



## **Déterminants du succès de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME au Cameroun**

**Donald Fabiol Puitassa Fomekong**

Doctorant en Sciences de Gestion

Université de Dschang

**Zita Fowe Djouedjouong**

Doctorante en Sciences de Gestion

Université de Dschang

**Patrick Sergio Nzuguem Kouam**

Doctorant en Sciences de Gestion

Université de Dschang

**Georges Wandji**

Professeur titulaire

Université de Dschang

*This is an open access article under the [CC BY-NC-ND](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/) license.*



---

**Résumé:** L'objet de ce papier est de déterminer les éléments qui influencent le succès de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME au Cameroun. Pour y parvenir, nous avons mené une étude qualitative exploratoire. Notre échantillon d'étude est constitué par le principe de saturation théorique de 20 individus du processus comptable (comptables, experts comptables, chefs d'entreprises). Les résultats révèlent que ce succès dépend des coûts de transaction (optimisation des coûts, les honoraires du prestataire) ; des compétences du prestataire (fréquence de contrôles et/ou du redressement fiscal) et du comptable interne (savoir-faire) ; de la confiance et la moralité des partenaires et leur niveau de dépendance réciproque (l'équilibre de pouvoir).

**Mots clés :** Externalisation, fonction comptable, succès.

---

**Abstract:** The purpose of this paper is to determine the elements that influence the success of outsourcing the accounting function in SMEs in Cameroon. The approach adopted is exploratory qualitative research based on a sample of 20 individuals in the accounting process (company managers, accountants and chartered accountants), following the principle of theoretical saturation. The results show that this success depends on transaction costs (optimization of costs, service provider's fees); the skills of the service provider (frequency of controls and/or tax adjustment) and the internal accountant (know-how); trust and morality partners and their level of reciprocal dependence (the balance of power).

**Keywords:** Outsourcing, accounting function, succes.

**Digital Object Identifier (DOI):** <https://doi.org/10.5281/zenodo.10966971>

---

## 1 Introduction

Savoir si une activité doit être réalisée en interne ou confiée à un prestataire externe fait souvent partir des principales difficultés auxquelles font face les entreprises dans leur gestion au quotidien. En effet, les opérations d'externalisations sont très complexes à gérer ; elle implique généralement des décisions qui affectent l'ensemble des ressources de l'entreprise. Ce qui est source de nombreuses mutations organisationnelles et structurelles parfois durables pour l'entreprise qui l'entreprend. La délicatesse de ce choix s'explique également par les coûts élevés de réintégration pour les entreprises qui désirent reprendre le contrôle de leurs activités après l'externalisation (ElOmari O, Mahzoum A., 2020 ; ElOmari O., Meziouni B., 2021).

L'externalisation n'a cessé de croître ces dernières années, et touche aujourd'hui aux activités proche du cœur de métier. Ce choix s'explique d'une part par le besoin des entreprises de se spécialiser sur les activités à forte valeur ajoutée, et d'autre part pour combler leur différentiel de performance (Barthélémy et Donada 2007 ; Barthélémy 2009). La fonction comptable n'est pas restée en marge des activités externalisées. D'après le baromètre Outsourcing d'Ernst & Young (2002), 20% des entreprises y avaient recours à l'externalisation de leur fonction comptable. Les mêmes enquêtes réalisées en 2005 et 2008 constatent une augmentation. En France, au moins 60% des entreprises externalisent au moins une fonction (Floquet et Labardin 2014). Au Cameroun, la multiplication ces dernières décennies des cabinets d'expertise confirme l'aspiration profonde des entreprises à plus de professionnalisme (Djeudja et Ongono, 2018). De plus, depuis 2010, un cadre légal a été mis sur pied à travers les Centres de Gestions Agréés pour l'assistance des PME<sup>1</sup>.

En effet, les PME Camerounaises font face à de nombreuses difficultés. Selon le rapport de l'institut nationale de la statistique de 2018, seulement moins de 30% des PME respectent les obligations comptables de l'actes uniformes OHADA, et le taux de couverture en matière de remplissage des déclarations statistiques et fiscales se situe à 14, 2% en 2016 contre 13,3% en 2009. Cette opacité dans la gestion de l'information couplée au non-respect du formalisme comptable est souvent mis en avant pour expliquer la forte mortalité des PME (Temomo et

---

<sup>1</sup> Selon l'article 2 de la loi n° 2010/001 du 13 avril 2010 sur la promotion des PME au Cameroun, la PME est une entreprise ayant un effectif maximal de 100 personnes et un chiffre d'affaire n'excédant pas le milliard de francs CFA.

al., 2023). Par ailleurs, selon le rapport de l'ONECCA<sup>2</sup> de 2016, la défaillance des entreprises est causée par la mauvaise qualité des informations comptables et financières (Bimeme, 2018).

Cependant, malgré le fait que les PME recourent de plus en plus à l'externalisation de leur fonction comptable, elles continuent à faire banqueroute (Puitassa et al., 2023). Entre 2010 et 2016, le taux de défaillance des PME est de 71% (INS, 2018). D'où l'importance de se pencher sur les causes des échecs des externalisations, et aussi les facteurs de réussite. A cet égard, la littérature avance que le succès de l'externalisation dépend des caractéristiques de l'activité à externaliser, et de la gestion de la relation avec le partenaire (Lee et Kim, 1999 ; Barthélemy, 2001a, 2004a, 2004b ; ElOmari et Mahzoum, 2020). Or, très peu de travaux abordent la gestion des relations interorganisationnelles dans le cadre de l'externalisation de la fonction comptable pourtant très déterminant dans le succès de celle-ci. L'objet de cet article est de déterminer les éléments qui influencent le succès de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME au Cameroun. Pour répondre à cette problématique, l'ossature de notre travail se résume en trois points. D'une part, nous proposons le cadre théorique adapté pour notre étude. D'autre part, nous exposons la démarche méthodologique poursuivie, et enfin, nous commentons les résultats obtenus.

## 2 Cadre théorique de l'étude

Deux grands courants de recherche constituent le fil conducteur des recherches sur l'externalisation. Le premier porte sur la prise de décision, et l'autre sur la réussite de cette opération (Huynh, 2010). Savoir si une activité doit être externalisée n'est que la première condition de cette réussite. L'étape post décisionnelle est tout aussi déterminante pour s'assurer de son succès (Barthélemy, 2004b). Cependant, en dépit des études menées sur le sujet, il n'existe pas à ce jour un cadre théorique unifié traitant de l'externalisation. Elle peut être appréhendée par une multitude de théories. Toutefois, pour notre étude, nous avons restreint notre travail aux théories portant sur les relations interorganisationnelles ; car elles sont celles qui expliquent le mieux les échanges interentreprises (Barbat, 2011). Il s'agit de l'approche transactionnelle, de l'approche par le pouvoir et la dépendance, et l'approche de l'échange relationnel.

