales et

des ressources financées d'où la nécessité d'avoir un système d'information comptable fiable adapté aux besoins des bailleurs.

## 1.2- Le concept de politique comptable

Casta et Raymond (2009) définit la politique comptable comme un ensemble assez large de pratiques observées lors de l'élaboration ou de la présentation des états financiers. L'existence d'une politique comptable n'est pas un fait étonnant, du moment qu'au sein du système de normes et de règles comptables, on relève des marges de choix (Chabrak, 2000). Il s'agit plus précisément de l'ensemble des choix faits par les dirigeants sur des variables comptables qui conduisent, dans le respect des contraintes réglementaires, à façonner le contenu ou la forme des états financiers publiés (Casta (1997). De ce fait, plusieurs éléments composent la politique comptable. Pour Casta et Raymond (2009), la politique comptable peut être considérée comme un ensemble assez large de pratiques observées lors de l'élaboration ou de la présentation des états financiers :

- *le choix (ou la modification) des méthodes d'évaluation relatives aux états financiers annuels, consolidés ou semestriels, et incluant plus particulièrement le choix de modélisation de la juste valeur des actifs et des passifs ;*
- *le choix (ou la modification) des méthodes de présentation des états financiers annuels, consolidés ou semestriels ;*
- *la détermination du volume et du degré d'agrégation de l'information publiée dans les états financiers et plus particulièrement dans l'annexe des comptes annuels ou consolidés ;*
- *la détermination de l'information publiée dans le rapport de gestion relatif aux comptes annuels (ou consolidés) ainsi que dans le rapport semestriel à la charge des sociétés cotées ;*
- *la détermination de la date de divulgation de l'information financière ;*
- *la publication volontaire d'états financiers facultatifs ou d'informations relatives à la marche de l'entreprise ;*
- *le choix (ou le changement) des auditeurs externes ;*
- *le passage anticipé au référentiel de l'International Accounting Standards Board(IASB) ou l'alignement sur celui du Financial Accounting StandardsBoard(FASB) ;*
- *le choix du format de reporting et des indicateurs de performance (résultat net, résultat opérationnel, comprehensiveincom) ;*
- *l'abandon, très exceptionnel, de certains principes comptables fondamentaux, comme le principe de continuité de l'exploitation, ou de dispositions normatives clairement identifiées selon le principe d'overriding.*

La question de la politique comptable a fait l'objet de plusieurs littératures au cours de ces dernières années. Plusieurs moyens de politique comptable ont été abordés (Dumontier et Raffournier, 1999) : les choix des méthodes comptables, le changement des méthodes comptables, les prises des positions sur les projets des normes, la rapidité d'adoption des nouvelles normes, la manipulation comptable, la publication volontaire des informations comptables, les choix des auditeurs. Partant de la théorie positive de la comptabilité (1978 ; 1986), les conclusions de ces recherches attestent que la comptabilité n'est plus cet instrument de communication objectif (Chabak, 2000).

La question restant à poser est de savoir si la théorie proposée par l'école de Roscheter est pertinente dans le cadre de la politique comptable des projets de développement. D'abord, il faut souligner que les apports de la théorie positive de la comptabilité sont considérables. Cette théorie est parvenue à révolutionner la recherche comptable en proposant une approche positive de la science comptable. Toutefois, l'examen de littérature montre que plusieurs critiques ont été adressées à l'endroit de la théorie positive de la comptabilité (Lowe et al. 1983, Whittington, 1987 ; Christenson, 1983 ; Leftwich, 1983 ; Sterling (1990 ; Boland et Gordon, 1992 ; Jeanjean, 1999 ; Chabrak, 2002). Dans une revue de la littérature, Jeanjean (1999) fait remarquer que les limites adressées à l'encontre de la théorie positive de la comptabilité sont d'ordre épistémologique, théorique et méthodologique. Pour sa part, Chabrak (2000) estime que les orientations épistémologiques, théoriques et méthodologiques du courant de la théorie positive ne permettent pas d'analyser le postulat d'opportunisme. Cet auteur affirme que la théorie positive s'est contentée de présenter différentes réponses à des variables expérimentales et externes qui pourraient être complètement étrangères à l'expérience du dirigeant.

Pour combler ces limites, Chabrak (2000) propose une approche sociocognitive de la politique comptable. Dans le cadre de ce travail de recherche, nous avons jugé pertinent de recourir à la théorie des Parties-Prenantes pour mieux comprendre, selon nous, la politique comptable des projets de développement. Dans le point qui suit, nous présentons la théorie des parties prenantes et ses apports dans la compréhension de la politique comptable des projets de développement.

