



HAL
open science

Mutations comptables dans l'entreprise moderne

Alexandru Tugui, Iuliana Tugui

► **To cite this version:**

Alexandru Tugui, Iuliana Tugui. Mutations comptables dans l'entreprise moderne. Normes et Mondialisation, May 2004, France. pp.CD-Rom. halshs-00594085

HAL Id: halshs-00594085

<https://shs.hal.science/halshs-00594085>

Submitted on 18 May 2011

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

MUTATIONS COMPTABLES DANS L'ENTREPRISE MODERNE

Alexandru ȚUGUI

Maître des conférences dr.

“Alexandru Ioan Cuza” Université

Iasi, Blvd. Carol I, nr. 11

Tel.: +40 232 201600

Fax: +40 232 217000

Email: altug@uaic.ro

ROMANIA

Iuliana ȚUGUI

Professeur dr.

Groupe Scolaire Commercial „V. Madgearu”

Iasi, Str. Sf. Andrei, nr. 70

Tel.: +40 232 316238

Fax: +40 232 262214

Email: iuliaiasi@personal.ro

ROMANIA

Résumé

Par cette étude, nous nous proposons d'analyser les principales mutations comptables dans l'entreprise moderne du XXI^{ème} siècle, la bénéficiaire des réalisations dans le plan des technologies informationnelles et de communication. Nous discuterons les caractéristiques de l'entreprise moderne, mutations qui regardent l'entreprise moderne dans la société future de la connaissance, les principales critiques portées à la comptabilité comme système, l'assimilation des nouvelles formes de travail et des activités au niveau comptable, ce que présuppose au niveau comptable la virtualité d'une entreprise, virtualité versus traditionalisme comptable et les caractéristiques de la future comptabilité.

Mots clés : *virtualité, l'entreprise moderne, traditionalisme comptable, future comptabilité, technologies informationnelles.*

Abstract

By this study, we undertake to analyse the main accounting mutations that occur in the modern enterprise of the 21st century, the beneficiary of the achievements in the field of informational and communication technologies. Therefore, we shall tackle the issue of the characteristics of the modern enterprise, the mutations with regard to the modern enterprise in the future society of knowledge, the main critiques on accounting as a system, the assimilations of the new forms of work in accounting, which assumes against the accounting background the virtuality of a company, virtuality versus accounting traditionalism, the characteristics of the future accounting.

Key words : *virtuality, modern enterprise, accounting traditionalism, future accounting, information technologies.*

Caractéristiques de l'entreprise moderne

À ce moment, il y a une multitude de facteurs qui exigent à l'entreprise un comportement agité pour pouvoir survivre économiquement. Parmi ces facteurs, les plus importants sont: les technologies informationnelles, les changements politiques, les changements de mentalité des clients, les intérêts des divers organismes professionnels et syndicaux, le terrorisme international etc.

Néanmoins, dans son parcours vers la modernité, l'entreprise actuelle constitue le théâtre de déploiement des opérations de transition vers la future société globale informationnelle. L'affirmation se base sur le fait que les technologies informationnelles, avant de les appliquer en pratique, passent successivement par les stages de recherche et implémentation, ou, avant tout, notre recherche nécessite des fonds qui proviennent premièrement du secteur productif des pays angrénés dans ce procès. Il y a aussi des situations quand l'activité de recherche

ammène des fonds à la suite de la vente des résultats de la recherche aux entreprises productrices.

Autrement dit, nous saisissons une **spirale évolutionniste de la recherche et de l'application des technologies informatiques**, du fait qu'il est très difficile à préciser après avoir parcouru nombre de spirales quelle côté est déterminée et quelle est déterminante.

Dans tout ce labyrinthe factoriel et informationnel, l'entreprise est obligée à se moderniser. En outre, sur la base de ces idées modernistes, on crée des entreprises "complètement modernisées", voire entreprises que 20-30 ans auparavant ne pouvaient pas exister. Nous illustrons cette idée par le cas des entreprises fournissant d'internet, que 20 ans avant n'existaient pas, mais qui sont maintenant le support d'un embranchement de nouvelles entreprises modernes: de la publicité au commerce électronique, des affaires personnelles aux services de outsourcing prestées aux grandes companies etc.

Si les entreprises existantes doivent accepter à survivre dans cet environnement global informationnel, c'est important à savoir quelles sont les caractéristiques qu'il doit avoir, pour que le processus de modernisation soit efficient.

À la suite de l'étude attent d'un volume significatif des entreprises et de la collaboration des résultats avec les tendances de la future société globale informationnelle, nous avons arrivés au suivant set de caractéristiques pour la future entreprise: *flexibilité, ouverture, receptivité à l'intégration et à la globalisation et intelligisme* [Tugui, I., 2002].

Lancé au début des années '80, le concept of **flexibilité organisationnelle** [Malone, T., Smith, S., 1984] se base sur les notions de vulnérabilité et adaptabilité de celle-ci. De cette manière, en facilitant l'accès aux nouvelles technologies informationnelles, on constate que les entreprises deviennent peu vulnérables et plus aisément adaptables aux changements de l'environnement économique où elles fonctionnent. La flexibilité est le résultat de *l'externalisation des services* à une partie significative des fonctions du système informationnel de l'entreprise.