### 2.1 L'approche transactionnelle

L'approche transactionnelle regroupe l'ensemble des théories d'inspiration économique qui étudient les mécanismes d'incitations, de surveillance et de coercition dans les relations inter organisationnelles dans des contextes de divergence d'intérêt et d'asymétrie d'information (Poissonnier, 2005). Elle appréhende la transaction comme des échanges indépendants et économiques dont l'efficacité repose sur la diminution de leurs coûts. Parmi ces théories, figure en grande ligne la théorie des coûts de transaction de Williamson (1985). L'auteur propose différents modes de gouvernance dépendamment des caractéristiques, et du contexte de la transaction qui permettent de minimiser ses coûts, par ricochet d'atteindre l'efficacité. Il fait référence à la gouvernance par le marché et la hiérarchie qu'il opposa longuement. Mais suite à de nombreuses critiques, l'auteur développe une forme intermédiaire entre les deux modes qu'il appelle la forme « hybride ».

Ces trois structures de gouvernance diffèrent des mécanismes de contrôle utilisés pour garantir la bonne exécution des transactions. Dans la gouvernance par le marché, le contrôle provient de la concurrence libre et parfaite. Toute

---

<sup>2</sup> Ordre national des experts comptables du Cameroun

l'information est contenue dans le prix, et par la confrontation entre l'offre et la demande (vendeurs et acheteurs), les échanges se régulent automatiquement. Dans la gouvernance hiérarchique, le contrôle provient de dispositifs contractuels personnalisés pour lesquels le système de sanction/récompense est à long terme. Ce mode de gouvernance vise à réduire la dépendance, l'incertitude, à limiter la vulnérabilité de l'entreprise, dont la détention par le prestataire de ses actifs spécifiques, pourrait le pousser à développer des comportements opportunistes. Selon l'auteur, dans les conditions de forte incertitude, et lorsque la transaction repose sur des actifs spécifiques, l'entreprise a intérêt à privilégier l'intégration (hiérarchie) comme mode de gouvernance pour éviter les coûts futurs élevés qui pourraient survenir d'une défaillance du marché. Enfin, s'agissant de la gouvernance hybride, comme l'indique le nom « hybride », elle se situe entre les deux extrémités. C'est-à-dire qu'elle emprunte au marché le principe du maintien de l'indépendance des parties, et à la hiérarchie le principe de l'instauration contractuelle d'un ordre privé. Le contrôle provient du contrat néoclassique dans lequel chaque partie accepte l'assistance d'un tiers (arbitre) dans la résolution des conflits et l'évaluation de l'exécution.

## **2.2 L'approche de l'échange relationnel**

Les premières investigations à la base du développement du champ de la recherche sur l'échange relationnel trouvent ses fondements en sociologie, et notamment dans la théorie de l'échange social (Thibaut et Kelley, 1959 ; Blau 1964) sur les motivations économiques et sociales qui incitent les acteurs à échanger. Les développements sur les relations interorganisationnelles ont connu une poussée notable au début des années 80 avec l'ouvrage de Macneil (1980) présentant la théorie de l'échange relationnel. Dans son chef œuvre, l'auteur s'attache à distinguer l'échange discret et l'échange relationnel. Il suggère de classer les relations interorganisationnelles sur un continuum allant des transactions discrètes (faible intensité relationnelle) aux échanges relationnels (intensité relationnelle forte).

S'inscrivant dans cette dynamique, un foisonnement de la recherche s'est évertué à étudier les mécanismes de gouvernance plus sociaux (moins économique), plus informels (moins formels) qui gouvernent les échanges et améliorent l'efficacité de la coopération à long terme (Larson 1992).

Toutefois, ces mécanismes évoluent conjointement au développement de la coopération selon des phases successives (Dwyer et al., 1987 ; Larson, 1992 ; Ring et Van de Ven, 1992, 1994). Au début, l'échange porte sur des transactions peu risquées et peut s'appuyer sur des contrats classiques. Le succès des précédents échanges permet aux partenaires de mieux se connaître, ce qui les conduit à s'engager dans des opérations plus risquées et développer leur coopération. Les interactions répétitives entre individus faits émergées des règles explicites (procédures de communication, règle de partage de l'information) et implicites (équité, réciprocité, transparence, honnêteté). Au total, ces règles constituent des normes relationnelles qui structurent les relations interorganisationnelles, et procurent la coordination nécessaire à leur bon déroulement. Le respect de ces règles renforce la confiance entre les échanges des partenaires et permet leur entrée dans une coopération plus aboutie qui peut s'exonérer des dispositifs formels.

## **2.3 L'approche par le pouvoir et la dépendance**

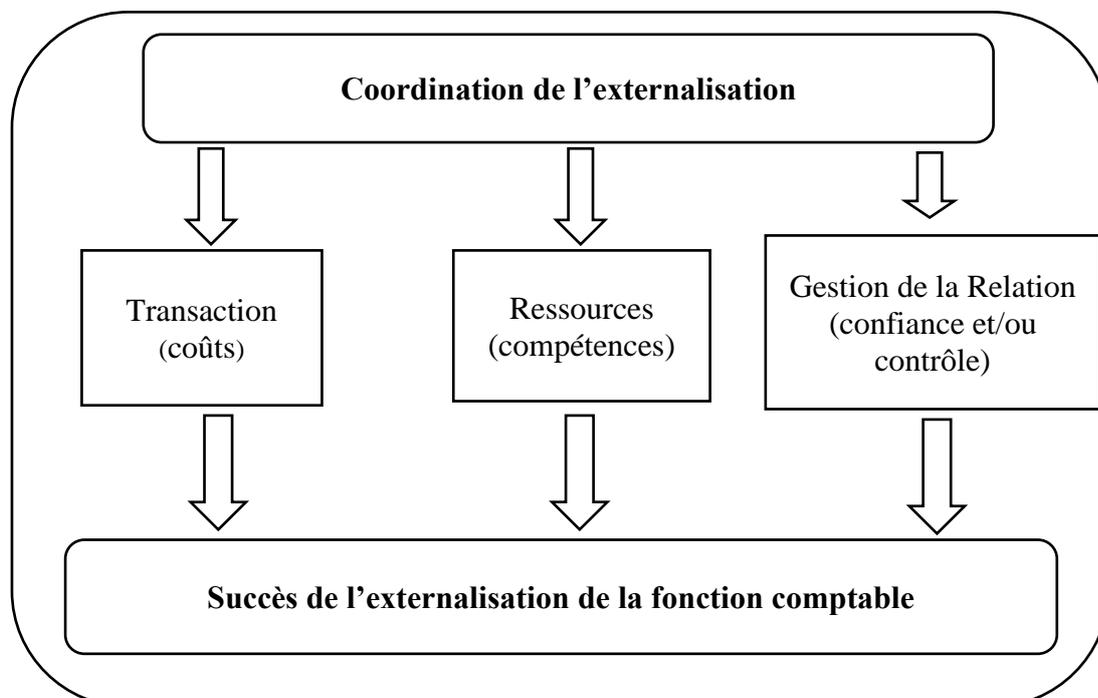
Ce paradigme de recherche tout comme l'approche par le relationnel (Macneil, 1980) puise une partie considérable de ses racines dans la théorie de l'échange social relative aux liens de dépendance dans les relations