### **1.3- La Politique Comptable des Projets de Développement : Apports de la théorie des Parties Prenantes**

La théorie des parties prenantes s'intéresse à l'étude de la nature des relations qui relient l'organisation avec ses différentes PP (Ayadi, 2003). Elle énonce que l'entreprise est inscrite au cœur d'un ensemble de relations avec des partenaires qui ne sont plus uniquement les actionnaires (*shareholders*) comme le décrivent les théories économiques néoclassiques, mais des acteurs de nature très diverses, susceptibles d'être influencés par son activité ou de l'influencer.

Le concept de parties prenantes appelé dans le jargon anglais *stakeholders* reste encore flou malgré plusieurs tentatives de sa définition. Pour Freeman (1984,p.46), les parties prenantes représentent « tout groupe ou individu qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs de l'entreprise ».Selon Mercier (1999), les *stakeholders* sont l'ensemble des agents

pour lesquels le développement et la bonne santé de l'entreprise constituent des enjeux importants. Ces *stakeholders* sont définis par leur intérêt légitime dans l'organisation (Donaldson et Preston, 1995). La Norme ISO 26000 relative à la responsabilité sociétale définit une partie prenante comme « un individu ou un groupe ayant un intérêt dans les décisions ou activités d'une organisation ».

Par ailleurs, plusieurs auteurs ont essayé de proposer différentes classifications de parties prenantes. Carroll (1995), dans sa classification, fait la distinction entre : les PP primaires qui ont une relation formelle, officielle ou contractuelle avec l'organisation et les autres PP secondaires. Pelle-Culpin (1998) propose, en se basant sur les trois dimensions de la responsabilité sociale, la classification suivante :

- PP institutionnelles : émanant des lois, réglementations, et organismes inter organisationnels ou par des organismes professionnels propres à une industrie ;
- PP économiques : les différents types d'acteurs opérant sur les marchés sur lequel l'entreprise est positionnée ;
- PP éthiques : les organismes de pressions éthiques.

La Théorie des parties prenantes a également été reprise et appliquée à la gestion de projets. La littérature y accorde une place prépondérante puisqu'il est unanime que la « gestion » des parties prenantes représente une clé de réussite des projets (Jepsen & Eskerod, 2009; Achterkamp & Vos, 2007). Plusieurs tentatives de définition et d'identification de parties prenantes en contexte des projets ont été entreprises. Dans leurs travaux de recherche, Bourne et Walker (2006) essaient de résumer les définitions des parties prenantes existantes en contexte de projets. Pour cet auteur, les parties prenantes d'un projet sont « des individus ou groupes qui ont un intérêt ou quelque sorte de droit ou possession dans un projet, et qui peuvent contribuer à, ou être impactées par les résultats de celui-ci ».

Cette définition semble s'apparenter à celle proposée par le guide PMBOK (PMI, 2009), qui définit les parties prenantes comme des « personnes et organisations telles que les clients, les commanditaires, les entreprises réalisatrices et le public, activement impliquées dans le projet ou dont les intérêts peuvent être affectés de manière positive ou négative par l'exécution ou l'achèvement du projet ». A la lumière de ce qui précède, l'observatoire KPMG (2007) définit les parties prenantes comme des personnes qui se considèrent impliquées, de près ou de loin, dans les activités de l'association et qui, à ce titre, souhaitent y exercer un droit de regard.

De ces définitions, l'on comprend clairement qu'il existe un nombre important des parties prenantes des projets qu'il faut gérer. La gestion des parties prenantes dans un projet peut alors être définie, à la lumière de McElroy & Mills, 2003, comme le développement continu de relations avec les parties prenantes dans le but d'atteindre des objectifs communs. Dans cette perspective, Blair et Fottler (1990) définissent six étapes de la gestion des parties prenantes : 1) Identification des parties prenantes; 2) évaluation des parties prenantes; 3)

analyse et classification des parties prenantes; 4) formulation de stratégies de gestion des parties prenantes; 5) mise en œuvre des stratégies de gestion des parties prenantes; et 6) évaluation de l'efficacité du processus de gestion des parties prenantes. Dans le contexte des Projets,

Jepsen & Eskerod (2009) ont étudié la facilité d'application des directives de gestion des parties prenantes en contexte des projets. A partir d'une revue de littérature consacrée à ce sujet, ils ont résumé le processus de gestion des parties prenantes en trois étapes principales : 1) identification des parties prenantes ; 2) analyse des parties prenantes en fonction de la contribution nécessaire de leur part, leurs attentes par rapport au projet et leur pouvoir dans le projet ; et 3) le choix d'une stratégie d'influence pour chaque partie prenante.