L'ouverture d l'entreprise moderne à tout ce que peut influencer favorablement le déroulement des activités productrices de profit est le résultat de la considération de l'entreprise comme un **système ouvert à filtres spécialisés conformément à ses buts**. Toute cette ouverture a en vue la complexité et la dynamique de son environnement d'activité. De cette manière, l'entreprise est vue, contrairement aux théories classiques, comme une entité économique dans une évolution continue en état de déséquilibre général et dans une interdépendance continue avec son milieu [Baines, A., 1998].

La receptivité à l'intégration et à la globalisation doit être la caractéristique **d'une entreprise qui veut s'imposer par ses produits et par ses résultats**. La tendance actuelle est **l'intégration** rapide des nouvelles technologies dans le procès de production créateur de valeurs, mais aussi **l'intégration** de l'entreprise dans des structures de production et promotion des nouveaux produits de plus en plus complexes. La **globalisation** est la tendance de la société actuelle qui se manifeste à travers l'échange rapid d'informations réalisé par des technologies de plus en plus avancées, parmi lesquelles l'Internet, l'Intranet et l'Extranet.

En utilisant **l'inter-connectivité** à l'aide des technologies informationnelles, les applications de n'importe où pourront être accessibles à toute heure du jour et de la nuit et leur contenu **multimédia** deviendra extrêmement util pour déployer l'activité de l'ouvrier de la connaissance.

Dans ces conditions, la **conséquence principale**, du point de vue de l'entreprise, consiste dans la **globalisation des marchés** auxquelles elle a accès. Par la suite, la **seule**

solution qui reste à une entreprise, pour créer de la valeur et du profit, est l'adaptation à la **globalité**.

La receptivité à la globalisation exige aux entreprise de redefinir ses objectifs et ses systèmes de priorités par la prisme des suivants aspects¹:

- a. L'agrandissement de la responsabilité des entreprises en ce qui concernent les problèmes de l'environnement (économique, social, naturel), tant à travers le prisme des indicateurs de performance qu'à travers l'équilibre que doit être gardé;
- b. La direction des entreprises modernes doit se réaliser de manière éthique et transparente, avec le respect des droits humains, des libertés politiques et économiques, tout contre le fundal de l'assurance de la conservation de la planète;
- c. L'assurance d'un équilibre entre les intérêts à long terme et à court terme des actionnaires, de l'entreprise et des parténaires d'affaires;
- d. L'utilisation d'un management professionnel, de l'innovation technologique dans le domaine et de la compétitivité;
- e. L'implication des entreprises à résoudre les problèmes clefs de la société par la coopération avec divers organismes gouvernementaux et non-gouvernementaux.

L'impacte des technologies informationnelles sur la manière de conduire et d'organiser une entreprise a été majeur durant les derniers 10-15 ans, et les progrès enregistrés dans le domaine des communications font possible de plus en plus l'importation de nouvelles technologies informationnelles dans le périmètre de l'entreprise. Le saut technologique des dernières 20 années et l'accès à large échelle à la **robotique** et les réalisations de **l'intelligence artificielle** de divers domaines exigent à l'entreprise une novèle manière d'approche de ses activités productrices de profit. De cette manière, se constate de plus en plus que **l'information** est assimilée au procès de création de la valeur comme facteur de travail stratégique [Bran, P., 1995; Tugui, Al., 2000]. De la littérature de spécialité, se constate l'utilisation de plus en plus fréquente du concept d'entreprise intelligente. Par **entreprise intelligente** on comprend l'organisation qui travaille intelligemment, qui saisit la connaissance des experts humains, la dépose dans une forme acceptée par l'ordinateur et l'utilise, à l'aide des programmes spécialisés pour résoudre des problèmes [Awad, M.E. 1996; Andone, I. (coord), 2001].

Dans les conditions actuelles, la plupart des entreprises doivent faire front à une réorganisation de l'affaire, structurée de cette manière:

1. l'exploitation intelligente à niveau local;
2. l'intégration interne de diverses applications spécifiques au système informationnel;
3. la ré-conception des processus économiques;
4. la ré-conception des réseaux d'affaires;
5. la ré-définition du but de l'affaire ².

À la suite des choses exposés ci-dessus, il résulte que l'entreprise représente un système particulièrement complexe, avec composantes fonctionnelles diverses, trouvées dans une continuelle interdépendance, représenté unitairement en rapport à l'environnement économique.

La connaissance des principales technologies informationnelles qui mènent les entreprises à la modernité, et la société vers la globalisation est particulièrement importante.

1 Ces aspects constituent les idées promoues par Caux Round Table. Voir Caux Round Table – *The Critical Role of the Corporation in a Global Society*, http://cauxroundtable.org/PP_ROLE.htm.

2 Morton, S., 1991, *Five levels of IT – Induced Reconfiguration*, conf. Clarke, R., 1994, *Path of Development Strategic Information Systems Theory*, July, 1994 à l'adresse <http://www.anu.edu.au>.