interpersonnelles (Emerson, 1962 ; Thibaut et Kelley, 1959, Blau, 1964). La transposition de ces travaux aux relations interorganisationnelles est l'œuvre de Pfeffer & Salancik (1978) à partir de leur théorie sur la dépendance des ressources. Cette théorie se focalise sur l'importance des variables environnementales dans l'appréhension du processus de décision des organisations. Elle postule que les entreprises n'étant pas en situation d'autosuffisance pour répondre à leurs besoins, doivent acquérir des ressources auprès d'autres organisations extérieures (Barbat, 2011). Pfeffer & Salancik (1978) ont mis en place trois facteurs qui permettent d'évaluer la dépendance d'une organisation. Il s'agit de l'importance de la ressource pour l'organisation dépendante, le caractère exclusif ou non de l'organisation pouvant fournir la ressource et l'étendue du pouvoir de cette dernière sur la ressource qu'elle possède. Contrairement à ce que suggère les théoriciens de l'approche par le relationnel, dont la rareté des ressources incitent les organisations à mieux se connaître et à coopérer ; l'approche par la dépendance et le pouvoir n'a pas premièrement pour objectif la recherche d'une coopération dans le but de pallier à leur insuffisance en ressource, mais vise à éviter l'influence des organisations qui détiennent les ressources les plus critiques ou, au contraire, à accroître et exercer le pouvoir des organisations dépendantes.

Pour l'acteur dépendant, il s'agit de réduire son incertitude en structurant ses relations d'échanges par l'intermédiaire des liens formels ou semi-formels avec d'autres firmes tels que les contrats, les joint-ventures ou les fusions (Ulrich et Barney, 1984). Dans ce sens, la gestion de l'incertitude, du niveau de dépendance et des rapports de pouvoir dans les échanges interentreprises trouvent tout son intérêt, et est déterminant dans le succès (ou non) des opérations d'externalisation.

En nous appuyant sur ces théories, nous avons développé un modèle conceptuel de gestion de l'externalisation comme l'indique la figure suivante.

**Figure 1. Modèle de gestion de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME**



Source : Auteur

Sur la base de ce modèle conceptuel d'analyse de gestion de l'externalisation, nous avons formulé les propositions de recherche suivantes :

**Proposition 1** : La gestion de la transaction représente le facteur clé de succès de l'externalisation de la fonction comptable, la réduction des coûts étant le critère essentiel.

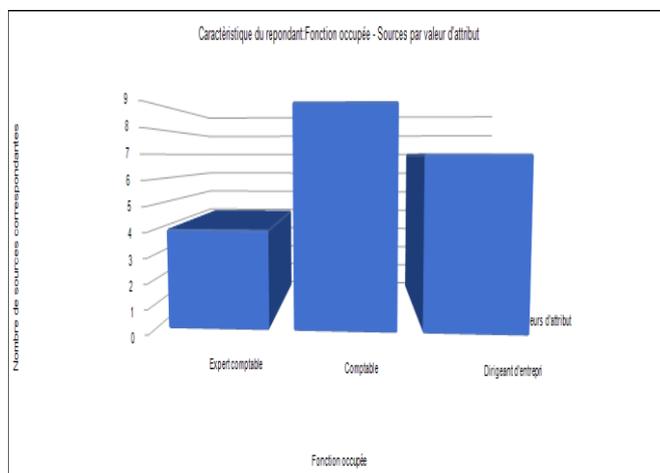
**Proposition 2** : la gestion basée sur le relationnel dont la confiance est l'élément important, garantit la réussite de l'externalisation que celle basée sur le contrôle.

**Proposition 3** : parmi les différentes ressources, la compétence est le facteur clés de succès de l'externalisation de la fonction comptable.

### 3 Démarche méthodologique de l'étude

Concernant la méthodologie adoptée, la présente recherche s'inscrit dans un paradigme épistémologique interprétativiste. Cette démarche est pertinente lorsqu'on veut comprendre un phénomène à partir de son cadre naturel (Giordano 2003). Ce qui est en adéquation avec la méthode de recherche qualitative exploratoire retenue. La collecte des données a débuté en janvier 2023 et s'est achevée en début mars 2023 dans les villes de Bafoussam et Yaoundé. Ce choix se justifie par le poids de leurs entreprises dans l'échiquier national (INS ; 2018) soit respectivement 23.85 % et 3.12 %. L'échantillon d'étude est constitué de l'ensemble des PME externalisant leur fonction comptable. En revanche, l'unité d'analyse est composé de 20 individus tous acteurs du processus d'externalisation de la fonction comptable comme l'indique la figure ci-dessous.

**Figure 2. Caractéristiques des répondants**



**Source** : Auteur dans NVIVO

Cette figure met en exerce la fonction occupée par nos différents répondants. Nous avons interviewé 07 dirigeants d'entreprises, 04 experts-comptables et 09 comptables externes.

Le mode de collecte des données utilisé est la méthode des entretiens individuels semi-directifs. Le caractère semi-directif des entretiens laisse la liberté aux répondants d'aller et de venir au gré des sujets l'affectant directement. L'outil utilisé pour réaliser les interviews est le guide d'entretien. Les entretiens ont duré entre 25 min et 2 heures de temps. Ils se sont déroulés lors des pauses déjeuners, à des heures précises après obtention des rendez-vous.