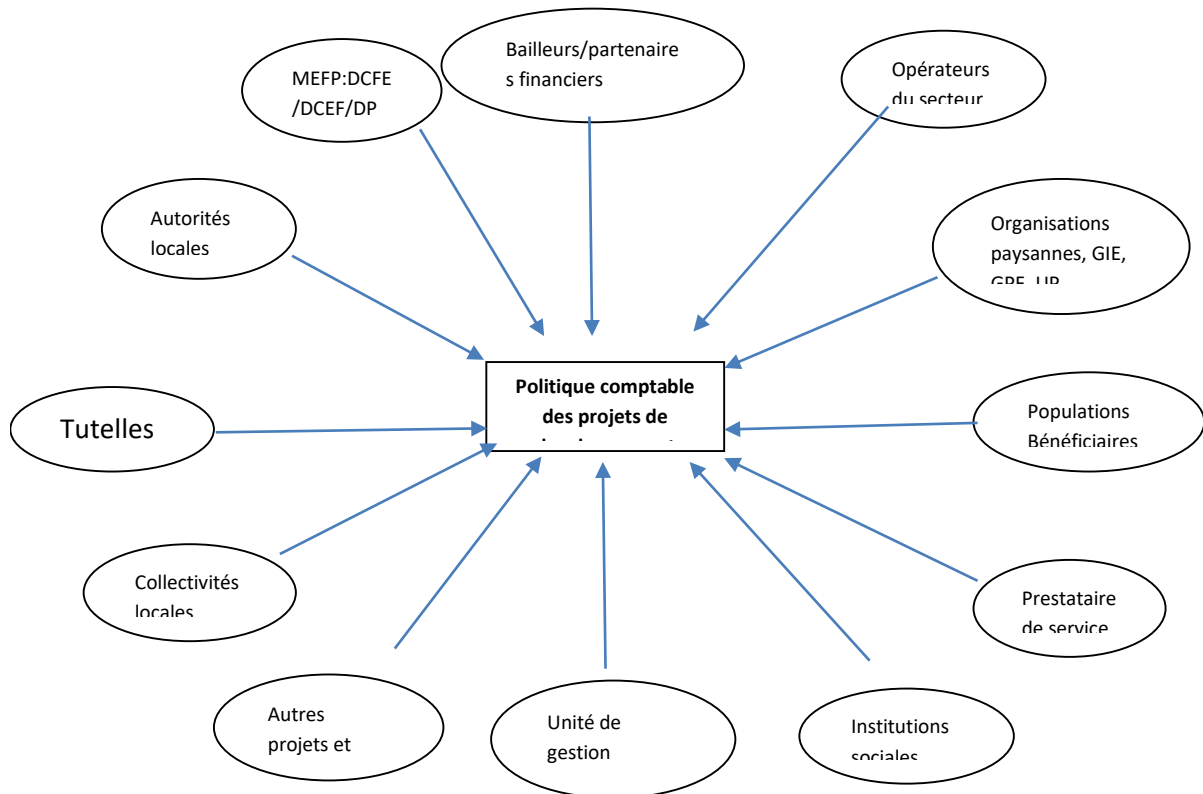
Ces auteurs ont remarqué que les étapes qui ont posé le plus de difficultés aux gestionnaires étaient l'identification des parties prenantes et des attentes de chacune d'elles face au projet. Les gestionnaires ont affirmé que toutes les personnes dans un groupe n'ont pas nécessairement les mêmes buts et intérêts, et qu'il était donc difficile de cerner les attentes d'un groupe au complet. De même, ces intérêts et attentes peuvent régulièrement changer en cours de projets, ce qui n'est pas sans complexifier l'exercice. C'est sans doute pour cette raison que l'identification a capté l'attention de plusieurs auteurs, tel que décrit ci-après.

Dans le projet de développement, plusieurs critères permettent d'identifier et évaluer les parties prenantes avec lesquelles le projet doit prioritairement parler en fonction de ses enjeux, de son contexte et de son domaine d'intervention. Il existe des parties prenantes qui ont des relations directes avec le projet ( les bailleurs de fonds, les ministères techniques, les bénéficiaires directs, les salariés,...) et celles qui n'ont pas de relations directes mais qui sont importantes pour le projet (les communautés ou les individus localement affectés ainsi que leurs représentants officiels et non officiels, les autorités gouvernementales locales ou nationales, les politiciens, les responsables religieux, des groupes et organisations de la société civile, les fournisseurs,..).