C'est pourquoi nous présentons en ce qui suit brièvement ces technologies informationnelles et de communications.

a. INTERNET. Ceci représente la principale technologie informationnelle de la future société. Défini comme un réseau de tous réseaux, ceci a révolutionné et dynamisé toutes les activités économiques dans une entreprise, a été et est à la base de toute autre technologie informatique.

b. La reconnaissance optique des caractères (Optical Character Recognition). Cette technologie est utilisée dans les opérations de digitalisation des données type texte. Au but commercial, cette technologie est utilisée à large échelle dans des magasins pour lire les codes de bars de divers produits. Dans cette manière, on trouve des informations reliées au nom, au prix, au rayon de vente, aux taxes afférentes (TVA, accises etc.), terme de validité, producteur etc.

c. Les bancomates (Automat Teller Machine - ATM) sont la technologie informatique et de communications à travers lequel le card bancaire est identifié et peut être utilisé pour retirer des sommes d'argent ou pour faire des paiements dans des comptes pré-définis (téléphonie, utilités, magasins).

d. Systèmes électroniques de réalisation des rencontres. À travers cette technologie, est facilité la rencontre virtuelle des membres d'une communauté ou d'une équipe à diverses occasions, tel que: conférence, prise d'une décision, simples discussions vidéo etc. Cette technologie consiste dans la digitalisation des séquences vidéo et audio, la compression, le cryptage, la transmission, le décryptage, la décompression et la visualisation à grande vitesse utilisant l'infrastructure de base – INTERNET.

e. La gestion électronique des documents et le travail dans des milieux collaborationistes (groupware). Nous présentons les deux technologies informatiques et de communications dans le même group, car le travail en environnements collaborationistes présuppose le travail avec les documents en format électronique (créé ou digitalisé par scanning) utilisant un logiciel spécial qui contient absolument toutes les composantes pour le travail de bureau auquel on ajoute également la composante de transmission aux partenaires (poste électronique, gestionnaire des documents).

f. Intelligence artificielle et ses applications. Cette technologie informatique réunit un bouquet d'applications qui connaissent une extension extrêmement grande dans le futur proche. Dans la catégorie des applications spécifiques à l'intelligence artificielle sont incluses: les systèmes intelligents, la reconnaissance des formes, la reconnaissance et la compréhension de la parlée, les résolveurs généraux de problèmes, l'enseignement assisté par l'ordinateur et le traitement du langage naturel.

De toutes ces applications pour le domaine économique, l'attention converge aux systèmes intelligents, qui ont apparu comme applications pratiques de l'intelligence artificielle et qui représentent les plus évoluées applications de l'informatique dans un domaine d'activité. C'est pourquoi, on constate aujourd'hui une augmentation de plus en plus grande de l'intérêt pour telles applications informatiques, capables à imiter le comportement humain dans tous domaines d'activité. Pour le domaine économique, la caractéristique essentielle est le fait que la plupart des activités déployées par un agent économique ont un caractère routinier et sont réalisées par des ordinateurs à travers les produits informatiques généralisés.

Dans la catégorie des systèmes intelligents, on comprend: les systèmes neuronaux artificiels, les systèmes intelligents basés sur algorithmes génétiques, les systèmes fuzzy, les

systèmes expert et les systèmes hybrides. On sait que les systèmes expert représentent une catégorie à-part des systèmes intelligents et sont les plus utilisés du domaine financier comptable.

g. Systèmes multimédia. La technologie multimédia représente la configuration informatique minimale à travers de laquelle on peut acquérir, traiter, stocker et transmettre des données/des informations multimédia (text, son, voix, images, vidéo et animations) présentées, de maintes fois, sous forme animée conformément à un ordre prédéfinie (y compris superposés) pour assurer la communication. Dans le cadre d'un système multimédia, toutes les données traitées doivent être de nature digitale, même s'ils ont été pris/remis sous une forme analogique des/aux périphériques correspondants.

h. Autres technologies informationnelles. Nous y comprenons toutes les technologies modernes de conception assistée par l'ordinateur, la signature digitale pour laquelle en Roumanie est adaptée la législation nécessaire, les ainsi-dits technologies calmes, la télé-présence au lieu de travail, les ordinateurs Web, les microsystèmes etc.³. Nous discuterons brièvement quelques unes de ces technologies.

Les nouvelles formes de travail et les activités spécifiques à la société informationnelle

On parle de plus souvent d'une é-révolution des technologies informationnelles. Nous pensons que le terme de é-révolution n'est pas utilisé correctement, pour que ceci implique un moment de référence duquel les activités déployée d'avant ne sont non plus valables, soient reversées, bouleversées, ce qui n'est pas tout-à-fait vrai.

Dans les termes de notre discussion, si plusieurs activités se déploient sans support informationnel modern, deviendront inefficentes, mais il faut retenir qu'elles n'ont pas été enversées, mais simplement remplacées. Cette chose nous mène à l'idée qu'elles peuvent se déployer sans un support informatique, mais à des temps et à des coûts beaucoup plus grands.

Les technologies informationnelles et les communications auront un impacte majeur sur l'entreprise dû aux mutations qui interviendront par les nouvelles formes de travail et par les activités qu'elles peuvent générer. Dans la catégorie des nouvelles formes de travail, on comprend: la télé-navette, le bureau virtuel et le télé-travail [Ghilic-Micu, B., Stoica, M., 2002].

