

## Perceptions des transformations comptables

---

La représentation en dendrogramme permet de dégager des sous-groupes d'individus au sein de l'échantillon en fonction des variables actives et illustratives sélectionnées. Cette méthode a fait émerger six classes d'individus ou six profils de répondants au sein de notre échantillon. Les individus de chaque classe sont liés par une ou plusieurs caractéristiques (variables) communes. La combinaison des variables constitue une classe d'individus – ou un profil identitaire. Le tableau 7.7. relate les six classes et les variables principales communes qui caractérisent les individus au sein de chacune d'entre elles.

**Tableau 7.7. : Classes d'individus par méthode du dendrogramme**

Classe	Effectif	Variabes identifiant la classe
Classe 1	7	Directeur, Né avant 1965
<b>Classe 2</b>	<b>17</b>	<b>Comptable, Ancienne compagnie étatique «actionnarisée» (SEACT)</b>
Classe 3	15	Comptable, Entreprise Multinationale
<b>Classe 4</b>	<b>25</b>	<b>Comptable, Entreprise privée, Né après 1965</b>
Classe 5	13	Auditeur interne, Joint venture
<b>Classe 6</b>	<b>38</b>	<b>Chef comptable, Entreprise étatique, Membre du PCV, Né avant 1965</b>

La distinction en classes d'individus constituant des profils identitaires nous donne une carte globale de profils identitaires qui peuvent par la suite participer aux interprétations des résultats du questionnaire sur les perceptions des transformations comptables.

Dans cette section 7.3., nous analysons les réponses aux paires de questions portant sur les formes comptables exposées au processus de la transition pour essayer de voir comment leurs transformations sont traduites dans la perception des Comptables.

Le questionnaire est décomposé en paires de questions qui sont construites en fonction des thèmes étudiées (tableau 7.8.).

**Tableau 7.8. : Répartition des paires de questions par thèmes**

<b>Bloc 2 : N° des paires de questions</b>	<b>Thème</b>	<b>Nombre total variables</b>	<b>Nombre de paires questions</b>	<b>Variables avant 1995</b>	<b>Variables après 1995</b>
Paires 1 - 16	<b>FC 1_OBJECTIF</b>	<b>40</b>	<b>16</b>	17	23
Paires 17 - 20	<b>FC 2_CAPITAL</b>	<b>08</b>	<b>04</b>	04	04
Paires 21 - 22	<b>FC 3_ACTIF</b>	<b>05</b>	<b>02</b>	02	03
Paires 23 - 26	<b>FC 4_RESULTAT</b>	<b>10</b>	<b>04</b>	04	06
Paires 27 - 28	<b>FC 5_CHARGE</b>	<b>05</b>	<b>02</b>	02	03
Paires 29 - 32	<b>FC 6_PRUDENCE</b>	<b>08</b>	<b>04</b>	04	04
<i>Sous-total bloc 2</i>		<b>76</b>	<b>32</b>	<b>33</b>	<b>43</b>

Les 32 paires de questions sur les formes comptables (tableau 7.8.) sont réparties en 6 thèmes et numérotés de la paire n°1 à la paire n° 32 (cf. annexe 3.). Les questions indépendantes relevant des différents thèmes sont traitées séparément et présentées dans les différentes sections si elles apportent des éléments de compréhension à notre problématique (pour les statistiques détaillées cf. annexe 3.).

Six thèmes sont traités successivement dans les sections suivantes :

- la section 7.3.1. est destinée à l’analyse des perceptions des transformations des objectifs de la comptabilité (FC 1\_OBJECTIF),
- la section 7.3.2. présente les perceptions sur les transformations du concept de capital (FC 2\_CAPITAL),
- la section 7.3.3. révèle le peu de changement perçu dans le concept d’actif (FC 3\_ACTIF),
- la section 7.3.4. souligne l’ambiguïté que posent les transformations du concept de résultat comptable (FC 4\_RESULTAT) au sein de notre échantillon qui regroupe des Comptables travaillant dans des entreprises appartenant au secteur étatique (encore soumis aux règlements gouvernementaux) mais aussi au secteur non étatique ou *hybride* (par exemple les anciennes sociétés *actionnarisées* (SEACT)) ,
- la section 7.3.5. montre un rapport de force ressenti entre l’État et les entreprises dans la définition de ce qu’est une charge (FC 5\_CHARGE),
- enfin, la section 7.3.6. est consacrée aux discussions sur le principe de prudence (FC 6\_PRUDENCE) qui introduit la notion des coûts calculés et leur calcul en comptabilité.

Chaque paire de question est soumise aux différentes statistiques descriptives préliminaires<sup>173</sup> (pour les statistiques détaillées cf. annexe 3.).

---

<sup>173</sup> Rappel des statistiques descriptives préliminaires sur les questions (cf. annexe 3 pour les résultats statistiques détaillés) :

**1. Calcul de la proportion des réponses OUI sur le total des réponses (absence de réponse code NSP exclues)**

Comme les réponses sont codées Oui = 1 et NON = 0, le calcul des moyennes sur les réponses fournies nous permet de recueillir les perceptions générales de Oui de l'échantillon (moyennes calculées sans compter les valeurs manquantes ou non réponses codées « NSP ») sur les institutions ou les formes comptables concernant les deux périodes avant 1995 et après 1995 d'une manière séparée – perceptions qui se révèlent à travers les estimations des proportions des réponses OUI sur le nombre total des réponses fournies par l'échantillon.

**2. Détermination de l'intervalle de confiance de la proportion observée**

L'étape suivante est de vérifier si la proportion observée sur l'échantillon pourrait être imputable à la population hypothétique. En fixant un seuil d'erreur de  $\alpha = 0,05$ , le logiciel SPSS nous aide à déterminer un intervalle de confiance qui devrait contenir la proportion de la population hypothétique qui n'était pas accessible à l'étude. Cet intervalle de confiance est formé par deux valeurs de proportion, une borne inférieure et une borne supérieure, qui pourraient être interprétées comme suit : dans 95% des cas, la proportion de OUI dans la population hypothétique pourrait être comprise entre les deux bornes de l'intervalle de confiance calculé.

Ce travail est effectué sur toutes les variables des formes comptables et des institutions.

En quoi les valeurs de l'intervalle de confiance de la proportion calculée sont utiles à l'interprétation des résultats ? Pour l'interprétation de la moyenne calculée sur l'échantillon (proportion des réponses OUI sur le total des réponses remplies), nous nous sommes fixé arbitrairement le seuil de 0,5 (nous considérons que si le pourcentage de OUI dépasse le seuil de 50%, le OUI est considéré comme majoritaire). Les résultats peuvent être dans l'un des trois cas suivants :

(1) Domination OUI échantillon : la tendance du OUI de l'échantillon est imputable sur la population hypothétique :

– si la moyenne de l'échantillon est  $> 0,5$  et que la borne inférieure de l'intervalle de confiance est  $> 0,5$ .

(2) Domination NON échantillon: le pourcentage des OUI est faible face aux NON, nous pouvons déduire que c'est le NON dominant sur l'échantillon qui est imputable sur la population hypothétique :

– si la moyenne de l'échantillon est  $< 0,5$  et que la borne supérieure de l'intervalle de confiance est  $< 0,5$ .

(3) *Ambiguïté sur l'échantillon difficilement interprétable :*

– si la moyenne de l'échantillon est  $>$  de 0,5 et que la borne inférieure est  $< 0,5$  ;

– ou si la moyenne de l'échantillon est  $<$  de 0,5 et que la borne supérieure est  $> 0,5$ .

3. Une fois la tendance générale de la population soit déduite, vient ensuite l'étape de comparaison entre la tendance générale de la population et l'hypothèse du chercheur (réponse benchmark). Notre souhait serait que notre réponse benchmark soit convergente avec la perception générale de notre échantillon. Toutefois, il y a trois scénarios possibles :

► Scénario de convergence entre la perception générale de l'échantillon et la réponse benchmark du chercheur si nous avons les éléments suivants :

– soit la domination OUI échantillon et la réponse benchmark OUI ;

– soit la domination NON échantillon et la réponse benchmark NON.

► Scénario de non convergence entre la perception générale de l'échantillon et la réponse benchmark du chercheur si nous avons les éléments suivants :

– soit la domination OUI échantillon et la réponse benchmark NON ;

– soit la domination NON échantillon et la réponse benchmark OUI.

► *Scénario d'ambiguïté* : ces résultats inattendus nécessitent des analyses *ad hoc* pour détecter les problèmes tels que : incohérence entre réglementation et pratique, impact des variables identitaires sur le choix des réponses, maladresse de formulation et/ou problème de clarté de la question, cas d'anachronisme etc.

### 7.3.1. Objectifs de la comptabilité

Sur les 16 paires portant sur les objectifs de la comptabilité, 12 font l'objet d'une hypothèse de non changement et 4 d'une hypothèse de changement. La méthode du tableau croisé statistique est utilisée pour déterminer la distribution des différents types de binômes que nous avons explicités précédemment. Chaque paire est traitée statistiquement sous forme de tableau croisé pour donner une distribution des différents types de binômes selon une hypothèse de changement ou de non changement. Ces binômes sont présentées dans des "Grilles de lecture des binômes" (schémas 7.5. et 7.6.) pour les interprétations.

Avant de continuer avec les interprétations des réponses, nous aimerions souligner encore une fois que les deux qualificatifs « *correct* » et « *erroné* » que nous avons adoptés dans la présentation des résultats ne sont pas des jugements de valeurs portés sur les réponses fournies par les répondants. « *Correct* » est utilisé pour désigner une réponse du questionnaire conforme à notre réponse benchmark et « *erronée* » pour désigner une réponse différente ou divergente à notre réponse benchmark. Cette dichotomie nous fournit des étiquettes attribuées au codage statistique des réponses.

Toutes les paires de questions ont été traitées selon la procédure que nous venons de décrire. Le travail d'analyse et d'interprétation des résultats du questionnaire se fait quant à lui par un va-et-vient permanent entre les résultats statistiques et la littérature ou les *récits de pratiques*.

#### ***Objectifs comptables selon l'hypothèse de non changement***

Les douze paires de questions basées sur une hypothèse de non changement portent sur des objectifs relativement traditionnels inhérents à toute comptabilité. Ce sont des questions simples parfois évidentes au regard des répondants. Dans l'hypothèse d'un non changement, les deux types de binômes qui nous intéressent sont B3 (conforme à nos benchmark avant et après 1995) et B7 (absence de réponse avant 1995 mais avec une réponse conforme à nos benchmarks après 1995). Le tableau 7.9. présente le degré de validation de l'hypothèse que nous avons déduit à partir des fréquences des binômes type B3 et B7 pour chaque paire. Un pourcentage du nombre de binômes de type B3 et B7 est calculé pour mesurer la part de réponses exploitables par rapport au nombre total de réponses (les binômes B0 vides sont exclues).