D'autres ont été faits pendant des heures d'activités quand la rencontre était inopinée. Durant les entretiens, nous adoptons une posture positive, attentive et d'écoute afin de cerner les discours des personnes interrogées. Au total, nous avons interrogé 20 personnes après avoir contacté 35 à l'aide de WhatsApp, des appels téléphoniques, demande d'audience et système de mailing.

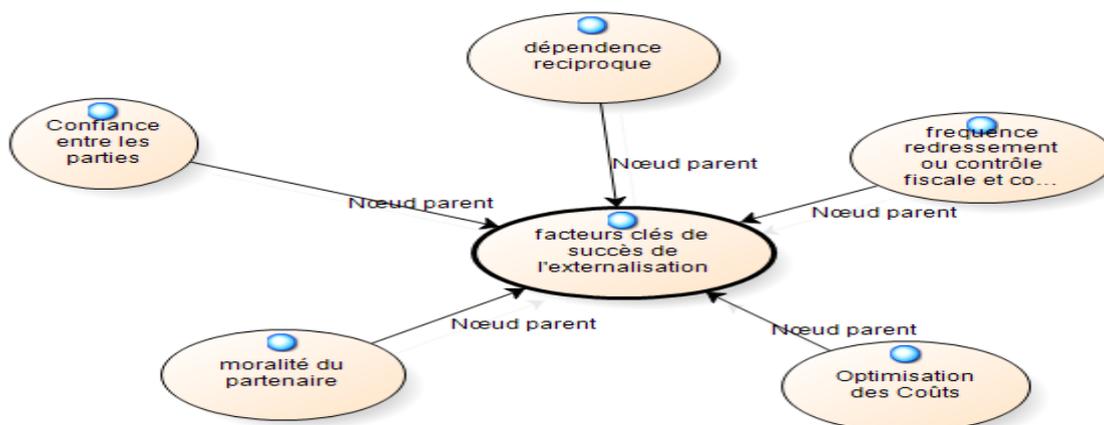
Il convient de noter que l'obtention des entretiens n'a pas toujours été évident. Il a fallu attendre des fois jusqu'à une semaine pour avoir un entrevu. Dans certains cas, même le jour de l'échange, il fallait encore patienter entre 1 h à 3 h d'horloge pour être reçu. Toutefois, c'est uniquement l'atteinte du seuil de saturation théorique qui nous a poussé à arrêter (Glaser et Strauss 1967). En effet, la recherche d'information s'est arrêtée à l'issue de 20 entretiens car les réponses devenaient redondantes. Ces entretiens ont été enregistrés à l'aide d'un téléphone portable ; l'objectif est de pouvoir faire des relances une fois que nous identifions des idées dans le discours des personnes interrogées.

L'analyse thématique a été retenue comme technique d'analyse. En effet, « l'analyse de contenu repose sur le postulat que la répétition d'unité d'analyse de discours (mots, expressions ou significations similaires, phrases, paragraphes) révèle les centres d'intérêt, les préoccupations des auteurs du discours » (Allard-Poésie et al., 2007). L'objectif étant de recueillir et d'analyser l'avis des différents acteurs interrogés. Le logiciel de traitement utilisé est NVIVO 2010. Nous discutons dans la suite des résultats issus de l'étude empirique.

#### 4 Les facteurs déterminants du succès de l'externalisation de la fonction comptable

Il ressort de l'analyse de nos données que plusieurs facteurs peuvent influencer le succès d'une externalisation de la fonction comptable comme l'indique la figure ci-dessous à savoir : le coût de transaction (optimisation des dépenses), la confiance et la moralité des cocontractants, la compétence du prestataire (fréquence des contrôles et des redressements fiscaux) et du comptable interne, et l'équilibre du pouvoir (dépendance réciproque) entre les partenaires. Nous discutons chacun de ces facteurs dans la suite de notre travail. Notons  $D_i$  pour dirigeants d'entreprise,  $C_i$  comptables externes et  $E_i$  Expert-Comptable. Avec  $i$  le nombre de récurrence de personnes interviewées pour chaque cas, soit 07 dirigeants, 04 Experts-comptables et 09 comptables.

Figure 3 : Les différents facteurs de succès de l'externalisation comptable



Source : Auteur dans NVIVO

#### 4.1 L'optimisation des coûts

Le succès de l'externalisation est évalué par les coûts de transactions. Les attributs de cette transaction sont : le coût des déclarations fiscales mensuelles et annuelles (optimisation fiscale), le coût des cotisations sociales et les honoraires du cabinet comptables (prestataire). Ainsi, la décision de conclure un contrat d'externalisation de la fonction comptable ne s'opère qu'après un choix judicieux en arbitrant entre les coûts que requièrent le recrutement d'un comptable en interne et les coûts sous-jacents aux services rendus par un cabinet comptable ; ou entre l'évaluation du prix des différentes offres de services des prestataires comptables.

Dans le cadre d'une externalisation partielle, le prestataire est jugé par sa capacité à optimiser les impôts de son client, c'est-à-dire, à exploiter toutes les marges prévues par la réglementation pour diminuer le coût des impôts. Un interviewé explique : « Pour les PME, la qualité du service c'est quand ils n'ont pas de redressement fiscal, l'absence de redressement fiscal est l'indicateur d'appréciation du prestataire. Fais tout ce que tu veux, le jour il y a redressement, il va te dire que tu ne travailles pas bien... Tous sont exigeants, personnes ne veut avoir de redressement même quand ils sont coupables de manipulation du chiffres d'affaires, de charges non justifiées » (Expert-comptable 2).

Par contre dans le cadre d'une externalisation totale, en plus de l'optimisation fiscale, l'entreprise est regardante sur les coûts des transactions mensuelles et annuelles qu'elle compare avec les coûts requis pour disposer d'un comptable en son sein. Un interviewé affirme à ce sujet que : « ... j'ai décidé d'externalisé ma comptabilité... parce que cela me revenait très cher de payer pour les déclarations et de payer les comptables, alors qu'avec 35000 FCFA chaque fin du mois il me gère tout cela et je suis tranquille. Si les impôts viennent c'est dedans, s'il y a problème, c'est dedans ! » (chef d'entreprise 1).