La télé-navette est de plus en plus utilisée dans les économies des états du monde développé et prise en calcul dans le cadre des politiques d'occupation de la force de travail et des politiques d'environnement⁴. Par l'extension de cette forme de travail, le chômage se diminuera et le nombre des petites affaires accroîtra. Du point de vue conceptuel, la télé-navette est définie comme l'utilisation de la technologie informationnelle et des télécommunications pour diminuer ou éliminer le déplacement du domicile au lieu de travail et du lieu de travail au domicile. La télé-navette peut se traduire tout simplement par *travail à la maison* ou *travail à la distance*.

³ Ces possibles realizations sont inspirées, prises, adaptées au moment et completes par Denning, P. J., Metcalfe, R.M., (editors), 1997, *Beyond calculation. The Next Fifty Years of Computing*, Copernicus, Springer-Verlag, New York.

⁴ Par exemple, par cette forme de travail plusieurs gens n'auront pas besoin de se déplacer au service 5-6 jours par semaine, qui aura un effect au plan occupationnel (ils peuvent se faire engager aux plusieurs entreprises) et ambiental (nécessaire de transport plus réduit au niveau de l'économie nationale).

Bien sûr, la littérature du domaine discute de manière animée les cas où le travail ne pas affaire à la télénavette, par exemple le travail à la maison diffère du travail de la maison, le dernier présupposant l'intervention des communications au lieu de travail de l'entreprise.

Les principales caractéristiques de la télénavette peuvent se synthétiser ainsi:

1. la réduction des déplacements maison-service-maison;
2. la réalisation des économies financières, matérielles et écologiques;
3. la supervision des activités déployées dans le cas de l'utilisation de la télé-navette exige une utilisation à large échelle des technologies informationnelles et des communications.

Le bureau virtuel est la conséquence directe de la virtualité induite dans le système de digitisation par l'extension de l'utilisation de la technologie informationnelle et des communications, qui ont permis, finalement, le passage à la télénavette. Le travail d'un jour ou plusieurs jours par semaine constitue une alternative digne de considération dans les conditions de l'apparition permanente de nouvelles activités virtuelles.. La littérature dans le domaine attire l'attention au fait qu'à ce moment les bureaux virtuels connaissent une extension plus réduite, mais nous pensons que dans le futur proche ils seront éteints.

Le type de télé-navette détermine le degré de liberté de l'employé dans le bureau virtuel, selon les suivants ordres: la télé-navette occasionnelle, la télé-navette sémimobile, la télé-navette à programme aléatoire, le travail à la maison, la télé-navette à mobilité totale [Ghilic-Micu, B., Stoica, M., 2002].

Le télé-travail est une forme de travail spécifique à la nouvelle société informationnelle dans laquelle l'entreprise virtuelle élimine les barrières exigées par le temps et l'espace. Nous considérons que cette forme de travail dans la nouvelle économie informationnelle (infoéconomie) sera développée continuellement en fonction de l'ascendance des nouvelles technologies.

Dans les conditions spécifiques aux nouvelles formes de travail, s'imposeront des activités telles que la télé-éducation, la télé-médecine, le télé-centre, le cybermarketing, le télé-shopping, les communautés virtuelles [Ghilic-Micu, B., Stoica, M., 2002].

Mutations qui regardent l'entreprise moderne dans la proche société de la connaissance

On parle déjà de la connaissance et de l'intelligence de l'entreprise moderne, mais il faut saisir les mutations qui seront parcouru par l'entreprise moderne pour le passage au future société de la connaissance, après la société globale informationnelle.

Premièrement, toutes les activités qui se déroulent dans l'entreprise doivent être enregistrées comme informations digitales. Cet enregistrement digital ne constitue qu'un aspect de la société globale informatisé. De cette digitisation des flux qui ont lieu dans une entreprise, il est nécessaire de faire le passage toute fois qu'il est nécessaire à la connaissance des flux. Cette chose peut se faire par l'extension de l'utilisation des systèmes intelligents à large échelle.

Deuxièmement, les employés de l'entreprise moderne seront les ainsi-dits ouvriers synthétiques, voire des robots à visage humain. Dans ces conditions, l'entreprise moderne

devra de nouveau ré-concevoir des procès pour éviter les conflits d'intérêts avec ses ouvriers. Autrement dit, la ré-conception des procès de l'entreprise ne finira jamais.

Troisièmement, l'entreprise moderne de la société de la connaissance devra élaborer d'autres procédures pour évaluer ses résultats. La notion de profit sera beaucoup plus large que celle d'aujourd'hui, parce qu'elle contiendra également d'autres éléments difficiles à délimiter à ce moment. Un exemple dans ce sens peut être la croissance de la connaissance des ouvriers dans un exercice financier. Dans ce sens, nous prévoyons une extension des actifs immobilisés de l'entreprise moderne par l'enregistrement du capital humain qu'elle a.

Bien sûr, ces trois mutations énoncées antérieurement ne peuvent pas couvrir en totalité le sujet proposé pour la discussion, mais nous avons crayonné un sujet qui restera toujours ouvert.