Par manque d'un guide comptable sectoriel, les projets de développement ont donc tout intérêt de prendre toutes les exigences des parties prenantes lors de la mise en œuvre de la politique comptable. Dans la pratique, il est courant d'identifier les parties prenantes internes (les bailleurs de fonds, les partenaires techniques financiers, l'Etat, l'unité de gestion des projets, les bénéficiaires directs) et les parties prenantes externes (ONG, collectivités locales, fournisseurs, les prestataires de service, la société civile, etc. Pour Wicks et Jones, (1999, p.207), les intérêts de toutes les parties prenantes possèdent une valeur intrinsèque et aucun ensemble d'intérêts n'est supposé dominer les autres. A côté de Wicks et Jones, Evan et Freeman s'inspirent du modèle de Kant qui dit que chaque partie prenante mérite une considération et qu'il faut les traiter équitablement. L'analyse des préoccupations des différents utilisateurs montre que plusieurs besoins sont communs ou même, en étant différents, peuvent être satisfaits par les mêmes informations. Le Syscoahada a, quant à lui, évoqué le principe de pertinence partagé pour montrer que l'information contenue dans les états financiers doit être fournie de façon « consensuelle » sans fondamentalement privilégier

certaines utilisateurs par rapport à d'autres. Il s'agit donc d'une information multiple (aux divers partenaires économiques) dans le cadre d'une pertinence partagée. Dans cette optique, la politique comptable des Projets de développement se définit à travers les exigences des différentes parties prenantes en matière de l'information comptable et financière. La figure 1 présente le cadre conceptuel de la politique comptable des projets de développement en fonction des exigences des Parties Prenantes.

**Figure 1 : La politique comptable des projets de développement**



La figure ci-haut montre que plusieurs acteurs peuvent influencer la politique comptable des Projets de Développement de par leurs exigences. Dans le point qui suit, nous allons présenter et justifier la méthodologie adoptée pour valider ce modèle dans le contexte Sénégalais.

## II. Méthodologie de la recherche

Nous présentons successivement les méthodes de recueil des données, la mesure des variables, l'outil d'analyse et les caractéristiques de l'échantillon.

### 2.1. Méthodes de Recueil des données et Mesure des variables

Cette étude privilégie une méthode quantitative et adopte pour une approche hypothético-déductive. Pour ce faire, elle s'appuie sur des données d'enquête recueillies auprès d'un échantillon composé de 36 répondants. L'enquête s'est déroulée en deux temps. D'abord, une pré-enquête a été conduite auprès de cinq (5) responsables financiers et administratifs des



unités de gestion des projets de développement opérant à Dakar. L'objectif de cette pré-enquête était d'améliorer le contenu du questionnaire de départ. C'est ce questionnaire amélioré qui a finalement été administré en face à face auprès des enquêtés composés notamment des responsables des Administratifs et Financiers et des comptables des unités de gestion des Projets de développement.

Le questionnaire a été confectionné en fonction des variables de modèle conceptuel élaboré dans la figure 1. Dans cette optique, il comprend deux parties. Il y a d'une part, les variables sur les exigences des Parties Prenantes, et, d'autre part, les variables relatives à la politique comptable des Projets de développement. Quatre variables ont été retenues pour mesurer le concept « Politique Comptable » : Choix de Logiciel Comptable, Choix de Méthode d'évaluation du Patrimoine, Choix de Méthode d'évaluation des existants en Stocks et le délai de Production des États Financiers. Le tableau ci dessous présente l'opérationnalisation des variables relatives au concept « Politique Comptable des Projets de développement ».

**Tableau n° 1- Opérationnalisation du concept de la Politique Comptable**

<b>Variables</b>	<b>Modalités</b>
<b>Choix du Logiciel Comptable</b>	Ciel Compta
	Tompro
	Sage Sari
	Autres logiciels
<b>Choix des Méthodes d'évaluation du patrimoine</b>	Coût Historique
	Valeur de Marché
	Autres Méthodes
<b>Choix des Méthodes d'évaluation des stocks</b>	PEPS
	DEPS
	CUMP
	Autres Méthodes
<b>Délai de Production des états financiers</b>	Un mois après la clôture de l'exercice
	Entre un mois et trois mois
	Plus de trois

S'agissant par ailleurs des variables indépendantes, nous avons retenu les exigences des bailleurs des fonds, des ministères techniques et celles des bénéficiaires des Projets de développement. Pour mesurer ces variables, il a été demandé aux enquêtés d'indiquer le niveau d'exigences de chacune des Parties Prenantes successivement en matière de logiciels

comptables, d'évaluation du patrimoine, d'évaluation des stocks et de délai de publication des états financiers en considérant pour chaque cas une échelle thématique à cinq points allant de Très Élevé à Très Faible.

## 2.2. Outil d'analyse des données

Trois outils statistiques sont mobilisés pour analyser les données collectées :

- Le Tri à Plat, pour visualiser la distribution des fréquences en fonction de chaque modalité ;
- Le test d'inférence de Khi Deux, pour établir l'association entre les variables dépendantes et les variables indépendantes. Plus précisément, il s'agira d'établir une association entre les exigences des Parties Prenantes et la Politique Comptable des Projets de développement ;
- Les Coefficients de Contingence, appuyer l'analyse de tests de d'inférence de Khi Deux. Nous considérons que l'association entre deux variables n'implique pas automatiquement une relation de causalité. Il a une forte intensité de la liaison entre deux variables lorsque la valeur de coefficient de contingence s'écarte de 0 pour se rapprocher de 0. Dans le cas contraire, il y a absence totale d'association

## III. Présentation et discussion des Résultats

Après avoir présenté la cadre théorique et justifié les choix méthodologiques de notre recherche, il est maintenant question de présenter et d'interpréter les résultats empirique. Nous présentons dans un premier temps les caractéristiques de l'échantillon avant de passer aux résultats proprement dits.