**Tableau 7.9. : Degré de validation de l'hypothèse de non changement (NC) sur les paires de questions du thème Objectifs de la comptabilité**

Paire	NC <sup>1</sup>	Formulation de notre hypothèse	Degré de validation de l'hypothèse
		<b>FC 1_ OBJECTIF</b>	
1	NC	L'information comptable sert de mémoire des transactions	- Hypothèse significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 90 / 109, soit 82%)
2	NC	La comptabilité d'entreprise sert à planifier la production	- Hypothèse significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 86 / 112, soit 76%)
3	NC	La comptabilité d'entreprise sert à calculer les coûts de production	- Hypothèse significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 94 / 109, soit 86%)
4	NC	La comptabilité d'entreprise sert à calculer les impôts, taxes et prélèvements	- Hypothèse significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 99 / 112, soit 88%)
7	NC	<b>La comptabilité d'entreprise sert à fixer le prix de vente</b>	- Hypothèse validée, perception d'un non changement avec une majorité relative (B3 + B7 = 68 / 108, soit 62%) - <b>Il est à souligner que 20% des répondants adhèrent à la littérature critique à l'encontre de la comptabilité communiste en soulignant que celle-ci n'a pas d'utilité économique et n'était pas la référence pour la fixation du prix de vente.</b>
8	NC	La comptabilité d'entreprise sert à contrôler les charges	- Hypothèse significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 87 / 111, soit 78%)
9	NC	La comptabilité d'entreprise sert à préserver le patrimoine de l'entreprise	- Hypothèse significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 84 / 111, soit 75%)
10	NC	L'information comptable sert à répondre aux obligations de réédition des comptes	- Hypothèse très significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 99 / 110, soit 90%)
11	NC	L'information comptable sert de référence pour élaborer le Plan de l'année suivante et outil de négociation avec l'Etat	- Hypothèse très significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 91 / 109, soit 83%)
13	NC	La comptabilité d'entreprise sert à informer les banques	- Hypothèse validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 76 / 108, soit 70%)
15	NC	<b>La comptabilité d'entreprise ne sert pas à informer les fournisseurs</b>	- Hypothèse faiblement validée avec une majorité minimale ayant perçu un non changement (B3 + B7 = 45 / 90, soit 50%) - <b>Il est à noter une situation qualifiée de « non perception d'un non changement » qui selon notre hypothèse, pourrait être considérée comme un processus de mutation avec 45% de binômes problématiques dont la modalité de réponse sur la période capitaliste 95 est non conforme à l'hypothèse de 95 (B4 + B8 = 41 / 90, soit 45%).</b>
16	NC	La comptabilité d'entreprise sert à informer les Ministères et l'Etat	- Hypothèse significativement validée, perception d'un non changement (B3 + B7 = 84 / 104, soit 80%)

<sup>1</sup> NC : hypothèse de non changement

Dans le cas d'une hypothèse de non changement, les binômes de type B3 signifient que les répondants ont la même perception que nous sur cette paire de questions. D'une manière générale, la distribution des binômes corrobore nos hypothèses de non changement selon lesquelles la comptabilité avant comme après 1995 sert les principaux objectifs classiques de la comptabilité tels que mémoire des transactions, référence pour la planification de la production, base de calcul des impôts et obligations à l'égard de l'État, système d'information vis-à-vis des tiers, etc. (pour les statistiques détaillées cf. annexe 3.)

Parmi les 12 paires sur les objectifs comptables avec une hypothèse de non changement (tableau 7.9.), deux paires (n° 7 et n° 15) suscitent des explications complémentaires.

**La paire n°7** s'interroge sur l'utilisation de l'information comptable comme référence dans la fixation du prix de vente. Selon notre hypothèse, la comptabilité depuis toujours, sous l'économie communiste ou aujourd'hui dans un système d'économie dit de marché, sert de référence dans la fixation des prix de vente (sans tenir compte de la personne ou de l'institution qui assure cette responsabilité).

#### Formulation des questions de la paire n°7 et les réponses benchmarks :

Q. 18. A quoi servait l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pour la gestion interne avant 1995?</i>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
18.7 Fixer le prix de vente.	<b>Benchmark : X</b>	
Q. 19. A quoi a servi l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pour la gestion interne après 1995?</i>		
19.7 Fixer le prix de vente.	<b>Benchmark : X</b>	

La distribution des binômes dans le tableau Statistiques SPSS 7.6. souligne un taux d'absence de réponse important sur la période avant 1995 (43 / 115).

Comme les jeunes ne répondent pas habituellement quand ils ne sont pas sûrs, les réponses non conformes à notre benchmark proviennent principalement des vétérans. Or nous ne pensons pas que cette divergence vient d'un défaut de mémoire. L'ambiguïté serait due à la formulation de la question car nous constatons un taux élevé de binômes de type B7 (absence de réponse sur la période avant 1995, 31/108 soit 28,7%). En effet, la différence dans le mécanisme de fixation des prix peut être appréhendée sous l'angle des institutions ou sous l'angle des méthodes de calculs.

Notre hypothèse repose sur la deuxième approche (cf. annexe 4. sur l'histoire de la fiscalité vietnamienne).

### Statistiques SPSS 7.5. : Grille de lecture de la forme Objectif (Paire n° 7)

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B3+B4+B6+B7) sur total (B0 exclus)	B 3	B 4	B 6	B 7
				PCNC	NPNC	PEC	MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75			
		Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95		
		(1)	(2)	(3)	(4)		
<b>Paire n°7</b>			(5)				
18OBJGES T_75PV	Q.18.7. A	Avant 1995, elle sert à fixer le prix de vente					
19OBJGES T_95PV	Q.19.7. P	Après 1995 elle sert à fixer le prix de vente	90% 97/108	37	7	22	31

### Statistiques SPSS 7.6. : Distribution des binômes de la paire n°7

NON CHANGEMENT OBJECTIF FIXATION PRIX DE VENTE		Paire n°7	19OBJGEST_95PV			Total
			"Erronée" NON	Benchmark OUI	NSP Manquante	
18OBJGEST_75PV	"Erronée" NON	Effectif	5	B6 22	0	27
		% dans 19OBJGEST_95PV	29,4%	24,4%	,0%	23,5%
	Benchmark OUI	Effectif	B4 7	B3 37	1	45
		% dans 19OBJGEST_95PV	41,2%	41,1%	12,5%	39,1%
	NSP Manquante	Effectif	5	B7 31	7	43
		% dans 19OBJGEST_95PV	29,4%	34,4%	87,5%	37,4%
Total		Effectif	17	90	8	115
		% dans 19OBJGEST_95PV	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Mais cette différence peut s'expliquer aussi par la nature de l'institution à qui revient le pouvoir de décision du prix de vente. En effet, dans le système communiste, la fixation des prix est centralisée et relève des compétences des institutions gouvernementales centrales c'est-à-dire de la "commission des prix de l'État" (en vietnamien "Ủy Ban Vật giá nhà nước"). Avec la transition économique, une décentralisation de la fixation du prix de vente vers les entreprises a été réalisée.

Ce changement de mécanisme de fixation des prix de vente a semé une certaine confusion dans l'interprétation des questions et a été, selon nous, à l'origine :

- d'un taux d'erreur important sur la question avant 1995 (23%) et un taux de non réponses très élevé (44%) ;
- du faible taux de fréquences des binômes de type B3 « perception correcte d'un non changement » (37 sur 108 binômes étudiés, soit 34%) qui affirment qu'il n'y a pas de changement par rapport à avant 1995 ;
- et, de l'apparition en assez grand nombre de binôme de type B6. Le message véhiculé par les binômes de type B6 est le suivant : l'information comptable n'était pas utilisée dans la fixation des prix de vente en économie communiste (réponse non-conforme à la réponse benchmark) mais elle l'est aujourd'hui. Le point de vue des personnes de binôme type B 6 rejoint en partie ce que dit la littérature critique à l'encontre du modèle d'économie dirigée par le plan qui récuse l'utilité et l'utilisation de l'information comptable dans l'économie.

**La paire n°15** introduit un nouveau destinataire de l'information comptable que sont les fournisseurs. Selon notre hypothèse, les entreprises, avant comme aujourd'hui, n'ont pas d'obligation de fournir de l'information comptable et financière à leurs fournisseurs.

#### **Formulation des questions de la paire n°15 et les réponses benchmarks :**

	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
Q. 20. A quoi servait l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pendant la période de l'économie centralisée et planifiée (1975 – 1995) vis-à-vis des tiers?</i>		
20.6 Informer les fournisseurs		<b>Benchmark : X</b>
Q. 21. A quoi a servi l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>depuis l'ouverture économique du pays suite à la politique DOI MOI (1995 – aujourd'hui) vis-à-vis des tiers?</i>		
21.6 Informer les fournisseurs		<b>Benchmark : X</b>

**Statistiques SPSS 7.7. : Distribution des binômes de la paire n° 15**

NON CHANGEMENT OBJECTIF INFORMATIONFOURNISSEURS		Paire n° 15	21OBJTIERS_95FOURN			Total
			Benchmark NON	"Erronée" OUI	Manquante	
20OBJTIERS_ 75FOURN	Benchmark NON	Effectif	<b>B3</b> 29	B4 13	1	43
		% dans 21OBJTIERS_95F OURN	60,4%	31,7%	3,8%	37,4%
	"Erronée" OUI	Effectif	<b>B6</b> 1	B8 12	0	13
		% dans 21OBJTIERS_95F OURN	2,1%	29,3%	,0%	11,3%
	Manquante	Effectif	<b>B7</b> 18	B8 16	25	59
		% dans 21OBJTIERS_95F OURN	37,5%	39,0%	96,2%	51,3%
Total		Effectif	48	41	26	115
		% dans 21OBJTIERS_95F OURN	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Les résultats (Statistiques SPSS 7.7.) révèlent un début de changement avec des fréquences de binôme de type B4 qui représentent 30% des réponses correctes sur la période avant 1995 (13/43). Les binômes de type B4 sont composés d'une réponse convergente sur la période avant 1995 et une réponse différente de la benchmark sur la période d'après 1995. Sur cette paire n°15, les binômes de type B4 pourraient être interprétés comme un reflet de la réalité en mutation. De nouvelles pratiques sont entrain de se construire plus particulièrement les relations entre entreprises et fournisseurs. Ceci nous semble logique compte tenu de l'état de développement des marchés au Viêt-nam où participent non seulement des acteurs locaux mais aussi des acteurs internationaux qui constituent l'un des canaux d'intégration des pratiques internationales. Les exigences de double assurance sur les contrats d'importation importants de la part des fournisseurs étrangers sont une explication possible des binômes de type B4 (13 binômes sur les 90 étudiés soit 14%) selon lesquels un changement dans les relations entreprises / fournisseurs est entrain de se produire.

***Objectifs comptables selon l'hypothèse de changement***

À côté des objectifs traditionnels, nous observons des changements importants en termes d'objectifs. Certains anciens objectifs sont en train de changer. De nouveaux sont en cours d'implantation. Le tableau (7.10.) présente la synthèse du degré de validation sur les 4 paires de questions du thème objectif de la comptabilité avec une hypothèse de changement.

Sur les hypothèses de changement, les distributions des binômes sont moins homogènes, c'est pourquoi elles requièrent une lecture plus attentive et parfois des traitements *ad hoc* pour essayer de les analyser.