Les principales critiques portées à la comptabilité comme système

La principale critique portée à la comptabilité comme système informationnel dans le cadre de l'entreprise consiste dans le fait qu'elle se base sur des principes, des méthodes et des règles de travail énoncés il y a 500 ans, à peu d'améliorations. Parmi eux, le lieu principal est occupé des écritures du théoréticien allemand E. Schmalenbach du 1920. Autrement dit, les deux circuits de la comptabilité financière et de celle de gestion (surtout) ont comme fondement des règles et des concepts modifiés et/ou formulés trois décades avant de construire le premier ordinateur électronique. Par la suite, *combien des accomplissements antérieurs ont été eu en vue à l'actualisation permanente de la méthode de technique comptable ?*

Il y a nombreuses autres critiques portées à la comptabilité par auteurs renommés. **Richard Mattessich** est l'un des auteurs qui après 1950 s'est occupé surtout des critiques formulées par diverses écoles de comptabilité européennes et américaines. L'un des plus récents de ses travaux est „*Critique of Accounting. Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*”, où il analyse des diverses critiques et recherche portés par des auteurs consacrés, tels que J. Demski, N. Dopuch, B. Lev, J. Ronen, J. Searfoss, S. Sunder, L. L. Vance, J. Neter, R.M. Trueblood, A. Belkaoui, C.P. Bonini, W.H. Beaver, D.B. Thornton, G.E. Butterworth, D.T. Campbell, J. Cox, S. Ross, etc. R.M. Cyert, J. Davidson, W.F. Chua etc. Parmi les symptômes de la crise du système informationnel comptable R. Mattessich insiste sur cinq, considérés les plus importantes [Mattessich, R., 1995]:

1. La recherche comptable a échoué dans l'essai à maîtriser la pratique dans le domaine. Par échange, on recherche et analyse de retard le passé;
2. En comparaison à d'autres disciplines scientifiques, dans la comptabilité il semble que le mécanisme de régénération des idées est bloqué, ce qui a mené à la faute des innovations périodiques;
3. Les recherches et les efforts des professeurs durant les dernières deux ou trois décades n'ont pas ammenés aux comptables des solutions aux problèmes fondamentaux, tel que la choix optimale entre les standards comptables et les institutions du domaine;

4. En contraste aux autres disciplines, il y a une demande réduite pour les résultats de la recherche académiques par l'industrie ou par la profession comptable;
5. La comptabilité est considérée un simple problème de service; en outre, les diplômés à MBA en comptabilité aboutissent à former un groupe de spécialistes qui ne trouve pas de travail.

D'autres auteurs soutiennent la nécessité de la croissance de la crédibilité de la comptabilité à travers les informations qu'ils peuvent mettre à la disposition des ceux qui prennent les décisions. L'un d'eux est **Henning Kirkegaard**, qui dans le travail *Improving Accounting Reliability. Solvency, Insolvency, and Future Cash Flows* soutient que le système informationnel de la comptabilité dans une organisation perd de plus en plus la liaison à la réalité car le système de comptabilité traditionnelle est inadéquat à la période, à la technologie et aux gens. Même à ce jour, l'information fournie par SIC ne couvre pas totalement l'entière réalité d'une organisation et est fournie aux personnes de décision avec retard, ce qui détermine la perte de la rélevance et de la liaison à la réalité. Tout cela exige avec stringence une reconsidération des problèmes de base de la comptabilité par l'utilisation d'une théorie scientifique moderne et des technologies informationnelles de dernier moment. Dans ce procès de modernisation, l'attention doit être directionnée premièrement aux utilisateurs internes d'information comptable, ce qui détermine à se focaliser comme cible de la modernisation de la comptabilité de gestion. À ce moment, la comptabilité de gestion tenue dans les firmes américaines (et pas seulement) se base sur des écritures du 1925, quand le traitement électronique des données était seulement un rêve.

Ni après 50 ans de réalisations dans le domaine de l'informatique, le cadre conceptuel de la comptabilité s'est pas mené à jour, restant comme au début du XXième siècle. En outre, la comptabilité du début du XXIième siècle a été pensée à la suite de la systématisation de la connaissance des organisations du XIXième siècle, ce qui pose la profession comptable dans une dilème encore plus grande maintenant, au début du XXIième siècle. À ce moment, les informations offertes par la comptabilité de gestion sont trop tardives, trop agrégées, trop distorsionnées de la réalité pour être rélevantes dans le travail des managers de planification et prise de décisions. Le phénomène a mené à trois conséquences sérieuses⁵ [Kaplan, R.S., Johnson, H.T., 1987; Kirkegaard, H., 1997]:

1. existence d'un paradoxe sur l'utilisation du management par la comptabilité de gestion, quand il faudra qu'au contraire, le management utilise la comptabilité de gestion;
2. la comptabilité de gestion ne réussisse pas à offrir des informations complètes sur le coût des produits, par que la distribution des coût se fait selon des méthodes et des critères simples et choisies de manière arbitraire;
3. la comptabilité de gestion a créé une structure informationnelle qui force les managers à avoir un comportement opportuniste à court terme, ce que presuppose leur intention à obtenir du profit à court terme, l'affectera à long terme.

Notre opinion en ce qui concerne quel reproche peut être porté à la comptabilité comme système informationnel est plus nuancé par le fait que, s'il s'agit de la comptabilité, **il faut admettre les techniques et les procédures spécifiques, que nous ne pouvons pas changer parce que nous aboutirons à parler d'autre chose** (statistique, mathématique appliquée etc.).

