

## **Points d'information**



# Le nouvel acte uniforme de l'OHADA portant système comptable des entités à but non lucratif

Par

CLUB OHADA Université de Goma\*

## INTRODUCTION

En 1651, HOBBS affirmait : l'écriture est « une invention très utile à la perpétuation du souvenir du temps passé et au rapprochement des hommes dispersés en des régions si nombreuses ». <sup>1</sup>Cet outil ne pouvant être ignoré par le domaine des affaires, l'écriture des mouvements de valeurs économiques a été envisagée. Le commerçant, accomplissant de nombreuses affaires pour un chiffre d'affaires important, <sup>2</sup> en perdrait vite le souvenir exact s'il ne prenait pas note par écrit. Cette fonction de « mise en mémoire » lui permettra de connaître la santé de son entreprise. Ainsi, les mouvements de valeurs économiques effectués par lui doivent-ils faire l'objet d'une documentation écrite matérialisée par la comptabilité. <sup>3</sup> Comme l'affirmait SAVATIER <sup>4</sup>, elle est devenue celui de tous les partenaires de l'entreprise. Aujourd'hui, elle est même l'instrument de synthèse le plus efficace pour présenter ses résultats afin de lever facilement des fonds. <sup>5</sup> Le législateur de l'O.H.A.D.A. <sup>6</sup> astreint à la tenue d'une comptabilité, tout le

---

\* Le présent papier s'inscrit dans la logique du programme de vulgarisation du Droit originaire et dérivé du DROIT issu de l'OHADA. Il a été élaboré par l'assistant MBAZI Grace Beda secrétaire exécutif du club en collaboration avec Monsieur MIRINDI CIKURU Pierre Aubin, doctorant à l'université catholique de Bukavu. Nous remercions également le Doctorant Eric KATUSELE pour cette opportunité de publication.

<sup>1</sup>T. Hobbes, *Léviathan, traité de la matière, de la forme et du pouvoir de la République ecclésiastique et civile*, annoté et traduit par F. Tricaud éd. Sirey, Paris, août 1994, p. 27.

<sup>2</sup> La comptabilité est un « procédé permettant d'enregistrer grâce à la tenue permanente de comptes toutes les opérations commerciales réalisées par un commerçant personne physique ou par une entreprise commerciale et de dégager (...) la situation financière générale de cette personne physique ou de cette entreprise par la présentation du bilan ». A. Hilarion Bitsamana, *Dictionnaire de droit OHADA*, Ohadata D-05-33, p. 229-230.

<sup>4</sup> R. Savatier, *Le droit comptable au service de l'homme*, Dalloz, Paris, 1969, p. 5

<sup>5</sup> <https://studylibfr.com/doc/2445991/l-image-fid%C3%A8le-de-l-entreprise-en-droit-comptable-ohada> le 14 mars 2023.

<sup>6</sup> J. Njampiep, *comptabilité financière et droit comptable OHADA : Elément de comptabilité générale*, édition ECC/RFA, Paris, 2017.

secteur productif indépendamment de la nature civile ou commerciale des activités menées. L'entreprise doit bien informer son environnement économique et social. Elle doit fournir à ses partenaires une image suffisamment proche <sup>7</sup>de la réalité pour justifier la confiance qu'elle sollicite<sup>8</sup>

C'est ainsi que dans le cadre de la présente dissertation, après un aperçu historique sur l'harmonisation du droit comptable en Afrique( point 1) nous examinerons holistiquement les deux actes uniformes portant sur la comptabilité parlant du Droit dérivé de l'OHADA(point 2 et 3)

### ***I. Approche diachronique de l'évolution de l'harmonisation du droit Comptable en Afrique***

En Afrique, et plus précisément dans la zone OHADA, cette histoire est marquée par de nombreux référentiels comptables et réformes qui ont divisé les législateurs et embêté les doctrinaires. Aujourd'hui, sommes-nous dans l'harmonisation, des réformes continues d'être d'actualité à intervalle de temps relativement restreint. Après la réforme de 2017, nous voici désormais en 2022 avec un nouveau système comptable destiné aux entités à but non lucratif qui vient compléter et cohabiter avec cette dernière.<sup>9</sup>

L'évolution du droit comptable harmonisé en Afrique nous est contée par Souleymane Sere qui la retrace en cinq (05) étapes jusqu'à la refonte de 2000. <sup>10</sup>Il convient d'en faire un bref aperçu<sup>11</sup> avant d'y ajouter les deux dernières étapes qui ne datent même pas encore d'une décennie.