### 3.1. Caractéristiques de l'échantillon

**Tableau n°2- Caractéristique de l'échantillon**

Variable	Modalités	Effectif	%
Age	Entre 31 et 40 ans	17	47.2
	Entre 41 et 50 ans	12	33.3
	Plus de 50 ans	07	19,5
	<b>Total</b>	<b>36</b>	<b>100</b>
Genre	Masculin	28	77.8
	Féminin	08	22.2
	<b>Total</b>	<b>36</b>	<b>100</b>
Fonction	Responsable Administratif et Financier	23	63.9
	Comptable	10	27.8
	Coordonnateur du Projet	03	08.3
	<b>Total</b>	<b>36</b>	<b>100</b>

Il ressort que la majorité des enquêtés ont un âge compris entre 31 et 40 ans. Ils sont suivis de ceux ayant l'âge compris entre 41 et 50 ans. Les enquêtés de plus de 50 ans ne représentent 20% de l'échantillon. En ce qui concerne le genre, près de 78% des enquêtés sont du genre féminin contre 22% du genre masculin. S'agissant de leurs fonctions dans les Projets de développement, 6% occupent les fonctions de Responsable Administratif et Financier. Ils sont suivis de ceux occupant les fonctions de Comptable (28%). Les coordonnateurs des projets de développement ne représentent que 8% de l'échantillon.

### 3.2. Exigences de Parties Prenantes (PP) et Politique Comptable de Projets de développement

Les exigences des parties prenantes ont été scindées en trois groupes : les exigences des Bailleurs des Fonds, les exigences des Ministères techniques et les exigences des bénéficiaires des Projets de développement. Les tests statistiques d'inférence analysant la relation entre les exigences de PP en matière de l'information comptable et financière et la politique comptable de Projets de développement sont présentés dans les tableaux suivants :

**Tableau n °3- Relation entre exigences de PP et choix de Logiciel Comptable**

		Choix du Logiciel Comptable				Prob	Khi2	Coef C
		Ciel Compta	Tompro	Sage Sari	Autre			
<b>Influence perçue bailleurs de fonds</b>	<b>Total</b>	<b>6</b>	<b>18</b>	<b>2</b>	<b>9</b>	0.012	21.23	0.614
	Très élevé	0%	38.90%	100%	33.00%			
	Élevé	66.70%	22.20%	0%	44.40%			
	Ni Élevé Ni							
	Faible	0%	38.90%	0%	22.20%			
	Très Faible	33.30%	0%	0%	0%			
<b>Influence perçue Ministères techniques</b>	<b>Total</b>	<b>6</b>	<b>19</b>	<b>2</b>	<b>8</b>	0.557	4.889	0.35
	Très élevé	33.30%	36.80%	100%	50%			
	Élevé	66.70%	52.60%	0%	50%			
	Ni Élevé Ni							
	Faible	0%	10.50%	0%	0%			
	Très Faible	0%	0%	0%	0%			
<b>Influence perçue des bénéficiaires</b>	<b>Total</b>	<b>6</b>	<b>16</b>	<b>2</b>	<b>8</b>	0.806	7.722	0.441
	Très élevé	0.00%	12.50%	0.00%	0.00%			
	Élevé	33.30%	18.80%	0.00%	12.50%			
	Ni Élevé Ni							
	Faible	33.00%	37.50%	50.00%	50.00%			
	Très Faible	33.30%	25.00%	50.00%	12.50%			

Il ressort que tous les projets ayant adopté le logiciel Sage Sari estiment que les exigences des bailleurs de fonds en matière de logiciel comptable sont très élevées. Près de 39% ayant

adopté le logiciel Tompro pensent dans ce sens. Par ailleurs, 67% de projets de développement ayant choisi le logiciel Ciel Compta avancent que les exigences en cette matière sont tout simplement élevées alors que 33% d'entre elles pensent le contraire. Seules les exigences des Bailleurs des Fonds sont statistiquement liées aux choix de logiciels dans les projets de développement sous analyse (Prob =0.012 ; Khi2=21.23 ; Coefficient de Contingence = 0.614). En d'autres termes, le choix de logiciels comptables de projets de développement est dicté par les exigences des bailleurs des fonds en cette matière. Ces résultats peuvent s'expliquer par le fait que nombreux sont des bailleurs de fonds qui imposent aux projets de développement un logiciel pour la tenue de la comptabilité. Cette exigence est souvent mentionnée même au moment du recrutement du personnel comptable.