⁵ Dans Kaplan, R.S., Johnson, H.T., 1987, *Relevance Lost. The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, MA, p. xii., conf. Kirkegaard, H., 1997, *Improving Accounting Reliability. Solvency, Insolvency, and Future Cash Flows*, Quorum Books, Westport, p. 18-19.

Dans un sens plus large, nous pouvons **reprocher à la comptabilité**:

- le délai à l'obtention des informations;
- la réticence des professionnels comptables en ce qui concerne l'application des nouvelles technologies;
- l'aspect statique proposé des reportements comptables;
- l'ancrage fort de celle-ci dans le principe du coût historique;
- l'utilisation d'une méthode de technique comptable hybride entre ceux classiques et celle informatisée;
- le degré haut d'intervention de la part des organismes de l'état;
- le degré réduit de flexibilité dans les conditions de l'existence d'une organisation plus flexibles et plus intelligente etc.

Assimilation de nouvelles formes de travail au cadre du système informationnel comptable de l'entreprise

On a déjà discuté auparavant de télé-navette, de bureau virtuel et de télé-travail, comme étant de nouvelles formes de travail au cadre de la société (globalement) informationnelle, tout comme d'autres activités spécifiques à ces formes de travail, notamment: la télé-éducation, la télé-médecine, les télé-centres, le cyber-marketing, le télé-shopping, les communautés virtuelles.

On considère comme étant extrêmement intéressant de voir si les nouvelles formes de travail et activités spécifiques à la société informationnelle pourront être assimilées par le système informationnel comptable. En ce qui concerne les nouvelles formes de travail, le système informationnel comptable sera assez réticent à les assimiler. Cela se justifie par:

1. Le haut degré d'utilisation des documents comme support pour les activités économiques-financières d'une entreprise. Cet aspect sera réglé par les soi-disants réseaux domestiques (de chez soi) liés à l'Internet, tout comme à l'Extranet de l'entreprise, dans le contexte de l'utilisation d'un logiciel de travail coopératif (groupware);

2. Le déroulement de certaines activités sujettes à quelques contrôles spécifiques SIC. La disponibilité de l'information et les explications afférentes aux résultats, exigent la présence du travailleur dans l'entreprise. Toutefois, on peut trouver également des solutions pour ces problèmes, notamment, par exemple, l'utilisation des formes de travail susmentionnées uniquement pour certains jours de la semaine, ou pour certaines personnes qui ont de nouvelles activités, notamment: les vidéo-conférences, les discussions en ligne etc;

3. Certaines activités spécifiques SIC ne peuvent pas avoir lieu qu'à l'intérieur de l'entreprise. Dans ce cas, on a en vue des activités comptables comme: l'inventaire du patrimoine et la solution des inventaires, les calculs des coûts etc. Comme dans les cas précédents, ces barrières peuvent être enlevées par digitalisation et par l'utilisation des technologies informationnelles et de communication.

Ce que veut dire du point de vue comptable la virtualité d'une entreprise

La nécessité de la mise d'accord de la comptabilité avec les actuels accomplissements technologiques, est soulignée par la plupart des organismes comptables en question. Pratiquement, on constate une réticence à l'égard de la modernisation conceptuelle du système informationnel comptable.

Avant de discuter ce sujet, on considère comme nécessaire de réaliser une **standardisation** des procédures et produits informatiques du domaine de la comptabilité⁶, tout comme de la méthode de technique comptable informatisée.

Après une telle standardisation et certification des produits informatiques pour la comptabilité, l'entreprise, sur sa route vers la virtualité, devra **accepter dans la catégorie des éléments patrimoniaux de nouveaux actifs/passifs virtuels**, notamment: la connaissance de l'entreprise, l'intelligence de l'entreprise, le capital humain, le degré de diversité du réseau virtuel, les fournisseurs virtuels, les clients virtuels, les salariés virtuels, les produits finis virtuels etc.

Une autre mutation dans le plan comptable intervenue avec le processus de virtualité de l'entreprise serait **la reconnaissance de certains processus virtuels**, notamment: la réception virtuelle, le document justificatif virtuel, l'obtention de certains produits virtuels, les ventes aux enchères virtuelles, l'inventaire virtuel etc.

L'évaluation de certains biens virtuels sera intéressante pour la profession comptable, **concomitante du respect des principes comptables fondamentaux**, comme: la prudence comptable, l'image fidèle etc. On pense qu'on travaillera de manière intense dans ce domaine pendant les futures années de transition vers une société globalement informatisée.

La liste de ces mutations comptables peut continuer, si on considère que la virtualité va influencer, comme on aime à le nommer, tout l'échafaudage de la comptabilité en coûts historiques. Pourtant, on estime que ces changements surviendront lentement dans la vie de chaque jour de l'entreprise moderne, et le comptable de ce futur si proche devra se débrouiller, malgré les nombreuses technologies informationnelles et de communication et les nombreux lois à respecter.