De ce fait, cette évolution se présente ainsi qu'il suit :

- 1) Il y a eu, avant les indépendances, les plans comptables français de 1947 et 1957.
- 2) Par la suite, la conférence des Chefs d'États de l'OCAM a adopté en janvier 1970 ce que l'on a appelé le Plan Comptable de l'OCAM qui a prolongé et approfondi les acquis du plan de 1957.

<sup>7</sup> V. Bethoux, *Image fidèle et nouveau plan comptable*, Harmattan, Paris, 2016, p. 9.

<sup>8</sup> V. Sawadogo (F. M.), «Les conflits entre normes communautaires : aspects positifs et prospectifs» Colloque sur «La concurrence des organisations régionales en Afrique», Bordeaux, 28 septembre 2009

<sup>9</sup> <https://www.village-justice.com/articles/ohada-nouvel-acte-uniforme-relatif-systeme-comptable-des-entites-but-non,45162.html> le 14 mars 2023.

<sup>10</sup> <https://www.village-justice.com/articles/ohada-nouvel-acte-uniforme-relatif-systeme-comptable-des-entites-but-non,45>. le 14 mars 2023.

<sup>11</sup> S. Sere, «*Acte uniforme du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises*», In OHADA traité et actes uniformes commentés et annotés, Juricope, 4e éd., 2014, P.767 et S.

3) Puis, le Plan Comptable Général de l'OHADA dans sa première version a été adopté à Dakar en décembre 1995 (mais « *jamais mis en application* » comme le précise l'auteur).

4) L'adoption du 20 décembre 1996 de la première version du Plan Comptable Général des entreprises du SYSCOA, accompagné par plusieurs textes légaux et institutionnels.

5) La deuxième version du Plan Comptable OHADA du 24 mars 2000 fut un approfondissement du SYSCOA première version. Mais, malgré cela le conseil des ministres de l'UEMOA avait décidé le 20 septembre 2001 à Dakar de maintenir avec quelques aménagements le SYSCOA.<sup>12</sup>

6) L'adoption à Brazzaville le 26 janvier 2017 de l'acte uniforme (et son annexe le SYSCOHADA) relatif au droit comptable et à l'information financière.

Toujours en vigueur, et ce depuis le 1er janvier 2018 pour les comptes personnels des entités, et le 1er janvier 2019 pour les comptes consolidés, les comptes combinés et les états financiers selon les normes IFRS.<sup>13</sup>

On pouvait déjà s'attendre à ce niveau qu'une prochaine réforme soit envisagée, ou plutôt, qu'il y ait dans l'avenir un référentiel de plus.

En effet, on peut lire d'une part l'article 2 de cette acte uniforme qui dispose que : « *Sont astreintes à la mise en place d'une comptabilité, dite comptabilité financière, (...) plus généralement, les entités produisant des biens et des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs, à l'exception de celles soumises aux règles de la comptabilité publique.* » et d'autre part L'alinéa 3 de l'article 5 qui dispose contre toute attente que : « *(...) les entités à but non lucratif ne sont pas assujettis au SYSCOHADA* ».

C'est donc pour combler le vide législatif résultant de cette dernière disposition que le législateur a adopté ce nouvel acte uniforme qui vient en réalité à titre complémentaire.

7) L'adoption à Niamey au Niger, après une réunion du conseil des Ministres de l'OHADA (les 21 et 22 décembre 2022), de l'acte uniforme relatif au Système Comptable des Entités à But Non Lucratif.