La relation entre les exigences des PP et les méthodes d'évaluation du patrimoine est présentée dans le tableau suivant :

**Tableau n°4- Relation Exigences de PP et Choix de Méthodes d'Évaluation du Patrimoine**

		Choix des méthodes d'évaluation du patrimoine			Prob	Khi2	Coef C
		Coût Historique	Valeur de marché	Autre			
<b>Influence Perçue Bailleurs De Fonds</b>	<b>Total</b>	31	3		0.667	0.717	0.158
	Très élevé	41.90%	33.30%	0.00%			
	Élevé	51.60%	66.70%	0.00%			
	Ni Élevé Ni Faible						
	Faible	6.50%	0.00%	0.00%			
	Très Faible	0.00%	0.00%	0.00%			
<b>Influence Perçue Ministères techniques</b>	<b>Total</b>	31	3		0.553	2.096	0.241
	Très élevé	32.30%	66.70%	0.00%			
	Élevé	29.00%	33.00%	0.00%			
	Ni Élevé Ni Faible						
	Faible	32.30%	0.00%	0.00%			
	Très Faible	6.50%	0.00%	0.00%			
<b>Influence perçue des bénéficiaires</b>	<b>Total</b>	29	2		0.754	1.898	0.24
	Très élevé	6.90%	0.00%	0.00%			
	Élevé	17.20%	50.00%	0.00%			
	Ni Élevé Ni Faible						
	Faible	41.40%	50.00%	0.00%			
	Très Faible	24.10%	0.00%	0.00%			

L'analyse du tableau n°4 montre que 52% de projets de développement ayant choisi le coût historique comme méthode d'évaluation du patrimoine et 33 % ayant opté pour la valeur du marché avancent que les exigences de bailleurs des fonds en cette matière sont élevées. En outre, 67% des projets de développement recourant à la méthode de valeur de marchés estiment

que les exigences des ministères techniques y sont élevées contre 32% de projets de développement ayant adopté la méthode de coût historique. Il ressort également que 50% des projets de développement utilisant la méthode de valeur de marché perçoivent très élevées les exigences des bénéficiaires des projets de développement en matières d'évaluation du patrimoine contre seulement 17% des projets de développement ayant adopté la méthode de coût historique. Aux regards de nos tests d'inférence, il faut souligner qu'il n'existe pas de relations statistiquement significatives entre les exigences des parties prenantes et les choix de méthodes d'évaluation des projets de développement. En d'autres termes, les projets de développement se réfèrent plutôt aux normes comptables en vigueur pour l'évaluation de leur patrimoine. Les exigences des bailleurs de fonds n'ont pas d'effets sur l'évaluation des patrimoines des PP au Sénégal. Il faut souligner que l'évaluation à la valeur de marché préconisé par les IFRS s'oppose au principe du coût historique retenu dans le SYSCOHADA, qui est un principe simple, objectif et prudent.

Le tableau suivant présente les résultats sur la relation entre les exigences des PP et les Choix des méthodes d'évaluation des Stocks.

**Tableau n°5- Relation exigences de PP et Choix de Méthodes d'évaluation des Stocks**

	Choix des méthodes d'évaluation Stocks					Prob	Khi2	Coef C
		PEPS	DEPS	CUMP	Autre			
<b>Influence perçue bailleurs de fonds</b>	<b>Total</b>	12	0	12	2	0.717	0.667	0.158
	Très élevé	58.30%	0.00%	41.70%	50.00%			
	Élevé	41.70%	0.00%	58.30%	50.00%			
	Ni Élevé Ni Faible	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%			
	Faible	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%			
	Très Faible	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%			
<b>Influence perçue Ministères techniques</b>	<b>Total</b>	13	0	12	12	0.068	11.75	0.551
	Très élevé	38.50%	0.00%	33.30%	50.00%			
	Élevé	7.70%	0.00%	58.30%	50.00%			
	Ni Élevé Ni Faible	46.20%	0.00%	0.00%	0.00%			
	Faible	7.70%	0.00%	8.30%	0.00%			
	Très Faible	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%			
<b>Influence perçue des bénéficiaires</b>	<b>Total</b>	11	0	12	2	7.337	0.501	0.476
	Très élevé	9.10%	0.00%	8.30%	0.00%			
	Élevé	0.00%	0.00%	16.70%	0.00%			
	Ni Élevé Ni Faible	54.50%	0.00%	25.00%	50.00%			
	Faible	27.30%	0.00%	41.70%	0.00%			
	Très Faible	9.10%	0.00%	8.30%	50.00%			