#### 4.2 La confiance

Le critère de confiance ressort longuement dans nos différents entretiens pour expliquer la longévité de certains contrats. En effet, la réticence des entreprises à fournir certaines informations est due dès fois au manque de confiance envers le prestataire, et réciproquement quant au fait que chacun va honorer ses engagements. Cette confiance se fonde également sur la compétence du prestataire. Un interviewé affirme que : « ... si je ne lui faisais pas confiance sinon à 10 ans qu'on traite ensemble, nous ne serions pas arrivés là. Bien évidemment il fait bien son travail, je n'ai jamais eu de problème avec mon comptable depuis les 10 ans que nous sommes ensemble, ni ne redressement fiscal, tout au plus les simples demandes d'explications. C'est suffisant pour lui faire confiance » (Chef d'entreprise 3). Pareillement, le chef de l'entreprise 4 explique : « Pour moi la confiance est très nécessaire, tu ne peux pas tourner avec quelqu'un pendant 03 ans mais le jour où tu as un souci, il ne peut pas te comprendre, sinon ça ne vaut pas la peine ».

#### 4.3 La compétence : la fréquence du redressement et/ou du contrôle fiscal

Pour les entreprises, la compétence du prestataire est évaluée d'une part par la capacité des prestataires à les défendre devant le fisc, et d'autre part sur l'optimisation des charges fiscales et sociales (réduction des coûts). Cependant, les responsabilités sont partagées. Du côté de l'entreprise, les dirigeants doivent recruter des

comptables compétents pour minimiser les erreurs (externalisation partielle) en envoyant les pièces comptables exploitables et de bonnes qualités ; les dirigeants doivent également transférer toutes les informations aux prestataires (externalisation totale). Du côté du prestataire, les comptables doivent s'assurer de produire des états de bonne qualité, faire des déclarations dans les délais pour éviter tout problème à leur client devant l'administration fiscale. Les extraits des échanges ci-dessous permettent d'étayer nos propos. « ... tant que je n'ai pas de problème avec l'administration fiscale, je ne vois pour lesquelles autres raisons je ne devrais pas être satisfait du travail rendu par mon prestataire. » (Chef d'entreprise 2). Un autre interviewé affirme : « .. pour le cas d'espèce, nous n'avons jamais été redressé. Certes on a les petites demandes d'éclaircissement, les petits contrôles sur pièces, mais pas récurrent. C'est sur ça qu'on juge la compétence du cabinet comptable » (Comptable indépendant 9).

#### **4.4 Les honoraires des cabinets comptables**

Le coût des prestations des cabinets comptables a été largement évoqué comme influençant le choix du prestataire, mais également la pérennité des relations. Il ressort de nos entretiens que certains clients mettent dès fois fin à leur contrat non pas parce que le prestataire n'est pas compétent, mais parce qu'ils ont trouvé mieux ailleurs (le principe du moins disant).

« ...on ne comprend plus finalement les PME, j'ai eu des clients qui sont partis pour aller chez des personnes que nous-mêmes nous avons formé, des personnes pas vraiment compétentes. Euh tout simplement parce qu'elles proposent des honoraires plus bas » (Expert-comptable 1).

#### **4.5 La moralité des prestataires comptables**

Plusieurs dirigeants sont réticents à communiquer certaines informations cardinales de leur entreprise parce qu'ils doutent de la moralité des cabinets comptables. Ils craignent que ceux-ci ne divulguent leurs informations à la concurrence, ou au fisc dans l'optique de les nuire. Un interviewé nous explique : « ... certains promoteurs d'entreprises se disent qu'en nous donnant toutes les informations on va aller trahir chez le fisc... oui il y a certaines entreprises qui le font pour être bien vues devant le fisc ou chercher leurs relations... d'autres obtiennent des fois une cote part lorsqu'il y a redressement alors que l'éthique et la déontologie professionnelle l'interdisent formellement » (Comptable indépendant 5).

#### **4.6 La moralité des dirigeants d'entreprises**

Comme dans le cas précédent, puisqu'il s'agit d'une relation à double sens, les chefs d'entreprises sont tout aussi interpellés. Il y'en a pour qui des services sont effectués mais qui refusent délibérément de payer leurs dus. D'autres s'en vont et ne reviennent plus. Ils migrent de cabinet en cabinet parce qu'ils ne veulent pas honorer leurs engagements. Un interviewé affirme à ce sujet : « J'ai déjà assisté à une résiliation de contrat. Je ne vais pas citer le nom de l'entreprise. Je veux dire, euh, le cabinet avait pris la peine de déclarer les chiffres et payer même et que l'entreprise ne voulait pas rembourser le montant... Le cabinet a pris sur lui de déclarer les trois premiers mois, et l'entreprise n'ayant honoré ses engagements, c'est-à-dire rembourser le cabinet, comme le cabinet pour garder le nom d'un bon cabinet a décidé de résilier ce contrat, la cause provenait de l'entreprise » (comptable indépendant 5). Un autre interviewé renchérit : « Parce qu'il y a quelqu'un qui va te donner rendez-vous dans deux mois que tu

fasses ses déclarations, après tu fais les déclarations il ne te répond plus, tu envoies la facture, il ne te répond plus. Moi j'ai les clients comme ça qui ont fait un an sans payer les honoraires. Ils sont entrés au champ » (Expert-comptable 1).

#### 4.7 Le principe de dépendance réciproque

La notion d'interdépendance est une caractéristique importante de l'approche systémique. Elle est la conséquence de la volonté de deux ou plusieurs parties de coopérer pour atteindre un même objectif. Ainsi, rendre d'autres acteurs de l'environnement dépendants de l'organisation est une stratégie pour gérer sa propre dépendance. C'est justement dans le souci d'un équilibre de cette relation que les PME ne disposant pas de ressources pour contrôler le prestataire (ou n'y trouvant aucun intérêt), se servent du paiement des honoraires des prestations comme moyen de pression et d'équilibre des rapports de force. Cette dépendance réciproque est un déterminant de réussite, car elle renforce la relation entre les deux entreprises et facilitent l'intégration (Huynh 2010).