**Tableau 7.10. : Degré de validation de l'hypothèse de changement (C) sur les paires du thème objectif**

Paire		Formulation de notre hypothèse	Degré de validation de l'hypothèse
		FC 1_ OBJECTIF	
5	C <sup>2</sup>	Avant 1995, la comptabilité d'entreprise ne sert pas à améliorer la productivité de l'entreprise <b>Mais</b> Après 1995, elle sert à améliorer la productivité de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hypothèse d'un changement semi-validée avec 50% (B1 + B7 = 51/102) de perception du changement de l'objectif de la comptabilité dans l'amélioration de la productivité de l'entreprise.</li> <li>- Pourtant, il y a 29% des répondants (30/102) qui ont une perception «erronée» d'un non changement en récusant l'hypothèse communiste (codée 75). Les vétérans chefs comptables, travaillant dans les compagnies étatiques pensent que la comptabilité communiste servait effectivement une référence pour améliorer la productivité de l'entreprise. (tableau Statistiques SPSS 7.24.)</li> </ul>
6	C	Avant 1995, la comptabilité d'entreprise ne sert pas à prendre des décisions d'investissement <b>Mais</b> Après 1995 elle sert à prendre des décisions d'investissement	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hypothèse d'un changement semi-validée avec 57% de perception d'un changement (B1 + B7 = 63/110)</li> <li>- Contre 34% des répondants qui ont une perception «erronée» d'un non changement parce que l'autonomie financière a été accordée aux entreprises bien avant la date de 1995. Aucun test <i>ad hoc</i> n'a permis d'expliquer cet écart entre l'hypothèse et la perception des répondants. Le non changement dans cette paire de question s'avère une forme de confirmation de l'hypothèse capitaliste après 1995. L'ancrage du nouvel objectif semble s'imposer et influencer la modalité de réponse sur la période communiste révolue. (signification du test <math>\chi^2 = 0,079</math>).</li> </ul>
12	C	Avant 1995, la comptabilité d'entreprise ne sert pas à Informer les actionnaires <b>Mais</b> Après 1995, elle sert à informer les actionnaires	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hypothèse d'un changement quasi-validée avec (B1 + B7 = 70/110) soit 63% de perception d'un changement.</li> <li>- Contre 29% des répondants ayant une perception «erronée» d'un non changement en récusant l'hypothèse communiste (codée 75). Une certaine confusion dans les réponses parce que la question porte sur une nouveauté non existante dans l'économie dirigée communiste</li> </ul>
14	C	Avant 1995, la comptabilité d'entreprise ne sert pas à informer les marchés financiers <b>Mais</b> Après 1995, elle sert à informer les marchés financiers	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hypothèse d'un changement quasi-validée avec (B1 + B7 = 60/95) soit 63% de perception d'un changement.</li> <li>- Contre 20% (B5) des répondants ayant une perception «erronée» d'un non changement en récusant l'hypothèse de 75. La notion de bourse de valeurs est une nouveauté et ne représente pas encore une option de financement préférée des entreprises vietnamiennes.</li> </ul>

<sup>2</sup>C : Changement

Hypothèse de changement dans l'objectif d'amélioration de la production de l'entreprise

Selon les analystes critiques de l'économie centralisée et planifiée, la situation de pénurie qui pénalisait le modèle d'économie centralisée et planifiée était causée par la mauvaise productivité des entreprises étatiques. La réforme économique (à laquelle appartient la réforme comptable) a pour objectif premier de remédier à cette situation. La faible rentabilité des ressources octroyées peut donc être considérée comme l'un des déclencheurs du processus de réforme économique dans les anciens pays communistes. La réorientation économique dans les pays qui maintiennent un régime politique communiste tout en adoptant un modèle d'économie de marché, tel est le cas du Viêt-nam, permet de soutenir cette thèse. La comptabilité communiste visant à évaluer une entreprise sur son efficacité principalement en quantités produites et non en rentabilité des actifs alloués ne sensibilisait pas les entreprises aux coûts de la rareté des ressources. Ce phénomène généralisé de ressources budgétaires non payantes est considéré par certains comme l'origine de l'échec du système.

C'est à partir de cette littérature critique que nous avons construit les questions de la paire n°5.

**Formulation des questions de la paire n°5 et les réponses benchmarks :**

Q. 18. A quoi servait l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pour la gestion interne avant 1995</i> ?	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
18.5 Améliorer la productivité de l'entreprise.		<b>Benchmark : X</b>
Q. 19. A quoi a servi l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pour la gestion interne après 1995</i> ?		
19.5 Améliorer la productivité de l'entreprise.	<b>Benchmark : X</b>	

Une première lecture des résultats oppose les binômes de type B1 « perception correcte d'un changement » (codé PCC) et ceux de type B 5 « perception erronée d'un non changement » (PENC).

La distribution des binômes de réponses ne renforce pas notre hypothèse qui postule un changement dans le rôle que joue la comptabilité dans l'amélioration de la productivité des entreprises (Statistiques SPSS 7.8.).

### Statistiques SPSS 7.8. : Grille de lecture de la forme objectif (Paire n° 5)

aire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1 PCC	B 2 NPC	B 5 PENC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
<b>Paire n°5</b> 18OBJG EST_75P RODTE	<b>Q.18.5.</b> <b>A</b>	Avant 1995, elle ne sert pas à améliorer la productivité de l'entreprise					
19OBJG EST_95P RODTE	<b>Q.19.5.</b> <b>P</b>	Après 1995, elle sert à améliorer la productivité de l'entreprise	88% 90/102	21	9	30	30

Ces résultats montrent que le changement selon notre hypothèse sur l'objectif de gestion interne de la comptabilité contribuant à améliorer la productivité de l'entreprise est loin de faire l'unanimité. Nous assistons à une situation de semi-validation de l'hypothèse avec 21/102 de binômes de type B1 (soit 21%) qui corroborent notre hypothèse de changement contre 30/102 de binômes de type B5 (soit 29%) qui est constituée de personnes ne voyant pas de changement dans la comptabilité car selon eux aujourd'hui comme avant la comptabilité a toujours servi à améliorer la productivité de l'entreprise.

Une majorité dominante confirmant la réponse benchmark après 1995 (B1+B5+B7) conforte notre hypothèse sur la période après 1995 (81/115). Pourtant, la case des binômes de type B5 (non conforme sur la période avant 1995 et conforme sur la période après) nous laisse perplexe parce qu'ils sont relativement nombreux. Le test d'indépendance *ad hoc* entre la question sur la période avant 1995 et la variable sous groupe âge réaffirme les deux modes de comportement de nos répondants face aux questions (Statistiques SPSS 7.9.). Les jeunes déclarent massivement qu'ils ne savent pas (absence de réponse), tandis que les réponses qui sont divergentes par rapport à notre hypothèse proviennent des Vétérans.

**Statistiques SPSS 7.9. : Test *ad hoc* sur la paire n°5**

Test Khi-deux entre la question avant 1995 comptabilité pour amélioration productivité et ss groupe âge		Paire n°5	SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		Total	
			NE(E) APRES 1965 CAPITALISME	NE(E) AVANT 1965 COMMUNISME		
18OBJGEST _75PRODTE	<b>Benchmark NON</b>	Effectif	16	15	31	
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	24,2%	30,6%	27,0%	
		Résidu ajusté	-,8	,8		
	<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif	8	<b>23</b>	31	
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	12,1%	46,9%	27,0%	
		Résidu ajusté	-4,2	4,2		
	NSP Manquante	Effectif	<b>42</b>	11	53	
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	63,6%	22,4%	46,1%	
		Résidu ajusté	4,4	-4,4		
	<b>Total</b>		Effectif	66	49	115
			% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	100,0%	100,0%	100,0%

Test *ad hoc* sur paire n°05, valeur du Khi-deux de Pearson est de 23,421 et la valeur de signification du test est de **0,000\*\*\*** avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0.05$ .

Sur cette paire n° 5, le choix de la modalité de réponse non conforme à la réponse benchmark sur la période avant 1995 traduit, selon nous, la conviction ancrée chez les vétérans en ce qui concerne le rôle de la comptabilité sous la période communiste. Ceux-ci, à travers leur choix de réponse, défendent l'idée que l'un des objectifs de la comptabilité consistait à améliorer la productivité de l'entreprise sans distinction de système économique.

Le test d'indépendance en cascade entre la question sur la période avant 1995 et les deux variables sous groupe d'âge et le poste occupé du répondant (Statistiques SPSS 7.10.) révèle des relations significatives entre la modalité de réponse « Oui » avant 1995 - selon laquelle la comptabilité communiste avait comme objectif l'amélioration de la productivité de l'entreprise et la variable - poste chef comptable - combinée avec la caractéristique « Vétéran, né avant 1965 ».

## Statistiques SPSS 7.10. : Test ad hoc sur la paire n°5

Tableau croisé 18OBJGEST\_75PRODTTE \* SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965 \* 49INDIV\_POSTE Test d'indépendance entre question avant 1995 sur comptabilité amélioration productivité et variables sous groupe âge et poste occupé

Test ad hoc	Test Khi-deux entre question avant 1995 et variables sous-groupe âge et poste occupé	Paire n°5	SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		Total		
			NE(E) APRES 1965 CAPITALISME	NE(E) AVANT 1965 COMMUNISME			
Technicien comptable	18OBJGEST_75PRODTTE	Benchmark NON	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	6 22,2%	2 22,2%	8 22,2%	
		<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	3 11,1%	3 33,3%	6 16,7%	
			Manquante % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	18 66,7%	4 44,4%	22 61,1%	
		Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	27 100,0%	9 100,0%	36 100,0%	
Comptable synthèse	18OBJGEST_75PRODTTE	Benchmark NON	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	1 10,0%	0 ,0%	1 8,3%	
		<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	2 20,0%	2 100,0%	4 33,3%	
			Manquante % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	7 70,0%	0 ,0%	7 58,3%	
		Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	10 100,0%	2 100,0%	12 100,0%	
Chef comptable	18OBJGEST_75PRODTTE	Benchmark NON	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	8 40,0%	7 29,2%	15 34,1%	
		<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	1 5,0%	11 45,8%	12 27,3%	
			Manquante % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	11 55,0%	6 25,0%	17 38,6%	
		Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	20 100,0%	24 100,0%	44 100,0%	
Chef service	18OBJGEST_75PRODTTE	Benchmark NON	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		1 33,3%	1 33,3%	
		<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		2 66,7%	2 66,7%	
			Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		3 100,0%	3 100,0%
		Directeur	18OBJGEST_75PRODTTE	Benchmark NON	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	0 ,0%	4 57,1%
<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965			0 ,0%	2 28,6%	2 25,0%	
	Manquante % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965			1 100,0%	1 14,3%	2 25,0%	
Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965			1 100,0%	7 100,0%	8 100,0%	
Professeur	18OBJGEST_75PRODTTE	Benchmark NON	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	0 ,0%	1 50,0%	1 33,3%	
		<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	0 ,0%	1 50,0%	1 33,3%	
			Manquante % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	1 100,0%	0 ,0%	1 33,3%	
		Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	1 100,0%	2 100,0%	3 100,0%	
Auditeur	18OBJGEST_75PRODTTE	Benchmark NON	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	1 14,3%	0 ,0%	1 12,5%	
		<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	2 28,6%	1 100,0%	3 37,5%	
			Manquante % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	4 57,1%	0 ,0%	4 50,0%	
		Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	7 100,0%	1 100,0%	8 100,0%	
Manquante	18OBJGEST_75PRODTTE	<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		1 100,0%	1 100,0%	
			Total	Effectif % dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		1 100,0%	1 100,0%

Tests du Khi-deux entre question avant 1995 comptabilité amélioration productivité et ss groupe âge et poste occupé