Les résultats montrent que 58% de projets de développement ayant adopté la méthode PEPS perçoivent que les exigences des Bailleurs des Fonds sont très élevées en matière de méthodes d'évaluation des stocks contre près de 42% et 58% des projets de développement adoptant les méthodes de CUMP et autres méthodes respectivement. S'agissant de ministères techniques, 39% des

Projets de développement recourant à la méthode de PEPS estiment les exigences en cette matière sont très élevées contre 50% et 33% des Projets de développement utilisant la méthode de CUMP et autres méthodes pour l'évaluation des stocks. Par ailleurs, 41.7% des enquêtés utilisateurs des méthodes non classiques pour l'évaluation des stocks avocent qu'une faible exigence des bénéficiaires des Projets de développement en cette matière contre 27% adoptant la méthode PEPS. Les tests de Khi carré montre qu'il existe une relation statistiquement significative entre les exigences des ministères techniques et les choix des méthodes d'évaluation des stocks des Projets de développement au seuil de 10% (Prob =0.068 ; Khi2 =11.75 ; Coefficient de contingence : 0.551). En d'autres termes, l'évaluation des existants en stocks des Projets de développement est plus dictée par les ministères techniques que par le référentiel comptable. Pourtant, le référentiel comptable OHADA prévoit bel et bien des normes quant à l'évaluation des stocks.

Le tableau ci-après résume la relation entre les exigences des PP et le délai de production des états financiers des projets de développement au Sénégal.

**Tableau n°6- Relation Exigences de PP et Délai de Production des États financiers**

		Délai de production des états financiers					
		un mois	1-3 mois	3 mois plus	Prob	Khi2	Coef C
<b>Influence perçue bailleurs de fonds</b>	<b>Total</b>	5	15	14	0.014	12.524	0.519
	Très élevé	20.00%	46.70%	50.00%			
	Élevé	40.00%	53.30%	50.00%			
	Ni Élevé Ni Faible	40.00%	0.00%	0.00%			
	Faible	0.00%	0.00%	0.00%			
	Très Faible	0.00%	0.00%	0.00%			
<b>Influence perçue Ministère techniques</b>	<b>Total</b>	5	15	14	0.435	5.898	0.384
	Très élevé	40.00%	33.30%	35.70%			
	Élevé	0.00%	46.70%	28.60%			
	Ni Élevé Ni Faible	40.00%	20.00%	28.60%			
	Faible	20.00%	0.00%	7.10%			
	Très Faible	0.00%	0.00%	0.00%			
<b>Influence perçue des bénéficiaires</b>	<b>Total</b>	5	14	13	0.316	9.32	0.475
	Très élevé	0.00%	14.30%	0.00%			
	Élevé	0.00%	28.60%	15.40%			
	Ni Élevé Ni Faible	60.00%	42.90%	30.80%			
	Faible	40.00%	7.10%	38.50%			
	Très Faible	0.00%	7.10%	15.30%			

Il ressort que 50% des projets de développement produisent les états financiers trois mois après la clôture de l'exercice comptable jugent que les exigences des bailleurs des fonds en matière de délai de production des états financiers sont très élevées contre près de 47% et 20% de ceux qui les publient un mois après ou entre un mois et 3 mois. Pour ce qui concerne les ministères techniques, 40% des projets de développement qui produisent les états financiers un mois après la date de clôture des comptes pensent que leurs exigences en la matière sont très élevées, contre respectivement 33% et près de 36% des projets de développement produisant les états financiers entre un et trois mois et ceux les produisant trois mois plus tard. S'agissant des exigences des bénéficiaires, 38.5% des projets de développement publiant les états financiers trois mois après la date de clôture estiment que leurs exigences en la matière sont faibles contre 15% qui en pensent le contraire. Toutefois, les résultats indiquent que seule la relation entre les exigences des bailleurs des fonds et le délai de publication des états financiers se révèle comme statistiquement significatives (Prob = 0.014 ; Khi2 = 12.524 ; Coefficient de contingence = 0.519).

### **Conclusion**

L'objet de cette étude était d'améliorer notre compréhension de la politique comptable des projets de développement en mettant l'accent sur l'influence des exigences des parties prenantes. Pour ce faire, une enquête a été menée auprès de 36 unités de gestion des projets de développement opérant au Sénégal.

Trois éléments composant la politique comptable des projets de développement avaient retenu notre particulière attention : le choix des logiciels comptables, le choix des méthodes d'évaluation du patrimoine, le choix des méthodes d'évaluation des existants en stocks et le délai de production des états financiers.

Au terme de cette étude, nous constatons qu'il existe une diversité des choix dans le cadre de politique comptable des projets de développement. L'analyse des déterminants de cette diversité nous permet de valider l'idée selon laquelle il existe un lien significatif entre les exigences des parties prenantes (notamment les bailleurs des fonds et les ministères techniques) et la politique comptable des projets de développement.