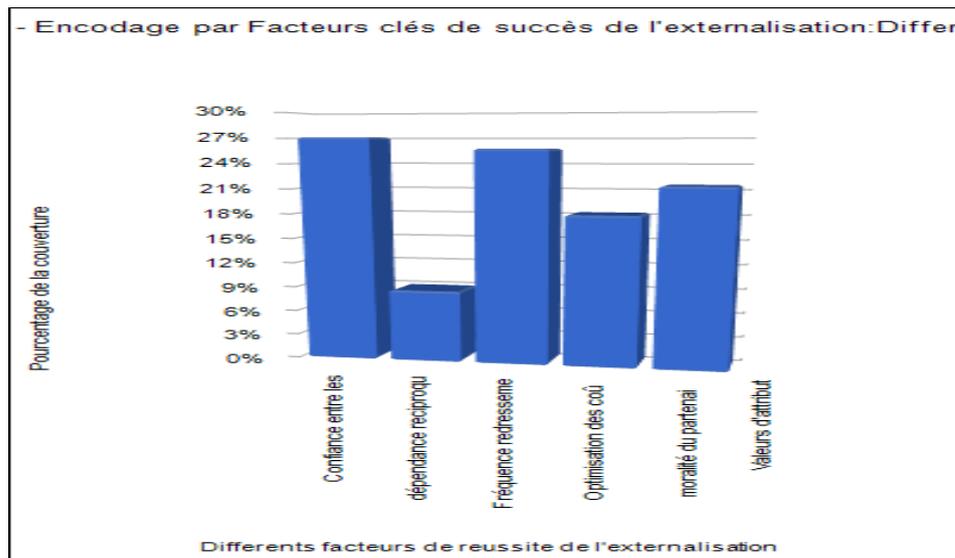
Parlant de la dépendance de l'entreprise envers son prestataire, les PME n'ont généralement pas les moyens pour contrôler leurs prestataires. A cet égard, les dirigeants développent la méfiance vis-à-vis de ceux-ci jusqu'à ce qu'elles s'assurent de leur crédibilité (compétence, morale). Cette crainte se manifeste par l'opacité dans la gestion de l'information. La conséquence est que les dirigeants d'entreprises fournissent moins d'information à leur prestataire, donc, peuvent décider à tout moment de rompre le contrat. Ainsi, le fait pour une entreprise d'externaliser sa comptabilité surtout dans le cas d'une externalisation totale rend l'entreprise dépendante de son prestataire. Les entreprises font généralement pression sur le prestataire en refusant de s'acquitter d'un service lorsqu'elles le jugent comme étant en leur défaveur. « ... parfois tu fais les déclarations d'un client et il refuse de te payer.... D'autres te paient des fois après 03 ou 04 mois après » (comptable indépendant 5).

Pour ce qui est de la dépendance, la dépendance du prestataire envers l'entreprise

Les cabinets d'expertises comptables sont des entités qui fonctionnent grâce aux honoraires provenant des prestations de service qu'ils rendent à leurs clients. Leur pérennité dépend essentiellement des rentes issues des offres de service, et de la qualité (taille des entreprises) et la quantité de leur portefeuille client. Ces considérations créaient une dépendance du prestataire envers leurs clients. « ... c'est vrai que les clients dérangent, mais on va faire comment. Nous faisons toujours tout pour être en bon termes avec eux. C'est grâce à l'argent qu'ils nous donne que le cabinet fonctionne... il y a trop de concurrence dans notre secteur. Chacun doit protéger son client » (comptable indépendant 3).

Sur l'ensemble des facteurs clés de succès évoqués, il convient de préciser que ceux qui retiennent le plus l'intérêt de nos répondants (Dirigeants, Experts-comptables et Comptables) comme l'indique la figure suivante.

Figure 4 : Pourcentage de couverture des facteurs de succès



Source : Auteur dans NVIVO

La figure ci-dessus présente chaque facteur de succès de l'externalisation selon son pourcentage de couverture. Il en ressort que dans les PME au Cameroun, les éléments qui peuvent garantir le succès d'une opération d'externalisation comptable sont, la confiance entre parties prenantes (27,06%), la compétence du prestataire évaluée par la fréquence de contrôle et de redressement fiscale des entreprises (25,71%), le coût des transactions, c'est-à-dire, les honoraires du cabinets, les charges fiscales et cotisations sociales (18,3%), enfin, la dépendance réciproque ou l'équilibre de pouvoir ou encore la capacité de l'un à influencer les décisions de l'autre dans son intérêt (8,67%).

## 5 Rapprochement des propositions de recherche

En rapprochant les résultats de l'analyse de contenu à d'autres travaux, nous pensons que les propositions faites selon lesquelles :

Premièrement, « la gestion de la transaction est le facteur clé de succès de l'externalisation de la fonction comptable, le coût étant l'élément essentiel » est conforté. Elle peut être reformulée de la manière suivante : « Les honoraires du cabinet, le coût des charges fiscales et sociales déterminent le succès de l'externalisation de la fonction comptable ».

Pour les théoriciens de l'approche transactionnelle (Williamson 1985), ce qui caractérise premièrement une transaction, c'est son coût. Ainsi, deux entreprises ont intérêt à échanger lorsque le coût de la transaction est le plus bas. Ce résultat corrobore avec ceux de Agbèdè et Hounkou (2022), Gandja (2011) selon lesquelles les PME externalisent leur fonction comptable pour minimiser les coûts de transaction, et améliorées leur rentabilité financière. Il rejoint les travaux de Tondeur et al. (2003) menés sur les grandes entreprises françaises.

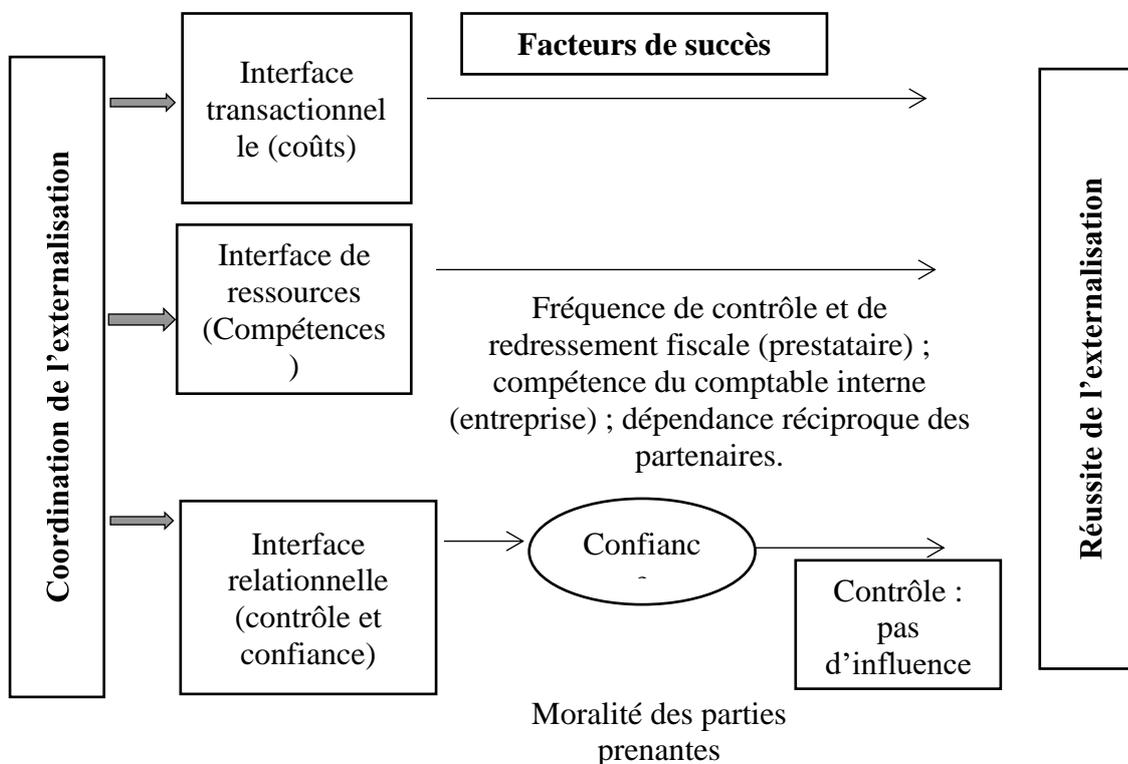
Deuxièmement, « parmi les différentes ressources, la compétence est le facteur clés de succès de l'externalisation de la fonction comptable » est validée. Elle peut être reformulée de la manière suivante : « la fréquence de contrôle