Test ad hoc sur question avant 1995 paire n°5		Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Technicien comptable	Khi-deux de Pearson	2,545 <sup>a</sup>	2	,280
	Rapport de vraisemblance	2,311	2	,315
	Association linéaire par linéaire	1,181	1	,277
	Nombre d'observations valides	36		
Comptable synthèse	Khi-deux de Pearson	4,800 <sup>b</sup>	2	,091
	Rapport de vraisemblance	5,268	2	,072
	Association linéaire par linéaire	2,816	1	,093
	Nombre d'observations valides	12		
<b>Chef comptable</b>	Khi-deux de Pearson	<b>9,586<sup>c</sup></b>	2	<b>,008</b>
	Rapport de vraisemblance	10,947	2	,004
	Association linéaire par linéaire	3,198	1	,074
	Nombre d'observations valides	44		
Chef service	Khi-deux de Pearson	. <sup>d</sup>		
	Nombre d'observations valides	3		
Directeur	Khi-deux de Pearson	3,429 <sup>e</sup>	2	,180
	Rapport de vraisemblance	3,256	2	,196
	Association linéaire par linéaire	2,965	1	,085
	Nombre d'observations valides	8		
Professeur	Khi-deux de Pearson	3,000 <sup>f</sup>	2	,223
	Rapport de vraisemblance	3,819	2	,148
	Association linéaire par linéaire	1,979	1	,159
	Nombre d'observations valides	3		
Auditeur	Khi-deux de Pearson	1,905 <sup>g</sup>	2	,386
	Rapport de vraisemblance	2,209	2	,331
	Association linéaire par linéaire	,878	1	,349
	Nombre d'observations valides	8		
Manquante	Khi-deux de Pearson	. <sup>h</sup>		
	Nombre d'observations valides	1		

a. 3 cellules (50,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de 1,50.

b. 5 cellules (83,3%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de ,17.

c. 0 cellules (,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de 5,45.

d. Aucune statistique n'est calculée car SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965 est une constante.

e. 6 cellules (100,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de ,25.

f. 6 cellules (100,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de ,33.

g. 6 cellules (100,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de ,13.

h. Aucune statistique n'est calculée car 18OBJGEST\_75PRODTE et SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965 sont des constantes.

La valeur du test d'indépendance n'est relativement significative que sur le sous échantillon « chef comptable » nés avant 1995 ( $p = 0,008$ , au risque d'erreur de  $\alpha = 0,05$ ).

Nous avons pu constater qu'au sein du sous-échantillon « Chef comptable » plus de 45% de vétérans (nés avant 1995) ont choisi la modalité de réponse « Oui », c'est-à-dire que ceux-ci récusent notre hypothèse sur la non utilité de la comptabilité dans l'amélioration de la productivité de l'entreprise. *La position ferme des Vétérans chefs comptables de notre échantillon est d'autant plus révélatrice d'une vision de la comptabilité communiste qu'elle véhicule la perception des comptables qui l'ont pratiquée.*

La position des vétérans chefs comptables de notre échantillon sur l'objectif d'amélioration de la productivité de l'entreprise grâce à la comptabilité soulève une réalité plus mitigée que celle mise en scène dans la littérature critique. En référence à notre recherche documentaire, la position des chefs comptables reflète exactement l'esprit des politiques financières et comptables vietnamiennes

dont l'objectif ultime était l'utilisation efficace et rentable des moyens de production pour produire à moindre coût afin de répondre aux besoins de la société. Si les consommations ne dépassaient pas les standards fixés, les travailleurs auraient droit à des primes. L'extrait suivant illustre cette représentation de l'efficacité collective au travers du mécanisme d'incitation en vigueur au Viêt-nam avant 1986.

*"(...) À propos des salaires, il est nécessaire de préciser qu'en dehors du salaire (= ce qu'un travailleur reçoit directement de la compagnie pour laquelle il travaille), celui-ci bénéficie d'autres subventions en nature sous forme de bons d'achats à prix subventionné (très bas) pour les denrées alimentaires de première nécessité comme le riz, la viande, le poisson, le sucre, l'huile ou les combustibles, les détergents etc. (vous l'avez certainement connu : Ché đô tem phiêu). Avant, en économie subventionnée, l'un des objectifs fixés, pour les compagnies d'État, parmi une dizaine d'objectifs, est la masse salariale.*

*(...) Pourquoi je parle de masse salariale ? parce qu'à l'époque, l'une de nos responsabilités était de calculer (nous sommes obligés de faire travailler nos méninges) pour trouver d'autres sources de revenus pour le personnel le salaire n'étant pas suffisant.*

*(...) Par exemple : Masse salariale autorisée / CA = 10%. (...) Si le CA annuel prévisionnel est de 1 milliard, la masse salariale prévisionnelle sera de 100 millions. Si, à la fin de l'exercice, les charges salariales réalisées sont de 80 millions, le solde de 20 millions non utilisé sera réparti comme suit : la compagnie a la possibilité de retenir 7% sur ces 20 millions comme réserves pour charges salariales pour l'année suivante, le reste sera distribué sous forme de prime aux salariés. En quelle année êtes-vous entré à (...) ? En 1983, vous receviez régulièrement des primes trimestrielles, des récompenses à l'occasion de la Fête Nationale, du Nouvel An traditionnel et un 13<sup>ème</sup> mois de salaire. Donc, grâce à cette marge prévisionnelle que nous avons calculée au moment de la soumission et de la négociation des objectifs annuels, nous avons un peu de réserves pour les revenus complémentaires que nous appelons primes." (RC 3, chef comptable retraité, mise en gras par nous)*

### Hypothèse de changement concernant l'utilisation de la comptabilité dans les prises de décisions d'investissement

#### Formulation des questions de la paire n° 6 et les réponses benchmarks :

Q. 18. A quoi servait l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pour la gestion interne avant 1995?</i>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
18.6 Prendre des décisions d'investissement.		<b>Benchmark : X</b>
Q. 19. A quoi a servi l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pour la gestion interne après 1995?</i>		
19.6 Prendre des décisions d'investissement.	<b>Benchmark : X</b>	

La distribution des binômes de réponses ne renforce pas notre hypothèse qui postule un changement dans le rôle que joue la comptabilité dans les prises de décisions d'investissement.

### Statistiques SPSS 7.11. : Grille de lecture de la forme objectif (Paire n° 6)

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1	B 2	B 5	B 7
				PCC	NPC	PENC	MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
		Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95		
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n°6</b> 18OBJG EST_75I NVEST	<b>Q.18.6.</b> <b>A</b>	Avant 1995, elle ne sert pas à prendre des décisions d'investissement					
19OBJG EST_95I NVEST	<b>Q.19.6.</b> <b>P</b>	Après 1995 elle sert à prendre des décisions d'investissement	95% 105/110	<b>24</b>	<b>4</b>	<b>38</b>	<b>39</b>

\*\*\* le test du Khi-deux d'indépendance entre les deux variables étudiés est très significatif, on peut prendre la décision de rejet  $H_0$  avec un risque  $\alpha = 0,05$

À l'instar de la paire n°5, le changement sur la paire n°6 n'est que semi-validé (Statistiques SPSS 7.11.). Seulement 21% des personnes qui ont répondu aux questions de la paire n°6 (24/110) sont en accord avec notre hypothèse. Tandis que 38 sur les 110 (soit 35%) (binômes de type B5) pensent que de tout temps la comptabilité a servi à la prise de décisions d'investissement.

En économie centralisée et planifiée, les entreprises étatiques ne faisaient jamais l'exercice de prise de décision sur les investissements. Elles avaient l'obligation de soumettre leurs prévisions de besoins en fonds et sources de fonds aux autorités centrales dans le cadre du plan global national qui prenaient ce type de décision à la place de l'entreprise.

L'octroi de l'autonomie financière entraîne inévitablement un changement de principe profond. Les dirigeants seraient amenés à assumer une nouvelle responsabilité dans les décisions sur les investissements.

En conclusion, sur cette paire n°6, nous assistons à une semi-validation de notre hypothèse. Seule une minorité a perçu le changement. La majorité confirme notre vision post communiste mais refuse de répondre ou est en désaccord avec nous sur la période communiste. Pour eux la comptabilité servait de référence dans les prises de décisions d'investissement. ***Le changement n'est pas net dans la représentation de nos répondants.***

*Hypothèse de changement dans l'objectif d'information pour les actionnaires*

**Formulation des questions de la paire n° 12 et les réponses benchmarks :**

Q. 20. A quoi servait l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pendant la période de l'économie centralisée et planifiée (1975 – 1995) vis-à-vis des tiers?</i>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
20.3 Informer les actionnaires de la situation financière de l'entreprise.		<b>Benchmark : X</b>
Q. 21. A quoi a servi l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>depuis l'ouverture économique du pays suite à la politique DOI MOI (1995 – aujourd'hui) vis-à-vis des tiers?</i>		
21.3 Informer les actionnaires de la situation financière de l'entreprise.	<b>Benchmark : X</b>	

La distribution des binômes de réponses ne renforce pas notre hypothèse.

**Statistiques SPSS 7.12. : Grille de lecture de la forme objectif (Paire n° 12)**

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1	B 2	B 5	B 7
				PCC	NPC	PENC	MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n°12</b> 20OBJTI ERS_75 SHARE	<b>Q.20.3.</b> <b>A</b>	Avant 1995, elle ne sert pas à Informer les actionnaires					
21OBJTI ERS_95 SHARE	<b>Q.21.3.</b> <b>P</b>	Après 1995, elle sert à informer les actionnaires	94% 103/110	<b>27</b>	<b>1</b>	<b>32</b>	<b>43</b>

Le test du Khi-deux d'indépendance entre les deux variables étudiés ici n'est pas est significatif avec un risque  $\alpha = 0,05$ , on ne peut rejeter l'hypothèse nulle.

Sur cette paire de questions n° 12, nous assistons à la même situation que celle vue précédemment : une situation de non convergence entre les répondants et nos benchmarks et beaucoup d'absences de réponses sur la période avant 1995. Cependant, nous avons reçu une adhésion massive à notre hypothèse sur la période après 1995 (102/115 conformes à la benchmark 95 contre seulement 5/115 non-conformes à la benchmark 95). Nous pensons que cette situation est due à un phénomène d'anachronisme car le terme actionnaire désigne un profil qui émerge récemment dans l'économie vietnamienne suite à l'ouverture des marchés boursiers et l'émergence des sociétés privées.

*Hypothèse de changement dans l'objectif d'information pour les marchés boursiers*

**Formulation des questions de la paire n° 14 et les réponses benchmarks :**

Q. 20. A quoi servait l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>pendant la période de l'économie centralisée et planifiée (1975 – 1995) vis-à-vis des tiers?</i>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
20.5 Répondre à la demande d'information des marchés boursiers sur la situation financière de l'entreprise ( <i>pour les entreprises cotées en bourse</i> ).		<b>Benchmark : X</b>
Q. 21. A quoi a servi l'information comptable publiée par les entreprises vietnamiennes <i>depuis l'ouverture économique du pays suite à la politique DOI MOI (1995 – aujourd'hui) vis-à-vis des tiers?</i>		
21.5 Répondre à la demande d'information des marchés boursiers sur la situation financière de l'entreprise ( <i>pour les entreprises cotées en bourse</i> ).	<b>Benchmark : X</b>	

Sur cette paire (n°14) les réponses confirment la réalité d'aujourd'hui sur les bourses de valeur avec un taux élevé de réponses conformes à notre hypothèse. En revanche, poser la même question sur la période communiste semble perturber les répondants qui ne répondaient pas ou qui fournissent une réponse non conforme à notre réponse benchmark. Cette paire de questions enregistre le plus fort taux de non réponses sur la période communiste avant 1995 (soit 62/115 soit 53,9%) (Statistiques SPSS 7.13). Ceci reproduit le même scénario que la paire n°12.