---

<sup>12</sup> <https://www.village-justice.com/articles/ohada-nouvel-acte-uniforme-relatif-systeme-comptable-des-entites-but-non,45>

<sup>13</sup> <https://www.village-justice.com/articles/ohada-nouvel-acte-uniforme-relatif-systeme-comptable-des-entites-but-non,45> le 14 mars 2023.

## **II. Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière de 2017 (AUDCIF)**

Adopté en substitution à l'Acte uniforme du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités d'entreprises, le nouvel Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF) est un corpus juridique rénové auquel est annexé le système comptable OHADA révisé (SYSCOHADA). Le SYSCOHADA révisé comprend, d'une part, le plan comptable général OHADA et, d'autre part, le dispositif comptable des comptes consolidés et combinés.<sup>14</sup>

Tenant compte des évolutions de la normalisation comptable internationale et des besoins financiers grandissants d'économies des pays membres de l'OHADA, l'AUDCIF établit les normes comptables, le plan des comptes, les règles de tenue des comptes, de présentation des états financiers et de l'information financière. Il vise les comptes personnels d'entités, personnes physiques et morales, les comptes consolidés et les comptes combinés ; il comporte, en outre, des dispositions pénales.

Le nouveau texte répond ainsi à des attentes majeures des professionnels du chiffre et des acteurs économiques. Il fait par ailleurs écho à une prescription de la Conférence des Chefs d'État et de Gouvernement des Etats membres de l'OHADA qui, réunie le 17 octobre 2013, avait « relevé la coexistence de deux référentiels comptables dans l'espace géographique OHADA et instruit le Conseil des Ministres de poursuivre la révision de l'Acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises pour en faire l'unique référentiel en vigueur dans les Etats Parties ».

Moderne et en cohérence avec les autres Actes uniformes, le nouvel AUDCIF se singularise, entre autres, par :

- le maintien, aux côtés du système normal, du système minimal de trésorerie, réaménagé afin d'offrir la possibilité de tenir une comptabilité simplifiée en droits constatés, et l'abandon corrélatif du système intermédiaire que constituait le système allégé ;
- le relèvement substantiel du montant du chiffre d'affaires en deçà duquel les petites entités économiques sont éligibles au système minimal de trésorerie ;
- la reconnaissance clairement exprimée de la spécificité du système comptable des secteurs règlementés tout en réaffirmant que ces secteurs restent soumis au droit comptable OHADA ;

---

<sup>14</sup> <https://www.ohada.org/acte-uniforme-relatif-au-droit-comptable-et-a-linformation-financiere-audcif/> le 14 mars 2023.

– l'obligation faite aux entités inscrites à une bourse des valeurs ou faisant appel public à l'épargne de produire, à l'intention des marchés financiers et autres instances de réglementation sectorielle, des états financiers en normes internationales d'information financière (IFRS), en sus de leurs états financiers individuels en normes SYSCOHADA ou selon le référentiel comptable spécifique à leurs activités ;

### **III. Présentation du Système Comptable des Entités à But Non Lucratif de l'OHADA**

Les 21 et 22 décembre 2022 s'était tenue à Niamey (Niger) la réunion de la 53ème session du Conseil des Ministres de l'OHADA qui a adopté à l'unanimité des États présents et votants, l'Acte uniforme relatif au Système comptable des entités à but non lucratif.

Ce texte, qui vient en complément de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF), permettra d'améliorer significativement la qualité de l'information produite au sein de l'espace OHADA. En effet, entrent dans le champ d'application de L'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière en son article 2, toutes les entités produisant des biens et des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoires qui se fondent sur des actes répétitifs, à l'exception de celles soumises aux règles de la comptabilité publique.

Il convient de noter que l'article 5 du même Acte uniforme exclut du champ d'application du Système comptable OHADA (SYSCOHADA) : les établissements de crédit, les établissements de microfinance, les acteurs du marché financier, les sociétés d'assurance et de réassurance, les organismes de sécurité et de prévoyance sociale et les entités à but non lucratif.