Virtualité versus traditionalisme comptable

On ne peut pas parler d'une réticence des technologies à venir. Si, par l'absurde, la comptabilité avait été découverte comme technique et science à présent, elle aurait du tenir compte des technologies modernes. Qu'est-ce que le traditionalisme comptable aurait signifié dans ces conditions? On ne peut donc pas mettre en discussion un tel phénomène de rejet de la virtualité ou des technologies informationnelles.

Selon nous, le conservatisme de la comptabilité est due surtout à l'existence de deux facteurs: **l'aspect juridique** qui est dominant dans le système informationnel comptable et **la faible formation et la réticence des comptables** à l'égard des technologies informationnelles modernes, à quoi s'ajoute la faible flexibilité à l'égard de la nouvelle législation dans ce domaine.

⁶ Idées soulignées par nous, dans Țugui, Al., Țugui, I., 2002, *Les professionnels comptables ne peuvent pas rester indifférents aux évolutions du domaine des technologies informationnelles*, dans La Comptabilité, Expertise et Audit des Affaires, No. 4/2002 et dans Țugui, Al., 2002, *La nécessité de l'utilisation des technologies informationnelles dans les activités des professionnels comptables de Roumanie*, dans le tome 12^{ème} Congrès de CECCAR, Bucarest, septembre 2002.

Autrement dit, il y aura toujours un traditionalisme comptable un pas en arrière (il serait merveilleux s'il s'agissait uniquement d'un pas!) des technologies modernes. Lorsqu'on déroule des négociations d'adapter les facteurs susmentionnés à la nouvelle technologie, la comptabilité est déjà réticente à la technologie du moment, ce qui va conduire à un nouvel décalage entre le pas à peine fait par la comptabilité et la nouvelle technologie. Ça devient encore pire lorsque cette période de transition dure entre 30 et 50 ans.

Toutefois, on considère qu'il faut couper le noeud gordien une fois pour toutes, en ce qui concerne l'informatisation complète de la comptabilité, pour préparer le saut à d'autres technologies qui attendent à être appliquées ou même découvertes.

Caractéristiques de la future comptabilité

On vient de présenter quelques-unes des principales critiques de la comptabilité comme système informationnel dans une entreprise. Cependant, il serait intéressant de voir quel serait le futur de la comptabilité vu par les spécialistes en comptabilité. Les fondements documentaires sont offerts par l'ouvrage de Henning Kirkegaard, nommé *Improving Accounting Reliability. Solvency, Insolvency, and Future Cash Flows* qui, dans un chapitre entier, analyse du point de vue philosophique ce futur de la comptabilité. Voilà une synthèse des caractéristiques désirables d'une telle comptabilité⁷:

1. *Un système informationnel comptable doit être en même temps un système complexe et dynamique*⁸, c'est à dire un système à composantes multiples, à sorties spécifiques à chaque utilisateur d'informations, à interface de travail et communication avec les systèmes informationnelles complémentaires, dans une entreprise. Autrement dit, c'est un système complexe qui enregistre des changements en permanence. H. Kirkegaard explique le besoin d'un tel système au début du chapitre, par le fait que *les managers ne savent jamais la situation du patrimoine à terme*. En plus, on ajoute, il y a toujours quelque chose d'autre à y être enregistré, à y être expliqué, quelque chose qui ne trouve pas sa place dans les documents, et quand tout est enregistré (de manière rétroactive) on découvre qu'on n'est pas à terme avec les enregistrements de la période courante. Cependant, cela ne peut pas durer à l'infini! Tout cela soutient l'idée d'un système complexe qui se trouve sans cesse en mouvement;
2. *Le système informationnel comptable doit être un système ouvert et interactif*. Ces deux caractéristiques complètent la dynamique et la complexité présentée auparavant. Le fait que SIC enregistre les événements de la réalité de chaque jour de l'entreprise peut soutenir l'idée d'un système ouvert, puisque autrement personne n'utiliserait pas (ni même après les opérations), les résultats du système informationnel. Le caractère interactif se justifie par le fait que SIC se trouve entre l'intérieur et l'extérieur de l'entreprise. Grâce aux conditions des technologies informationnelles et de communication modernes, cette caractéristique deviendra de plus en plus évidente;

⁷ Ces idées sont reprises (et en même temps complétées et commentées par nous) selon Kirkegaard, H., 1997, *Improving Accounting Reliability. Solvency, Insolvency, and Future Cash Flows*, Quorum Books, Westport, p. 295.

⁸ L'auteur utilise le nom de comptabilité en double partie. Nous allons utiliser le concept de SIC, puisque dans l'entreprises on utilise uniquement la comptabilité en double partie, et à ce point, la comptabilité se conduit de plus en plus comme un système informationnel, puisqu'elle reçoit, traite, ramasse, stocke et transmet des informations.

3. *Le système informationnel comptable doit être un système en temps réel*, ce qui veut dire que la comptabilité de gestion, tout comme la comptabilité financière doivent se lier du point de vue conceptuel et pratique à toutes les technologies informationnelles et de communication modernes. C'est uniquement de cette manière qu'on pourra atteindre ce but. Le travail exige qu'à l'avenir, les technologies informationnelles modernes soient largement utilisées dans l'économie, ce qui va conduire au remplacement des décisions prises dans des conditions partiellement inconnues et spéculatives par des décisions prises sur la base de connaissances réelles.