**Statistiques SPSS 7.13. : Grille de lecture de la forme objectif (Paire n°14)**

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1	B 2	B 5	B 7
				PCC	NPC	PENC	MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n°14</b> 20OBJTI ERS_75 BOURSE	<b>Q.20.5.</b> <b>A</b>	Avant 1995, elle ne sert pas à informer les marchés financiers					
21OBJTI ERS_95 BOURSE	<b>Q.21.5.</b> <b>P</b>	Après 1995, elle sert à informer les marchés financiers	91% 86/95	<b>26</b>	<b>7</b>	<b>19</b>	<b>34</b>

La méconnaissance de la création des deux bourses de valeurs vietnamiennes à Hà Nội et à Hồ Chí Minh ville<sup>174</sup> s'explique d'une part par le fait que celles-ci sont des institutions récemment créées, et de l'autre que leurs activités restent encore très limitées. Les anciennes entreprises étatiques aujourd'hui ayant le statut juridique de *Société à associé unique* (loi sur les sociétés version 2005), ne sont pas concernées par les bourses de valeurs et le nombre de sociétés *actionnarisées* qui sont cotées ne représente qu'une minorité des sociétés en bourse.

Comme les sources de financement principales des entreprises privées vietnamiennes sont de l'argent privé ou des crédits bancaires, la bourse de valeurs reste encore une source de financement peu familière aux entreprises vietnamiennes.

### **Conclusion générale sur les hypothèses de changement ou de non changement des objectifs de la comptabilité**

– Sur les hypothèses de non changement, nous pourrions dire que d'une manière générale, les résultats corroborent nos hypothèses. Les objectifs traditionnels de la comptabilité n'ont pas connu de changement important dans le passage vers le capitalisme.

– C'est au niveau des hypothèses de changement que les résultats s'avèrent plus mitigés et discutables. Les résultats reflètent des divergences de perception chez les répondants dont les perceptions sont conditionnées par leur environnement social et professionnel. L'exemple de la paire n°5 sur l'objectif d'amélioration de la productivité est une illustration éloquent de l'influence du discours politique et les modes de représentation sociale sur la perception des répondants. La classe des Vétérans ayant travaillé pendant longtemps sous l'économie dirigée et dans des entreprises étatiques (tableau 7.7.) témoignait d'une forte tendance à défendre l'ancien système. Il nous paraît compréhensible que les Vétérans imprégnés du discours de leur époque sont convaincus que la comptabilité qu'ils pratiquaient était utile à leur entreprise et que celle était destinée à améliorer la production donc la productivité. Quant aux nouveaux objectifs concernant les différentes parties prenantes telles que les actionnaires et les marchés boursiers, les réponses sont influencées par l'environnement professionnel et la forme juridique de l'entreprise du répondant.

Nous allons dans la section suivante étudier l'une des formes comptables qui figurent parmi les premières à être transformées dans le passage vers le capitalisme.

---

<sup>174</sup> Création des bourses de valeurs au Viêt-nam : Décision gouvernementale n° 127/1998/QĐ-TTg du 11/07/1998

### 7.3.2. Concept de capital

Quatre paires de questions (paires de n°17 à n°20, Statistiques SPSS 7.14.) ciblent d'une part les comptes destinés à accueillir des capitaux et leur évaluation (paires n° 17 et 19) et d'autre part la notion du droit et plus explicitement le droit d'action sur les capitaux investis dans l'entreprise (paires n° 18 et 20).

Le concept de capital est un point clé du processus de transition économique et comptable. Les représentations comptables du concept de capital ne sont pas pour autant facile à cerner. La transformation la plus probante est celle du format du bilan que nous avons discuté en profondeur dans le chapitre 6.

Le changement des comptes « Sources de capitaux » traduit l'un des changements économiques fondamentaux qu'est la reconnaissance des capitaux en provenance d'autres origines que l'État. En effet, suite à la décision de retrait de l'État de la sphère économique, les fonds en provenance du budget de l'État sont progressivement remplacés par d'autres sources de financement telles que les capitaux privés locaux et/ou étrangers avec l'émergence de nouvelles formes d'organisation et le développement progressif du secteur privé (cf. Chapitre 5).

Les réponses à la paire de questions (paire n°17) sur le compte intitulé « Sources de capitaux » et les méthodes de détermination de la valeur de l'entreprise s'alignent sur nos hypothèses (la proportion observée de OUI sur l'échantillon est convergente avec notre réponse benchmark ) (cf. tableau SPSS 7.14.).

## Statistiques SPSS 7.14. : Benchmarks et proportions observées sur les paires de la forme capital

Code question	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Hypothèse Benchmark 75	Hypothèse Benchmark 95	Décision Changement ou Non changement à partir des 2 benchmarks	Proportion observée échantillon	Intervalle de confiance 95% de la proportion	
							Inférieure	Supérieure
Paire n° 17 8CC_75 CP	Q.8.1. A	Avant 1995, les comptes « SOURCES DE CAPITAUX » ne reflètent que l'argent alloué par l'Etat	Oui			0,64	0,5346	0,7548
9CC_95 CP	Q.9.1. P	Après 1995, les comptes « SOURCES DE CAPITAUX » ne reflètent pas que l'argent alloué l'Etat		NON	C <sup>2</sup>	0,15	0,0851	0,2212
Paire n° 18 8CC_75 DROITP ROPRI ET	Q.8.6. A	Avant 1995, il n'y a pas de notion de « droit de propriété » en comptabilité	Oui			0,65	0,5373	0,7600
9CC_95 DROITP ROPRI ET	Q.9.2. P	Après 1995, il apparaît un nouveau compte « SOURCES DE CAPITAUX APPARTENANT À DES PROPRIETAIRES » et le droit de propriété est clairement défini dans le Droit des sociétés et dans le Droit Civil		NON	C	0,54 <sup>175</sup>	0,4410	0,6359
Paire n° 19 10EVAL _75ENT	Q.10.5 .A	Avant 1995, Il n'existe pas de méthode de calcul ou d'instruction pour déterminer la valeur de l'entreprise	Oui			0,74	0,6401	0,8404
11EVAL _95ENT	Q.11.5 .P	Après 1995, Il n'existe pas de méthode de calcul explicite pour déterminer la valeur de l'entreprise		Oui	NC <sup>1</sup>	0,48 <sup>176</sup>	0,3857	0,5772
Paire n° 20 22DIF_ 75NOA UTONO	Q.22.4 .A	Avant 1995, l'entreprise n'a aucun droit de décision sur l'argent alloué par l'Etat	Oui			0,76	0,6514	0,8637
23DIF_ 95NOA UTONO	Q.23.4 .P	Après 1995, l'entreprise a de l'autonomie financière dans la gestion de l'entreprise et dispose du plein pouvoir dans les décisions d'investissement		NON	C	0,49	0,3860	0,5843

<sup>1</sup> NC : Non changement

<sup>2</sup> C : Changement

**XXX** : il y a un écart entre la réponse benchmark selon l'hypothèse du chercheur et la proportion observée sur l'échantillon global (hors NSP = valeurs manquantes).

<sup>175</sup> Scénario de non convergence entre la perception générale de l'échantillon et la réponse benchmark du chercheur car :

– domination OUI échantillon et réponse benchmark NON.

<sup>176</sup> Scénario de non convergence entre la perception générale de l'échantillon et la réponse benchmark du chercheur car :

– domination NON échantillon et réponse benchmark OUI.

Les résultats sur la paire de question n° 18 révèlent une tendance des perceptions de notre échantillon divergente à notre hypothèse de changement. Les résultats de la paire n°18 montrent que la notion de droit de propriété introduit dans le compte capital ne marque pas pour autant la mentalité les comptables de notre échantillon (Statistiques SPSS 7.14.).

Sur la période avant 1995, 65% des réponses fournies sont conformes avec notre hypothèse selon laquelle avant 1995 la notion de droit propriété n'existait pas en comptabilité, tandis que sur la période après 1995, 54% maintiennent qu'il n'y a toujours pas de notion de droit de propriété en comptabilité. Nous assistons ici à une situation de non convergence entre notre hypothèse (réponse benchmark : Non) et la proportion de Oui (54%) observée sur l'échantillon global concernant la période après 1995 (Statistiques SPSS 7.14.). Or selon nous après 1995, un nouveau cadre juridique et légal a été créé. Plusieurs textes de loi sur les sociétés ont été votés plus spécifiquement les lois sur les sociétés privés.

Face à des résultats difficiles à trancher, nous nous sommes demandée s'il n'existe pas un écart entre les moyennes calculées sur l'échantillon global et celles calculées seulement sur le sous échantillon regroupant des personnes ayant répondu aux deux questions de cette paire n°18 (exclusion des répondants n'ayant pas répondu sur l'une des deux périodes). En ciblant les répondants ayant répondu aux deux questions, les réponses sur les deux périodes avant 1995 et après 1995 données par les mêmes répondants constituent ce que nous qualifions des échantillons appariés de réponses.

En pratiquant un test de comparaison sur échantillons appariés de réponses au niveau des moyennes, nous obtenons les moyennes suivantes sur les deux périodes avant et après 1995. Dans le sous échantillon des personnes ayant répondu aux deux questions de la paire n°18 (dont 66 personnes), nous avons obtenu une majorité de Oui (62%) sur la période avant 1995 et une minorité de Oui (47%) sur la période après 1995.

**Statistiques pour échantillons appariés**

		Moyenne	N	Ecart-type	Erreur standard moyenne
<b>Paire 18</b>	8CC_75DROITPROPRIET	<b>,62</b>	66	,48880	,06017
	9CC_95DROITPROPRIET	<b>,47</b>	66	,50291	,06190

Note : les chiffres dans la colonne Moyenne (0,62 et 0,47) sont les proportions de OUI sur chacune des deux questions de la paire n°18.

## Test échantillons appariés

		Différences appariées					t	ddl	Sig. (bilatérale)
		Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence				
					Inférieure	Supérieure			
Paire 18	8CC_ 75DROITPROPRIET - 9CC_ 95DROITPROPRIET	,15152	,58815	,07240	,00693	,29610	2,093	65	,040

Le test d'hypothèse de comparaison entre ces deux échantillons appariés au niveau des moyennes nous dit que sur cette population centrée seulement sur les répondants ayant rempli les deux questions, la valeur du test d'hypothèse des moyennes est significative  $p = 0,04$  au seuil d'erreur de  $\alpha = 0,05$ . Ce qui nous a permis d'interpréter que les moyennes observées sur les deux périodes sont significativement différentes. Ce test corrobore notre hypothèse sur un changement dans l'introduction de la notion de droit de propriété en comptabilité après 1995 par rapport à la période avant 1995.

Nous allons pouvoir maintenant étudier la distribution des binômes sur la paire n°18 (Statistiques SPSS 7.15.)