et de redressement fiscal déterminent le succès de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME ». Ce qui rejoint les travaux de Pfeffer & Salancik (1978) sur la dépendance des ressources pour qui, les entreprises n'ayant pas toutes les ressources pour satisfaire à leur besoin, doivent se tourner vers les organisations extérieures pour acquérir le complément. Ainsi, d'après Djoumessi (2015), la perception du risque lié aux pratiques comptables et fiscales influence le comportement des dirigeants. Pour les entreprises, c'est l'absence ou la fréquence des contrôles qui déterminent la qualité du prestataire. A ce sujet, les travaux de Hounkou (2016), de Agbèdè et Hounkou (2022) montrent que l'externalisation de la fonction comptable réduit le risque de redressement fiscal dans les PME.

Troisièmement, « la gestion basée sur le relationnel dont la confiance est l'élément essentiel garanti plus la réussite de l'externalisation » est conforté. En effet, d'après les travaux de Macneil (1980), les échanges basés sur le relationnel sont inéluctables lorsqu'on a à faire à des contrats de longue durée. Ils reposent sur des valeurs communes, la confiance étant déterminant. Ce résultat s'aligne avec les travaux de Quélin (2003), Barthélémy (2004a ; 2004b ; 2009) selon lesquelles, les contrats de type relationnel garantissent plus le succès d'un partenariat que ceux basés sur le contrôle.

Les différentes analyses menées nous ont permis d'élaborer un modèle définitif d'analyse de la gestion de l'externalisation de la fonction comptable en contexte de PME devant garantir son succès. Il se présente comme l'indique la figure ci-dessous.

Figure 5 : Modèle définitif de gestion de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME.



Source: Auteur

## 6 Conclusion

Rendu au terme de notre travail, il ressort de nos analyses que le succès d'une externalisation comptable dépend prioritairement de l'implication réciproque des partenaires (Prestataire et client), en d'autres termes, d'une bonne gestion de l'externalisation, c'est-à-dire, d'une bonne gestion de l'étape post décisionnelle. A cet égard, la phase de suivi et pilotage apparaît alors comme une étape décisive devant conduire à cette réussite. Une attention particulière doit être portée au niveau de trois types d'interfaces de gestion à savoir : l'interface transactionnelle, l'interface de ressources (compétences) et l'interface relationnelle.

Sur le plan transactionnel, les résultats montrent que, le succès de l'externalisation provient d'une part, de la maîtrise des coûts de transaction par l'entreprise (charges fiscales et sociales, honoraires, salaire du comptable interne) ; et aussi des attributs de la transaction, c'est-à-dire, la qualité des pièces comptables transférées, le niveau d'échange d'information entre les parties, le respect des délais d'acheminement des pièces comptables vers le cabinet, et de la qualité des informations fournies. Du côté du prestataire, il repose sur le respect des engagements quant aux délais de déclaration, c'est-à-dire, le paiement à temps des différentes obligations fiscales et sociales de l'entreprise. Il implique tout de même que l'entreprise s'acquitte à temps de ses obligations envers le prestataire.

Au niveau des ressources, les analyses révèlent que le succès de l'externalisation dépend particulièrement de la compétence des deux parties. Chez le prestataire, la compétence est mise à l'épreuve par sa capacité à éviter à l'entreprise autant que possible les problèmes ou les tracasseries avec l'administration fiscale. Par exemple, elle est évaluée par la fréquence des contrôles et redressement fiscaux, la fréquence des demandes d'explications. Cependant, les résultats escomptés sont également influencés par les compétences des comptables internes ; c'est-à-dire, leurs capacités à produire des états financiers de bonne qualité, et une meilleure communication informationnelle avec le prestataire.

Enfin, concernant le relationnel, la qualité des rapports entre les parties est importante. La confiance étant très essentielle. En effet, le fait que les contrats sont essentiellement verbaux est une marque de confiance dans une certaine mesure. Sur les 07 dirigeants interrogés, les contrats signés sont verbaux. Sur les 13 cabinets interrogés, 08 affirment que les contrats les plus récurrents sont de type verbal. Cependant, la confiance n'est pas toujours le mode privilégié de gestion des échanges, à défaut d'une gestion formel (contrôle), les entreprises optent pour un équilibre des rapports. En effet, la dépendance ou l'équilibre de force entre les parties est un facteur de succès de l'externalisation. Chacun appuie sur les moyens en sa possession pour contraindre l'autre à respecter ses engagements, donc, sur les honoraires pour l'entreprise et le traitement des documents comptables à temps pour le cabinet. De cet équilibre ressort les conditions favorables aux succès de l'externalisation. Enfin, la moralité des deux parties est aussi un élément déterminant. Chacun doit respecter ses engagements. Le prestataire doit respecter le secret professionnel, et l'entreprises doit payer pour les services rendus. C'est souvent la principale pomme de discorde entre ces derniers. La réussite de l'externalisation de la fonction comptable est une opération complexe qui nécessite une implication des deux parties. Cette collaboration doit s'observer fondamentalement au niveau de la gestion des transactions, la gestion des ressources et la gestion des échanges relationnels.