Cela signifie que les entités à but non lucratif tout comme les autres entités (banques, assurances, mutuelles sociales, ...) doivent disposer d'un système comptable qui leur est propre. Ce vide vient d'être comblé par le Conseil des Ministres de l'OHADA au cours de sa 53ème session.<sup>15</sup>

L'harmonisation des pratiques comptables d'entités à but non lucratif nécessite la mise en place d'un dispositif comptable qui permet de traduire leurs activités selon des règles comptables appropriées.<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> <https://www.ohada.com/actualite/6569/acte-uniforme-relatif-au-systeme-comptable-des-entites-a-but-non-lucratif-sycebnl>. Consulté le 14 mars 2023.

<sup>16</sup> <https://www.ohada.com/actualite/6569/acte-uniforme-relatif-au-systeme-comptable-des-entites-a-but-non-lucratif-sycebnl>. le 14 mars 2023.

Le Système comptable des entités à but non lucratif en abrégé SYCEBNL est un système d'organisation de l'information financière ayant pour but de présenter les états financiers reflétant l'image fidèle<sup>17</sup> de la situation financière, de la performance et des variations de la situation de trésorerie des entités à but non lucratif afin de répondre aux besoins de l'ensemble des utilisateurs de ces informations.

Ce référentiel comptable s'applique aux associations et assimilées aux fondations, fonds de dotations et assimilés, et aux projets de développement et assimilés. Il n'aborde que les transactions effectuées par ces entités et permet aux utilisateurs et aux « producteurs » d'états comptables et financiers de saisir la nature, la portée et les spécificités d'une comptabilité d'engagement.

Au sens du nouvel Acte uniforme, l'entité à but non lucratif s'entend de toute organisation juridiquement établie et gérée de manière désintéressée, ayant pour activité principale la fourniture, sans contrepartie, de services, de prestations ou de biens à des bénéficiaires, dont les revenus servent à son fonctionnement et à la réalisation de son objet social. Sont notamment considérés comme tels les associations, les fondations, les fonds

---

<sup>17</sup> Étymologiquement, « image » est un emprunt au latin « *Imaginem* » accusatif de « *imago* », « mot polysémique dont le sens premier est celui de reproduction visuel d'un objet réel » Mais victime d'une évolution sémantique, il lui est désormais conféré une connotation rhétorique d'opposition à la réalité pour représenter l'apparence et une dimension psychologique visant à restituer l'apparence . L'adjectif « fidèle » vient du latin « *fidelis* » qui signifie sûr, loyal ou solide. Il se dit d'un instrument de mesure dont les résultats ne sont pas altérés. Ainsi, « la comptabilité apparaît-elle bien comme l'instrument de mesure des comptes. Par conséquent, Image fidèle peut se traduire étymologiquement par apparence sincère » Analogiquement, selon la doctrine, d'une part sur un plan dialectique, l'« image » est la représentation exacte d'un être ou d'une chose et « fidèle » est la conformité à un modèle, à la vérité. L'image fidèle serait la représentation exacte d'une vérité. D'autre part, sur un plan rhétorique, l'« image » est la représentation dans l'esprit d'une chose et « fidèle » la marque d'un attachement constant. L'image fidèle serait la représentation constante d'une chose. Sur le plan psychologique, « l'image est un événement qui a pour vocation de restituer l'apparence figurative des objets ou des événements en dehors des conditions matérielles de réalisation du champ perceptif ». Lire utilement PITRON(M.) et PHAM-BA(J.-P.), « L'image fidèle de l'entreprise, du principe à la réalité », J.C.P.-L.J.E.A., n° 3, 16 janvier 2003, p. 105. mais aussi PASQUALINI (F.), *Principe de l'image fidèle en droit comptable*, Litec, Paris 1992, n° 31, p. 27.

de dotation, les ordres professionnels, les organisations politiques, les organisations syndicales, les organisations religieuses ainsi que les entités ayant pour objet la gestion ou l'administration des projets de développement dont les ressources de bailleurs des fonds sont affectées à la réalisation d'un objectif bien précis d'intérêt communautaire ou général sur une durée bien déterminée. Les entités visées à l'alinéa précédent, lorsqu'elles ne sont pas soumises au système de la comptabilité publique, sont tenues de mettre en place une comptabilité dite comptabilité financière conformément aux règles applicables au Système comptable des entités à but non lucratif en abrégé SYCEBNL.