**Statistiques SPSS 7.15. : Distribution des binômes de la paire n°18**

CHANGEMENT AVEC EMERGENCE DE LA NOTION DE DROIT DE PROPRIÉTÉ		Paire n°18		9CC_95DROITPROPRIET			Total
				Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
8CC_75DROIT PROPRIET	"Erronée" NON	Effectif		<b>B5</b> 18	7	1	26
		% dans 9CC_95DROITPROPRIET		37,5%	12,5%	9,1%	22,6%
	Benchmark OUI	Effectif		<b>B1</b> 17	<b>B2</b> 24	7	48
		% dans 9CC_95DROITPROPRIET		35,4%	42,9%	63,6%	41,7%
	NSP Manquante	Effectif		<b>B7</b> 13	<b>B8</b> 25	<b>3</b>	41
	% dans 9CC_95DROITPROPRIET		27,1%	44,6%	27,3%	35,7%	
Total		Effectif		48	56	11	115
		% dans 9CC_95DROITPROPRIET		100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

— Sur cette paire n°18, la case confirmatoire est relativement faible seulement 17 sur 112 binômes (total des binômes déduits des binômes vides) sont des binômes de type B1 (soit 15%). Ils reflètent une « perception correcte d'un changement » ;

- Les cas de semi-validation sur cette paire sont plus nombreux avec les binômes de type B2 « non perception d'un changement » (24/112) et B 5 « perception erronée d'un non changement » (18/112) qui regroupent 38% des binômes étudiés ;
- Le cas de non validation totale de l'hypothèse est inhabituellement élevé, les binômes de type B8 (25 / 112) représentent 22% des binômes étudiés.

Nous allons maintenant essayer de donner une interprétation aux binômes en fonction de notre hypothèse qui repose sur le fait que la notion de droit de propriété privée a été incorporée dans la comptabilité d'entreprise dans le processus de la transition économique. L'hypothèse formulée à travers la paire de questions n° 18 est une suite logique de l'hypothèse de la paire n° 17.

Au regard des fréquences (Statistiques SPSS 7.15.) des binômes B1 « perception correcte d'un changement (17 sur 112) et B2 (24 sur 112) « non perception d'un changement », nous pouvons dire que la perception de cette nouveauté ne paraît pas aussi concrète et affirmée comme nous l'avions souhaité. Les binômes de type B2 montrent que la notion de droit de propriété semble inexistante dans la comptabilité, avant comme après 1995. Cette méconnaissance peut être interprétée comme une certaine indifférence au droit des sociétés et des affaires de la part des comptables. Ces derniers s'intéressent principalement à la réglementation comptable et fiscale plutôt qu'au droit des sociétés dans leur travail au quotidien.

Pourtant, dans cette paire de questions n°18, le nombre de réponses non-conformes à notre hypothèse sur la période après 1995 est relativement inquiétant, il atteint 50% de l'échantillon (56/115). Ces éléments nous ont incitée à poursuivre notre analyse pour essayer de comprendre ces résultats surprenants. Comme le droit de propriété privé est directement lié aux capitaux privés, nous avons pensé que le statut juridique de l'entreprise pourrait nous renseigner sur ces divergences de perception par rapport à notre hypothèse.

Nous avons donc décidé de faire un test d'indépendance du Khi-deux entre l'origine des capitaux investis dans les entreprises et la question sur la notion de droit de propriété privée après 1995 pour voir si les origines des capitaux avaient un impact sur le choix des réponses. Nous avons créé une variable *ad hoc* dichotomique (Variable V45ENTRE\_STATUSSOEETSEACT, codée (1,0) visant à classer d'une part les entreprises ayant reçu des capitaux en provenance de l'actionnaire État comme les entreprises à 100% de financement étatique (SOE) et les anciennes compagnies étatiques *actionnarisées* (SEACT) ; et de l'autre toutes les autres formes d'entreprise telles que les

Joint-Ventures, les sociétés privées vietnamiennes ou les sociétés à capitaux étrangers (Statistiques SPSS 7.16.).

### **Statistiques SPSS 7.16. : Test ad hoc sur la paire n°18**

		Test ad hoc Paire n° 18	45ENTRE_STATUSSOEETSEACT			Total
			AUTRES	SOE ET SEACTION NARISEE	NSP Manquante	
9CC_95DROIT PROPRIET	<b>Benchmark NON</b>	Effectif	24	24	0	48
		% dans 45ENTRE_STATUSSOEET SEACT	51,1%	35,8%	,0%	41,7%
		Résidu ajusté	1,7	-1,5	-,9	
	<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif	17	<b>39</b>	0	56
		% dans 45ENTRE_STATUSSOEET SEACT	36,2%	58,2%	,0%	48,7%
		Résidu ajusté	-2,2	2,4	-1,0	
	<b>NSP Manquante</b>	Effectif	6	4	1	11
		% dans 45ENTRE_STATUSSOEET SEACT	12,8%	6,0%	100,0%	9,6%
	Résidu ajusté	1,0	-1,5	3,1		
<b>Total</b>		Effectif	47	67	1	115
		% dans 45ENTRE_STATUSSOEET SEACT	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Test ad hoc sur paire n°18, valeur du Khi-deux de Pearson est de 15,164 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,004\*\*\*** avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0.05$ .

Les résultats du test confirment notre intuition (Statistiques SPSS 7.16.). Les non conformités avec nos hypothèses proviennent principalement des personnes qui travaillent dans des entreprises qui sont restées dans le giron étatique (même *actionnalisées*). Ceux ou celles qui travaillent dans les autres formes d'organisation fournissent des réponses plus conformes à nos hypothèses. Le fait que les personnes ne soient pas concernées par la notion du droit dans la comptabilité s'explique par leur milieu de travail. En effet, une majorité de personnes n'ayant pas constaté de changement dans le domaine du droit des sociétés travaillent dans des entreprises étatiques ou quasi-étatiques (les anciennes entreprises d'État *actionnalisées*) (Statistiques SPSS 7.16.)

En conclusion, l'hypothèse de la paire n°18 n'est pas vérifiée par le terrain. La notion de droit de propriété privée ne semble pas marquer la perception de nos répondants comme un changement important du point de vue de la comptabilité.

Parlant du concept de capital et du droit de propriété privée, il est impensable de ne pas évoquer la problématique de la valeur de l'entreprise (paire n°19). Dans tout processus de la transition, la privatisation ou l'*actionnalisation* (méthode vietnamienne) des anciennes entreprises étatiques

constitue en effet l'un des chantiers de réformes économiques incontournables. Or dans les systèmes d'économie centralisée et planifiée le marché des entreprises était inexistant.

Rappelons ce qui s'est passé au Viêt-nam lorsque l'État a décidé de céder une partie du capital des anciennes entreprises étatiques en les transformant en société par actions : la fixation du prix de vente est incombée à des comités spécialisés de l'État. Les méthodes d'évaluation ont certes beaucoup évolué depuis 1992 (date du programme pilote d'*actionnarisation*). Néanmoins, selon notre hypothèse, la question des méthodes de détermination de la valeur d'une entreprise après 1995 soulève encore beaucoup de polémique. Sur la période avant 1995, 74% des réponses fournies par notre échantillon sont d'accord qu'avant 1995 il n'existait pas de méthodes de calcul pour déterminer la valeur des entreprises. 48% continuent d'affirmer qu'il n'existe toujours pas de méthode de calcul pour déterminer la valeur des entreprises sur la période après 1995 (Statistiques SPSS 7.14.). Ce qui revient à dire que 62 % des répondants pensent qu'aujourd'hui il existe effectivement des méthodes d'évaluation des entreprises. Ce qui revient à dire qu'une partie de nos répondants ont perçu une évolution entre avant et après 1995 en ce qui concerne les méthodes d'évaluation des entreprises. Ceci est fort divergent par rapport à nos hypothèses. Nous nous sommes demandée si les résultats diffèrent entre les personnes qui répondent aux deux questions et celles qui ne répondent qu'à l'une des deux ou à aucune des deux.

A l'instar de la paire n° 18, nous avons fait un test de comparaison entre deux échantillons appariés de réponses au niveau des moyennes pour voir si les moyennes sur la population ciblée sur les répondants ayant répondu aux deux questions sont différentes de celles sur l'échantillon global.

Sur cette paire de question, les résultats sur les échantillons appariés montrent un renforcement des tendances observées sur l'échantillon global<sup>177</sup>. Les répondants au questionnaire semblent donc affirmer un changement dans les méthodes de détermination de la valeur d'une entreprise.

---

<sup>177</sup> Sur les 76 personnes qui ont répondu simultanément aux questions de la paire n°19, 74 % ont affirmé qu'avant 1995 il n'existe pas de méthode de calcul de la valeur d'une entreprise, par contre sur la période après 1995, seulement 45% maintiennent la réponse Oui (Statistiques SPSS 7.17.)

### Statistiques SPSS 7.17. : Test ad hoc sur la paire n°19

Statistiques pour échantillons appariés paire n°19

		Moyenne	N	Ecart-type	Erreur standard moyenne
Paire 19	10EVAL_75ENT	,74	76	,44327	,05085
	11EVAL_95ENT	,45	76	,50053	,05741

Test échantillons appariés paire n°19 Introduction des méthodes de calcul de la valeur de l'entreprise

Paire n°19		Différences appariées				t	ddl	Sig. (bilatérale)	
		Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence				
					Inférieure				Supérieure
Paire 19	10EVAL_75ENT - 11EVAL_95ENT	,28947	,53705	,06160	,16675	,41219	4,699	75	,000

L'étude de la répartition des binômes de réponses décrit une situation d'ambiguïté (Statistiques SPSS 7.18.). Si les binômes de type B3 « perception correcte d'un non changement » représentent 28% (31/109), les binômes de type B4 « non perception d'un non changement » sont relativement nombreux soit 23% (25/109).

### Statistiques SPSS 7.18. : Distribution des binômes de la paire n°19

NON CHANGEMENT ABSENCE METHODE CALCUL VALEUR ENTREPRISE		Paire n°19		11EVAL_95ENT			Total
				"Erronée" NON	Benchmark OUI	NSP Manquante	
10EVAL_75ENT	"Erronée" NON	Effectif	B8 17	B6 3	0	20	
		% dans 11EVAL_95ENT	30,4%	5,8%	,0%	17,4%	
	Benchmark OUI	Effectif	B4 25	B3 31	1	57	
		% dans 11EVAL_95ENT	44,6%	59,6%	14,3%	49,6%	
NSP Manquante	Effectif	14	B7 18	6	38		
	% dans 11EVAL_95ENT	25,0%	34,6%	85,7%	33,0%		
Total		Effectif	56	52	7	115	
		% dans 11EVAL_95ENT	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	

La case la plus délicate à interpréter est celle qui représente les binômes de type B8 qualifiés de non validation totale de l'hypothèse avec des réponses « erronées » à la fois sur la période avant 1995 et après 1995.