## REFERENCES

- [1] **Agbèdè, O.P.C., Hounkou, C.E. (2022)**, « Décision d'Externalisation de la fonction comptable comme alternative de la performance des PME », *Revue AME* Vol 4, No 4, pp 76-95.
- [2] **Allard-Poesi F. et Maréchal C. (2007)**, « Construction de l'objet de recherche », in Thiétart R.-A. et al. (éds), *Méthode de recherche en management*, Dunod, Paris, 4e édition.
- [3] **Barbat, V. (2011)**, « vers une meilleure compréhension des relations client-fournisseur d'interdépendance », *Logistique & Mangement*, vol 19, n° 1, pp. 27-39.
- [4] **Barthélémy J., (2001a)**, *Stratégie d'externalisation*, paris : *Dunod*.
- [5] **Barthélémy J., (2004a)**, « Comment réussir une opération d'externalisation », *Revue française de gestion*, N151, p. 9-30.
- [6] **Barthélémy J., (2004b)**, « La performance des opérations d'externalisation : Une analyse empirique des déterminants », In 13<sup>ème</sup> conférence de l'AIMS, 2, 3 et 4 juin, Vallée de seine. Normandie : AIMS, 23p.
- [7] **Barthélémy J., (2009)**, « Externalisation : le manque de contrat tue, l'excès aussi », *L'expansion Management Review*, n° 135, pp. 122-127.
- [8] **Barthélémy J., (2009)**, « Externalisation : le manque de contrat tue, l'excès aussi », *L'expansion Management Review*, n° 135, pp. 122-127.
- [9] **Barthélemy, J., Donada C., (2007)**, « Décision et gestion de l'externalisation », *Revue française de gestion*, 8 :117, p. 101-111.
- [10] **Bimeme B.I., Um G.T. (2018)**, « Les déterminants de la manipulation des informations comptables et financières : le cas des entreprises Camerounaise », 3<sup>e</sup> *Journée d'étude Africaine en Comptabilité et Contrôle*.
- [11] **Blau M.P. (1964)**, *Exchange and Power in Social Life*, New York, John Wiley & Sons.
- [12] **Djeudja R., Ongono G.A., (2018)**, Assistance dans la Gestion des risques fiscaux des petites et Moyennes Entreprises Camerounaises. *Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit (RCCA)* N° 4, Mars 2018.
- [13] **Djournessi F. (2015)**, « Comportement fiscal des entreprises : une perspective théorique », *Revue Camerounaise de Management*, n° 30, pp. 67-88.
- [14] **ElOmari O., Mahzoum A. (2020)**, « Les déterminants du succès de l'externalisation : Une revue de littérature », *Revue des Sciences de Gestion*, Vol.3, n° 4, pp. 520-544.
- [15] **ElOmari O., Meziouni B. (2021)**, « Réussir l'opération d'externalisation logistique : analyse empirique des déterminants du succès », *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Volume 4 : Numéro 4 », pp : 915 - 943.
- [16] **Emerson, R (1962)**, *Power Dependence Relations*, *American Sociological Review*, vol 27, p. 31-41.
- [17] **Floquet M., et Labardin P., (2014)**, « Les déterminants de la sous-traitance de la fonction comptable dans les entreprises françaises : Mesure, évaluation, notation », *les comptabilités de la société du calcul*, Lille, France.

- [18] **Gandja S. V., (2011)**, « Les choix stratégiques d'externalisation des services comptables dans une économie en développement », *Revue Recherche en Sciences de Gestion*, N° 87, p. 45-65.
- [19] **Giordano Y., (2003)**, « Les spécificités des recherches qualitatives », in Giordano Y. (éd), *Conduire un projet de recherche. Une perspective qualitative*, Editions Management & Société, Caen, pp. 11-39.
- [20] **Houkou E.C., (2016)**, « Faut-il externaliser la fonction comptable des entreprises Béninoises ? », *Revue Africaine*, Numéro 6, 2016.
- [21] **Huynh Vah N.T., (2010)**, « L'externalisation de la fonction comptable : Une analyse processuelle de la décision et de la gestion », *Thèse de doctorale, Lille 1*.
- [22] **Larson A., (1992)**, « Network Dyads in Entrepreneurial Settings : A Study of Governance of Exchange Relationships », *Administrative Science Quarterly*, vol. 21, pp. 76-104.
- [23] **Macneil I. R., (1980)**, *The New Social Contract, An Inquiry into Modern Contractual Relations*, CT : Yale University Press.
- [24] **Pfeffer J., Salancik G. R., (1978)**, « The External Control of Organizations : A Resource Dependence Perspective », *Harper & Row, New York*.
- [25] **Poissonnier, H., (2005)**, « production d'un cadre d'analyse du contrôle inter-organisationnel fondé sur la chaîne de contrôle : une étude centrée sur la filière Textile-Habillement-Distribution », *Comptabilité et Connaissances*.
- [26] **Puitassa F. D.F., Temomo W., Wandji G., (2023)**, « Analysis of the decision to outsource the accounting function in the SMEs in Cameroon », *International Journal of Innovation and Scientific Research*, vol. 69, n° 1, pp. 143-153.
- [27] **Quélin B., (2003)**, « Externalisation stratégique et partenariat : de la firme patrimoniale à la firme contractuelle ? *Revue Française de Gestion*, 29 :143, p. 13-26.
- [28] **Ring P.S., Van de Ven A.H., (1992)**, « Structuring Cooperative Relationships between Organizations », *Strategic Management Journal*, vol. 13, pp. 483-498.
- [29] **Ring P.S., Van de Ven A.H., (1994)**, « Development Process of Cooperative Interorganizational Relationships », *Academy of Management Review*, vol. 19, n° 1, pp. 90-118.
- [30] **Temomo W. et al., (2023)**, « Le basculement du SYSCOHODA vers les normes IAS/IFRS, enjeux et perspective dans les entités de l'Afrique Subsaharienne : Un mariage ou un divorce ? *Recherches en Sciences de Gestion*, 2023/1 N° 154, P. 127-150.
- [31] **Thibaut J.W., Kelly H.H., (1959)**, *The Social Psychology of groups*, New York, John Wiley.
- [32] **Ulrich D., Barney J.B., (1984)**, « Perspectives in Organizations : Resource Dependence, Efficiency and Population », *Academy of Management Review*, vol. 9, n° 3, pp. 471-481.
- [33] **Williamson O., (1985)**, « The economic institutions of capitalism », New York : Free Press.