## **Bibliographie**

A.L.Jepsen et P.Eskerod (2009), « stakeholder analysis in projects challenges in using curring guidelines in the real world », volume 27, International journal of project Management ;

Achterkamp, M.C & J.E.J. Vox (2007) « Critically identifying stakeholders », systems research ans behavioral sciences 24(1) :3

Ayadi Salma Damak,(2003) « La théorie des parties prenantes : théorie empirique ou théorie normative ?.Identification et maîtrise des risques : enjeux pour l’audit, la comptabilité et le contrôle de gestion »,May 2003, Belgique. pp.CD-Rom, 2003. <halshs-00582754>

Blair, J.D et M.D. Fotter (1990), « Challengers in Health care management : strategic perspectives for managing key stakeholders » San Francisco Jossey Bass Publishes

Bourne L., Walker D., 2006, « Using a visualising tool to study stakeholder influence: two Australian examples », Project Management Journal, vol. 37, No.1, 5-21.

Casta J.-F., O. Ramond (2009) « Politique comptable des entreprises ». coordonné par B. Colasse. Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, Paris, p. 1151-1165, 2009. <halshs-00679562>

Casta, J. F.(1997), « Politique Comptable des Entreprises : Mesure des Résultats et du Patrimoine et Comportements Stratégiques Induits », Encyclopédie de Gestion, Economica, Paris, 1997 ;

Casta J.-F. (2009)« Théorie positive de la comptabilité ». coordonné par B. Colasse. Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, Paris, p. 1393-1402, 2009. <halshs-00679544>

Chabrak N. (2000), Etude des politiques comptables dans les organisations : vers une théorie cognitive de l’enaction,Thèse juin 2002, Paris IX Dauphine.

Christenson C. (1983) « The Methodology of Positive Accounting » the Accounting Review, Vol. 58, No. 1. (Jan., 1983), pp. 1-22.

Donaldson T. & Preston L. E. (1995), « The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts »

Dumontier P. & Raffournier B.,(1999), « Vingt ans de recherche positive encomptabilité financière », Comptabilité - Contrôle- Audit 1999/3 (Tome 5), p.179-197 DOI 10.3917/cca.053.0179 ;



Evan, W. M. and R. E. Freeman: (1988), "A Stakeholder Theory of the Modern Corporation: Kantian Capitalism", in T. Beauchamp and N. Bowie (eds.), *Ethical Theory and Business* (Prentice Hall, Englewood Cliffs), pp. 75–93;

Freeman E. R. (1984), « Strategic Management: A Stakeholder Approach », Pitman, Boston

Holthausen Robert W. & Leftwich Richard W. (1983) « The economic consequences of accounting choice implications of costly contracting and monitoring » *Journal of Accounting and Economics*, 1983, vol. 5, issue 1, 77-117

Jeanjean Thomas, « La théorie positive de la comptabilité: une revue des critiques » Université Paris – Dauphine Cahier 99 – 12 du CEREG

Jones T. M., Wicks A. C. (1999), « Convergent Stakeholder Theory », *Academy of Management Review*, vol. 24, n°2, pp. 206-221

KPMG S.A (2007), « Transparence et associations »

Mercier S. (1999), « L'éthique dans les entreprises », Editions La Découverte, collection "Repères", Paris

MOINES J.Y. (2016), « le Grand livre de la gestion de projet : Méthodologie de la structuration et de gestion d'un projet industriel » afnor.org

Lawrence A. Boland & Irene M. Gordon (1992) « Criticizing positive accounting theory » Page 142-170, volume 9 *The Canadian Academic Accounting Association*

Lowe, E.A, Puxty A.G & Laughlin R.C. (1983), « simple theories for complex processes : accounting policy and the market for myopia », *Journal of accounting and public policy*

Pelle Culpin C. I. (1998), « Du paradoxe de la diffusion d'informations environnementales par les entreprises européennes », Thèse de Doctorat, Université de Paris IX Dauphine

Robert.R.Sterling (1990), « Positive Accounting : An assessment », *A journal of accounting, Finance and Business studies*

McElroy, B. Mills, C., (2003) « Managing stakeholders. » In: R.J. Turner, Editor, *People in project management*, Gower, Aldershot (2003), pp. 99–118.

Watts R., Zimmerman J. (1978), « Towards a positive theory of the determination of accounting standards », *The accounting review*, vol. 53, january, pp. 112-134.

Watts R., Zimmerman J. (1986), « Positive accounting theory », prentice Hall.

Whittington G. (1987), «Positive Accounting: A Review Article»Pages 327-336  
<https://doi.org/10.1080/00014788.1987.9729816>