### Formulation des questions de la paire n° 19 et les réponses benchmarks :

Q.10 Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Avant 1995</b>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
10.5 Il n'existait pas de méthode de calcul ou d'instruction pour déterminer la valeur de l'entreprise.	<b>Benchmark : X</b>	
11. Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Après 1995</b>		
11.5 Il n'existe pas de méthode de calcul explicite pour déterminer la valeur de l'entreprise.	<b>Benchmark : X</b>	

Les quatre cases principales du tableau croisé sur la paire n°19 (Statistiques SPSS 7.18.) dévoilent une situation mitigée quant à l'affirmation d'un changement ou d'un non changement sur la valorisation des entreprises. Si nous nous référons à l'esprit de la politique *Đổi Mới* lancée par les dirigeants politiques vietnamiens en 1986 et la jeunesse des bourses de valeurs vietnamiennes, nous pouvons, pour l'heure, dire que le marché des entreprises reste encore un chantier de réforme très surveillé. Une certaine réticence à propos du mot "*privatisation*" de la part des dirigeants politiques précisant que l'*actionnarisation* est un processus qui ne vise pas à transférer le patrimoine du peuple aux mains des capitalistes dont l'objectif ultime n'est que la recherche du profit. Le contrôle de l'État dans le processus d'*actionnarisation* apporte des compléments d'explication aux résultats obtenus sur cette paire de question n° 19 à propos des méthodes de fixation des prix de vente des entreprises. Il faut bien reconnaître que ce ne sont pas les méthodes de calcul qui manquent. La complexité réside aussi dans la sélection des instances à qui est conférée la responsabilité et les compétences de ce travail de détermination de la valeur des entreprises. Il nous semble qu'aujourd'hui, au Viêt-nam, les agents privés et les marchés financiers n'ont toujours pas d'influence notable dans ce processus de fixation des valeurs des entreprises.

L'autonomie financière des entreprises (paire n° 20) a été la première réforme des entreprises dans le processus de transition. Cette notion concerne principalement les anciennes entreprises étatiques qui étaient le secteur prédominant de l'économie vietnamienne avant 1986. Le retrait de l'État implique une responsabilisation de l'entreprise et une décentralisation de l'autonomie financière. Dans un premier temps, l'autonomie financière est synonyme de suppression du système des subsides de l'État. L'entreprise doit être capable de générer de la richesse pour continuer à payer la

main d'œuvre, à s'approvisionner et à se développer. Dans un deuxième temps, l'autonomie financière implique de pouvoir décider pour les investissements et d'élaborer la stratégie de production et de commercialisation afin d'assurer un développement pérenne de l'activité économique de l'entreprise.

Les proportions observées sur l'échantillon global (paire n°20) mettent en avant un changement dans le pouvoir de prise des décisions en matière d'investissement avant et après 1995. Pourtant la distribution des binômes du tableau croisé de cette paire montre que ce phénomène n'est pas perçu comme une pratique courante dans le monde des entreprises (Statistiques SPSS 7.19.)

### Formulation des questions de la paire n° 20 et les réponses benchmarks :

Q. 22. Quelles étaient les difficultés dans la mise en application de la réglementation comptable que vous avez rencontré dans le travail de Comptable au quotidien <i>pendant la période de l'économie centralisée et planifiée (1975 – 1995)</i> :	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
22.4 L'entreprise n'a aucun droit de décision sur l'argent alloué par l'Etat.	<b>Benchmark : X</b>	
Q. 23 Quelles sont les difficultés majeures dans la mise en application de la réglementation comptable que vous avez rencontrées dans le travail de Comptable au quotidien <i>après l'ouverture économique du pays en 1995</i> :		
23.4 L'entreprise a de l'autonomie financière dans la gestion de l'entreprise mais ne dispose pas du plein pouvoir dans les décisions d'investissement.		<b>Benchmark : X</b>

### Statistiques SPSS 7.19. : Grille de lecture de la forme capital (Paire n°20)

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1	B 2	B 5	B 7
				PCC	NPC	PENC	MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n° 20</b> 22DIF_75NOA_UTONO	<b>Q.22.4</b> .A	Avant 1995, l'entreprise n'a aucun droit de décision sur l'argent alloué par l'Etat					
23DIF_95NOA_UTONO	<b>Q.23.4</b> .P	Après 1995, l'entreprise a de l'autonomie financière dans la gestion de l'entreprise et dispose du plein pouvoir dans les décisions d'investissement	75% 79/106	<b>20</b>	<b>27</b>	<b>11</b>	<b>21</b>

Une première analyse des résultats des binômes montre que seulement 19% (soit 20 sur 106) des binômes de type B1 sont totalement conformes à notre hypothèse d'un changement dans l'autonomie financière des entreprises contre 25% (27/106) qui n'a pas perçu le changement (binômes de type B2) (Statistiques SPSS 7.20.)

**Statistiques SPSS 7.20. : Distribution des binômes de la paire n° 20**

CHANGEMENT INTRODUCTION AUTONOMIE FINANCIERE		Paire n° 20	23DIF_95NOAUTONO			Total
			Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
22DIF_75NO AUTONO	"Erronée" NON	Effectif	<b>B5</b> 11	3	2	16
		% dans 23DIF_95NOAUTONO	21,2%	6,1%	14,3%	13,9%
	Benchmark OUI	Effectif	<b>B1</b> 20	<b>B2</b> 27	3	50
		% dans 23DIF_95NOAUTONO	38,5%	55,1%	21,4%	43,5%
	NSP Manquante	Effectif	<b>B7</b> 21	<b>B8</b> 19	9	49
		% dans 23DIF_95NOAUTONO	40,4%	38,8%	64,3%	42,6%
Total		Effectif	52	49	14	115
		% dans 23DIF_95NOAUTONO	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Comme dans les autres paires de questions, nous assistons aussi à des cas de résultats surprenants. Selon notre hypothèse, en référence au discours officiel, les compagnies étatiques se voient accorder une autonomie financière quasi-totale après 1995.

La case qui nous interpelle dans le tableau croisé (Statistiques SPSS 7.20.) est celle qui contient des binômes de type B8, non validation totale de l'hypothèse avec l'absence de réponse sur la période avant 1995 et une réponse "erronée" sur la période après 1995. Nous avons essayé à travers des tests d'indépendance entre la question après 1995 et les variables d'identité des répondants de comprendre pourquoi la politique d'octroi de l'autonomie financière aux entreprises, qui était considérée, au début 1990, comme le fer de lance de la réforme économique du gouvernement vietnamien n'a pas été perçue par notre échantillon. Les résultats ne sont pas significatifs. Ce qui nous amène à déduire que la réalité telle qu'elle est perçue par les répondants n'est pas celle véhiculée par le discours ambiant.

L'hypothèse formulée à travers la paire de questions n° 20 n'est pas entérinée dans les pratiques au Viêt-nam. La notion d'autonomie financière apparaît plutôt comme un slogan qu'une pratique dans la société. Même si l'autonomie financière est stipulée dans la réforme des entreprises, sa mise en application semble évasive. L'ambiguïté des réponses de l'échantillon est révélatrice d'une incertitude qui a été constatée dans beaucoup d'économies en transition concernant ce que recouvre réellement l'autonomie financière. La littérature souligne l'absence d'autonomie de la part des entreprises parce que celles-ci n'ont pas les moyens institutionnels pour utiliser cette autonomie qui leur a été octroyée officiellement (Mihaylova, 2000).

En conclusion, en dehors du fait que les entreprises accueillent des sources de capitaux autres que ceux en provenance de l'État qui se traduit au travers de la création de la nouvelle catégorie comptable pour accueillir différentes sources de capital, les résultats sont rarement d'accord avec nos hypothèses. En ce qui concerne les autres aspects liés au capital privé les perceptions ne sont pas totalement tranchées. Les résultats obtenus peuvent s'expliquer par la co-existence de deux formes d'économie aussi importante l'une que l'autre et complémentaires : un secteur étatique regroupant des entreprises dans les secteurs stratégiques et un secteur hors étatique fort, dynamique et en pleine expansion.

### 7.3.3. Concept d'actif

Le mot que nous avons utilisé dans la formulation des questions est le mot bien fixe parce qu'il est lié au vocabulaire comptable de la période dite de communisme. Il n'existait pas de définition juridique d'un actif en comptabilité communiste. Un actif pouvait être compris comme un moyen de production physique alloué par l'État à une compagnie communiste. Dans la réglementation financière et comptable vietnamienne, seules étaient stipulées des conditions requises pour classer un bien en "bien fixe" ou en "bien peu de valeur et facilement cassable"<sup>178</sup>. La loi sur la comptabilité votée le 17 juin 2003, entrant en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004 où est stipulée une définition de l'actif s'inspirant des normes internationales de comptabilité n'a pas été prise en compte dans ce questionnaire (qui a été administré avant).

---

<sup>178</sup> Un bien classé en "bien peu de valeur et facilement cassable" (en vietnamien *vật rẽ tiền mau hỏng*) est un bien dont la valeur comptable inscrite dans les livres est inférieure d'un certain montant (ce montant varie avec le temps et d'un texte à un autre); et, dont la durée de vie n'excède pas un an. Cette définition de l'actif qui était adoptée depuis l'époque de l'économie dirigée pose aujourd'hui un problème de classification pour les entreprises. Par exemple un téléphone portable de dernière génération pour le directeur général dont le prix est parfois l'équivalent d'une ancienne machine de production dans l'entreprise doit être considéré comme un "bien fixe" ou un "bien facilement cassable" ?

## Statistiques SPSS 7.21. : Benchmarks et proportions observées sur les paires de la forme actif

Code question	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Hypothèse Benchmark 75	Hypothèse Benchmark 95	Décision Changement ou Non changement	Proportion Oui observée échantillon	Intervalle de confiance 95% de la proportion	
							Inférieure	Supérieure
Paire n° 21 8CC_75 BIENFI X	Q.8.3. A	Avant 1995, le concept de BIEN FIXE est clairement défini	<b>NON</b>			<b>0,53</b> (3)	0,4198	0,6419
	9CC_95 BIENFI X	Q.9.5. P	Après 1995, le concept de BIEN FIXE est clairement défini	<b>NON</b>	NC <sup>1</sup>	0,37	0,2809	0,4645
Paire n° 22 10EVAL _75BIE NFX	Q.10.2 .A	Avant 1995, l'évaluation ou la réévaluation des biens fixes est faite par les experts du Comité national des Prix, du Comité National du Plan, du Ministère des Finances	Oui			0,74	0,6355	0,8381
	11EVAL _95BIE NFX	Q.11.2 .P	Après 1995, les méthodes d'évaluation ou de réévaluation des immobilisations ne sont pas clairement définies		Oui	NC	0,60	0,5037

<sup>1</sup> NC : Non changement

<sup>2</sup> C : Changement

XXX : il y a un écart entre la réponse benchmark selon l'hypothèse du chercheur et la proportion observée sur l'échantillon global (hors NSP = valeurs manquantes).

(3) : Nous assistons ici à un cas *difficilement interprétable* concernant la proportion observée sur l'échantillon de la paire n° 21. En quoi les valeurs de l'intervalle de confiance de la proportion calculée sont utiles à l'interprétation des résultats ? Pour l'interprétation de la moyenne calculée sur l'échantillon (proportion des réponses OUI sur le total des réponses remplies), nous nous sommes fixé arbitrairement le seuil de 0,5 (nous considérons que si le pourcentage de OUI dépasse le seuil de 50%, le OUI est considéré comme majoritaire). Ici c'est un *scénario d'ambiguïté* difficile à interpréter car :

– la moyenne de l'échantillon est > de 0,5 (0, 53) et que la borne inférieure est < 0,5 (0,41).