À la fin de ces caractéristiques du futur *système informationnel comptable*, H. Kirkegaard formule quelques questions liées à l'impuissance de la comptabilité. Parmi ces questions, les plus pertinentes pour notre exposé sont les suivantes: *Est-ce que le futur système informationnel comptable sera capable de dépendre dans ses propres termes la beauté? Est-ce qu'il serait possible pour la comptabilité de récupérer de la perte de sa liaison avec la réalité par un nouveau modèle mathématique? Est-ce qu'il serait possible pour un futur système informationnel comptable de mettre en évidence maintenant les futurs payements du bilan?*

Conclusions

Tout au long de cet étude, on a présenté une série de problèmes qui constituent des provocations réelles pour le domaine de la comptabilité, comme discipline théorique et pratique de l'entreprise moderne.

On estime que tout cela provoquera des changements des instruments de travail en comptabilité, et nous nous confronterons moins à un changement radical des méthodes et techniques de travail spécifiques à celle-ci. Le changement des instruments de travail est déterminé par les technologies auxquelles l'entreprise est obligée à tenir tête.

En conclusion, en vertu de la littérature de spécialité lue, de notre formation interdisciplinaire (y inclu le domaine de l'informatique de gestion) et de la pratique du domaine de la comptabilité, de l'audit et de notre propre avis, on a esquissé les suivantes mutations futures dans la comptabilité de l'entreprise moderne:

1. informatisation permanente;
2. standardisation continue de la comptabilité;
3. traitement en temps réel;
4. traitement intégré des données comptables;
5. déplacement du point central vers une comptabilité basée sur événements;
6. acceptation des processus comptables virtuels;
7. assimilation prudente des nouveautés du domaine des technologies informationnelles et de communication;
8. élargissement des concepts propres à la comptabilité (profit, capital etc.);
9. meilleure valorisation des connaissances comptables;
10. orientation de la comptabilité vers la direction;
11. globalisation comptable d'une économie nationale.

Ce sont quelques mutations qu'on associe à la future comptabilité de l'entreprise moderne. Sans doute, bon nombre de ces transformations ont produit déjà des effets sur le plan comptable, d'autres commencent à peine à se faire sentir dans le domaine de la comptabilité. Toutefois, notre dilemme consiste en les technologies qui attendent à être découvertes et qui, sans doute, peuvent être capitales pour l'humanité. Par exemple, on peut

s'attendre à ce que la comptabilité en réseau, par l'intermédiaire de l'informatique, réunisse tous les acteurs économiques d'un pays, ce qui signifie la globalisation comptable de l'économie d'un pays (une forme de manifestation de la comptabilité nationale).

Bibliographie

1. Andone I. (coord.) (2001), *Développement des systèmes intelligents en économie. Méthodologie et études de cas*, Maison d'édition économique, Bucarest.
2. Andone I., Tugui Al. (1999), *Systèmes intelligents en management, comptabilité, finances-banques et marketing*, Maison d'édition économique, Bucarest
3. Awad M.E. (1996), *Building Expert Systems*, West Pub. Co., 1996
4. Baines A. (1998), «Using Information Technology to Facilitate Organisational Change», *Work Study*, vol. 47, nr. 2/1998, MCB University Press, p. 50.
5. Bran P. (1996), *L'économie de la valeur*, Maison d'édition économique, Bucarest
6. Clarke R. (1994), *Path of Development Strategic Information Systems Theory*, July 1994 (voir <http://www.anu.edu.au>).
7. Denning P.J., Metcalfe R.M., (editors) (1997), *Beyond calculation. The Next Fifty Years of Computing*, Copernicus, Springer-Verlag, New York.
8. Ghilic-Micu B., Stoica M. (2002), *eActivités dans la société informationnelle*, Maison d'édition économique, Bucarest.
9. Kaplan R.S., Johnson H.T. (1987), *Relevance Lost. The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, MA.
10. Kirkegaard H. (1997), *Improving Accounting Reliability. Solvency, Insolvency, and Future Cash Flows*, Quorum Books, Westport.
11. Malone T., Smith S. (1984), *Tradeoffs in designing organisations: implications for new forms of human organizations and computer systems*, Center for Information Systems Research, Massachusetts Institute of Technology, march 1984.
12. Mattessich R. (1995), *Critique of Accounting. Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*, Quorum Books, Westport.
13. Morton S. (1991), *Five levels of IT – Induced Reconfiguration*, 1991,
14. Tugui Al. (2002), *Inflation. Concepts, théories et politiques économiques*, Maison d'édition économique, Bucarest.
15. Tugui Al. (2002), «Nécessité à utiliser les technologies informationnelles dans les activités des professionnels comptables de Roumanie», dans le volume du *Congrès XIIIème CECCAR*, Bucarest, septembre 2002.
16. Tugui Al., Tugui I. (2002), «Les professionnels comptables ne peuvent pas rester indifférents aux évolutions du domaine des technologies informationnelles», *Comptabilité, l'expertise et l'audit des affaires*, Bucarest, 4/2002
17. Tugui I. (2002), *Comptabilité des flux de trésorerie*, Maison d'édition économique, Bucarest.
18. *** Caux Round Table – *The Critical Role of the Corporation in a Global Society*, http://cauxroundtable.org/PP_ROLE.htm.