Le SYCEBNL a été, subdivisé en quatre parties (d'après le projet finalement adopté que nous disposons) qui sont les suivantes :

- Dispositions juridiques (Acte uniforme), définitions (Une terminologie propre à ce domaine. On a même désormais une définition comptable de la dîme ou encore du dénier du culte) et cadre conceptuel,
- Structure, contenu et fonctionnement des comptes,
- Opérations et problèmes spécifiques,
- Présentation des états financiers.

En attendant la publication effective de ce nouveau référentiel comptable au Journal Officiel de l'OHADA et sur le site [www.ohada.com](http://www.ohada.com), retenons comme l'indique l'actualité de ce site, que son entrée en vigueur est prévue pour le 1er janvier 2024.

## **CONCLUSION**

Avec la normalisation comptable O.H.A.D.A, la comptabilité n'est plus uniquement «*l'algèbre de droit* ». Elle est le meilleur moyen de représentation financière et juridique d'une réalité complexe et dynamique. L'information qu'elle produit doit permettre l'action ou l'inaction des partenaires de l'entreprise. De ce fait, elle n'est pas neutre. Elle est le résultat d'une représentation voire d'un jugement. Elle doit être utile en reflétant fidèlement la réalité économique et financière de l'entreprise.

## **Bibliographie sélective**

### ***I. Textes juridiques***

1. *Traité relatif à l'Harmonisation du droit des affaires en Afrique signé à Port-Louis (Ile Maurice), adopté le 17 octobre 1993, tel que modifié au Québec (Canada) le 17 octobre 2008 ;*
2. *Acte uniforme du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises(AUDHOC), Adopté le 23 mars 2000 113 articles, in Journal Officiel OHADA, N° 10 du*

20 novembre 2000. In *OHADA traité et actes uniformes commentés et annotés, Juricope, 4e éd., 2014* ;

3. *Acte uniforme portant Droit comptable et information financière(AUDCIF) du 26 janvier 2017, publié au journal officiel de l'OHADA, à Brazzaville (Congo) in journal officiel OHADA, n° spécial du 01 janvier 2018.*

*Acte uniforme portant système comptable des entités à but non lucratif (SYCEBNL) adopté le 22 décembre 2022 à Niamey (Niger).*

## II. Doctrines

1. BETHOUX(V.), *Image fidèle et nouveau plan comptable*, Harmattan, Paris, 2016.
2. HILARION BITSAMANA (A.), *Dictionnaire de droit OHADA.*, Ohadata D-05-33
3. NJAMPIEP (J.), *comptabilité financière et droit comptable OHADA : Elément de comptabilité générale*, édition ECC/RFA, Paris, 2017.
4. PASQUALINI (F.), *Principe de l'image fidèle en droit comptable*, Litec, Paris 1992, n° 31
5. PITRON (M.), J.P PHAM-BA, «L'image fidèle de l'entreprise, du principe à la réalité», in *J.C.P. –L.J.E.A.*, n° 3, 16 janvier 2003
6. SAVATIER(R.), *Le droit comptable au service de l'homme*, Dalloz, Paris, 1969
7. SAWADOGO(V.),«Les conflits entre normes communautaires : aspects positifs et prospectifs» Colloque sur «La concurrence des organisations régionales en Afrique», Bordeaux, 28 septembre 2009.
8. SERE, (S.), « *Acte uniforme du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises* », In *OHADA traité et actes uniformes commentés et annotés, Juricope, 4e éd., 2014*