Les paires de questions sur le concept d'actif sont axés sur la problématique qu'induit la définition réglementaire d'un bien fixe. Nous avons conçu deux paires de questions (Statistiques SPSS 7.22.)

La paire de questions n°21 sur le concept d'actif est conceptuelle parce qu'elle est construite en référence aux idéaux types de la comptabilité. La formulation des questions (ciblées sur la définition réglementaire de la notion de bien fixe) a engendré des réponses inattendues.

### Statistiques SPSS 7.22. : Grille de lecture de la forme actif (Paire n°21 )

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B3+B4+B6+B7) sur total (B0 exclus)	B 3 PCNC	B 4 NPNC	B 6 PEC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
Paire n° 21 8CC_75BI ENFIX	Q.8.3. A	Avant 1995, le concept de BiEN FIXE est clairement défini					
9CC_95BI ENFIX	Q.9.5. P	Après 1995, le concept de BiEN FIXE est clairement défini	69% 76/110	31	7	19	19

La proportion de réponse Oui sur la question portant sur la période communiste avant 1995 montre une non convergence entre l'hypothèse (réponse benchmark « Non » avant 1995) et la perception globale de l'échantillon. 53% des personnes ont répondu Oui. Ils sont d'accord avec la formulation du questionnaire en affirmant que le concept de « bien fixe n'est pas clairement défini ». Or des caractéristiques explicites du mot « bien fixe » figurent dans les documents réglementaires. Nous n'avons obtenu qu'une faible concentration dans la case des binômes de type B3 « perception correcte d'un non changement », seulement 28% des binômes (31/110). Les binômes de type B3 défendent la perception d'un non changement dans la définition du concept de bien fixe selon laquelle celle-ci est clairement définie avant comme après 1995 (Statistiques SPSS 7.22.).

À l'opposé de cet avis, les tenants des binômes de type B8 non validation totale de notre hypothèse qui représentent 22% des binômes étudiés (24/110), affirment un non changement dans leur perception mais c'est un non changement où le concept de bien fixe n'est pas clairement défini avant comme après 1995.

**Statistiques SPSS 7.23. : Distribution des binômes de la paire n° 21**

NON CHANGEMENT ACTIF BIEN FIXE		Paire n° 21		9CC_95BIENFIX			Total
				Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
8CC_75BIENFIX	Benchmark NON	Effectif		<b>B3</b> <b>31</b>	<b>B4</b> <b>7</b>	0	38
		% dans 9CC_95BIENFIX		44,9%	17,1%	,0%	33,0%
	"Erronée" OUI	Effectif		<b>B6</b> <b>19</b>	<b>B8</b> <b>24</b>	0	43
		% dans 9CC_95BIENFIX		27,5%	58,5%	,0%	37,4%
	NSP Manquante	Effectif		<b>B7</b> <b>19</b>	10	5	34
		% dans 9CC_95BIENFIX		27,5%	24,4%	100,0%	29,6%
Total		Effectif		69	41	5	115
		% dans 9CC_95BIENFIX		100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Nous assistons avec la distribution des binômes à deux tendances : pour les uns la réglementation n'est pas claire (B8 : 24/110), pour les autres elle est explicite (B3 : 31/110). Toutefois, ces deux sous groupes sont unanimement d'accord que le contenu réglementaire n'a pas évolué, donc un non changement (SPSS 7.23.).

Nous avons décidé de continuer avec un traitement *ad hoc* en faisant un croisement entre la question sur la définition du concept « bien fixe » avant 1995 et la variable poste occupé. Ce traitement dévoile deux formes d'interprétation des textes (Statistiques SPSS 7.24.). D'un côté, les praticiens (techniciens comptable, comptables de synthèse, chefs comptables) qui sont les utilisateurs directs trouvent que les dispositions réglementaires ne sont pas claires, de l'autre les non pratiquants tels que les directeurs, les professeurs, les auditeurs s'alignent sur notre interprétation (Statistiques SPSS 7.24.)

### Statistiques SPSS 7.24. : Test ad hoc sur la paire n°21

Test d'indépendance entre perception concept bien fixe et poste occupé		Test ad hoc sur paire n°21	49INDIV_POSTE								Total
			Technicien comptable	Comptable synthèse	Chef comptable	Chef service	Directeur	Professeur	Auditeur	Manquante	
8CC_75 BIENFIX	<b>Benchmark NON</b>	Effectif	5	2	18	1	5	2	4	1	38
		% dans 49INDIV_POSTE	13,9%	16,7%	40,9%	33,3%	<b>62,5%</b>	<b>66,7%</b>	<b>50,0%</b>	100,0%	33,0%
		Résidu ajusté	-2,9	-1,3	1,4	,0	1,8	1,3	1,1	1,4	
	<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif	13	5	19	2	2	1	1	0	43
		% dans 49INDIV_POSTE	<b>36,1%</b>	<b>41,7%</b>	<b>43,2%</b>	<b>66,7%</b>	25,0%	33,3%	12,5%	,0%	37,4%
		Résidu ajusté	-2	,3	1,0	1,1	-8	-,1	-1,5	-8	
	<b>Manquante</b>	Effectif	18	5	7	0	1	0	3	0	34
	% dans 49INDIV_POSTE	50,0%	41,7%	15,9%	,0%	12,5%	,0%	37,5%	,0%	29,6%	
	Résidu ajusté	3,2	1,0	-2,5	-1,1	-1,1	-1,1	,5	-7		
<b>Total</b>		Effectif	36	12	44	3	8	3	8	1	115
		% dans 49INDIV_POSTE	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Test ad hoc sur paire n°21, valeur du Khi-deux de Pearson est de 25,655 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,029\*\*\*** avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0,05$ .

Nous avons répliqué le même test avec la question après 1995, mais le test s'avère non significatif car la nouvelle définition du concept de bien fixe stipulé dans la réglementation paraît claire pour la majorité des répondants sans distinction (Statistiques SPSS 7.25.)

### Statistiques SPSS 7.25. : Test ad hoc sur la paire n°21

Test Khi-deux entre concept bien fixe après 1995 et poste occupé		Test ad hoc sur paire n°21	49INDIV_POSTE								Total
			Technicien comptable	Comptable synthèse	Chef comptable	Chef service	Directeur	Professeur	Auditeur	Manquante	
9CC_95 BIENFIX	<b>Benchmark NON</b>	Effectif	22	8	26	1	5	3	3	1	69
		% dans 49INDIV_PO STE	<b>61,1%</b>	<b>66,7%</b>	<b>59,1%</b>	33,3%	<b>61,1%</b>	<b>66,7%</b>	<b>59,1%</b>	33,3%	62,5%
		Résidu ajusté	,2	,5	-,2	-1,0	,1	1,4	-1,3	,8	
	<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif	12	4	16	2	2	0	5	0	41
		% dans 49INDIV_PO STE	33,3%	33,3%	36,4%	66,7%	25,0%	,0%	62,5%	,0%	35,7%
		Résidu ajusté	-,4	-,2	,1	1,1	-,7	-1,3	1,6	-,7	
	<b>Manquante</b>	Effectif	2	0	2	0	1	0	0	0	5
		% dans 49INDIV_PO STE	5,6%	,0%	4,5%	,0%	12,5%	,0%	,0%	,0%	4,3%
	Résidu ajusté	,4	-,8	,1	-,4	1,2	-,4	-,6	-,2		
<b>Total</b>		Effectif	36	12	44	3	8	3	8	1	115
		% dans 49INDIV_PO STE	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Test ad hoc sur paire n°21, valeur du Khi-deux de Pearson est de 8,916 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,836** avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0.05$ . Le test n'est pas significatif. Nous ne pouvons pas prendre la décision de rejeter  $H_0$  et de considérer son alternative selon laquelle la variable poste occupé et le choix des modalités de réponse sur la question après 1995 sont totalement indépendantes.

En conclusion, nous pourrions dire que sur la paire n°21 il y a une certaine divergence d'interprétation des documents réglementaires entre le chercheur et l'échantillon.

La deuxième paire de questions porte sur les méthodes d'évaluation des actifs. Sur l'échantillon global, notre hypothèse d'un non changement sur les méthodes d'évaluation des biens fixes est acceptée avec une affirmation faible sur la période avant 1995 (60%) et une proportion de Oui dominante de 86% sur la période après 1995. Toutefois, ce non changement n'apparaît pas comme une situation de statu quo à travers les proportions observées sur les deux périodes.

### Statistiques SPSS 7.26. : Grille de lecture de la forme actif (Paire n°22)

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B3+B4+B6+B7) sur total (B0 exclus)	B 3 PCNC	B 4 NPNC	B 6 PEC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
Paire n° 22 10EVAL _75BIE NFX	Q.10.2 .A	Avant 1995, l'évaluation ou la réévaluation des biens fixes est faite par les experts du Comité national des Prix, du Comité National du Plan, du Ministère des Finances					
11EVAL _95BIE NFX	Q.11.2 .P	Après 1995, les méthodes d'évaluation ou de réévaluation des immobilisations ne sont pas clairement définies	79% 85/107	35	21	10	19

La première lecture pourrait nous permettre de dire que l'hypothèse de non changement dans l'évaluation des biens semble validée pour 32% des réponses (35/107) (Statistiques SPSS 7.26.).

Toutefois, les binômes de type B4 (21/107, soit 19%) révèlent des changements qui sont en train de s'installer dans le mécanisme de détermination des valeurs des biens fixes. Sur la période après 1995, presque la moitié des personnes ont donné une réponse non conforme à notre benchmark. Pour ces derniers, les méthodes d'évaluation ou de réévaluation des biens fixes sont aujourd'hui clairement définies. Ceci est tout à fait défendable compte tenu du rythme de développement et surtout de transformation de l'économie vietnamienne au cours de ces 10 dernières années. Dans les économies en transition, les changements dans les pratiques des affaires peuvent être introduits par décret mais aussi par intégration des nouveautés à travers les échanges internationaux et se réalisent en tâche d'huile et donc parfois difficilement perceptibles.

Les tests d'indépendance de la question sur la période après 1995 avec les variables d'identité des répondants telles que l'âge, le statut de l'entreprise et le poste occupé s'avèrent non significatifs (cf. annexe n°3). Avec les données dont nous disposons nous ne pouvons pas établir une explication plausible de ces perceptions contrastées de notre échantillon, mais les résultats affichés nous permettent de déduire que notre hypothèse sur une situation de non changement concernant les mécanismes et les méthodes d'évaluation et de réévaluation des biens fixes n'est qu'à moitié étayée par les perceptions des répondants. Une évolution dans ce domaine a été certainement entamée et donc perceptible par les praticiens.

En conclusion, si la définition du concept de bien fixe n'a pas réellement évoluée, les méthodes d'évaluation appliquées à cette forme comptable semblent en pleine transformation suite à la libéralisation des marchés.

### 7.3.4. Concept de résultat

Les hypothèses sur le concept de résultat comptable sont toutes des hypothèses de changement. Elles sont au nombre de quatre (paire n°23 à la paire n°26) et deux questions indépendantes sur la période après 1995. Le tableau Statistiques SPSS 7.27. rend compte des quatre paires de questions sur le concept de résultat.

#### **Statistiques SPSS 7.27. : Benchmarks et proportions observées sur les paires de la forme résultat**

Code question	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Hypothèse Benchmark 75	Hypothèse Benchmark 95	Décision Changement ou Non changement à partir des 2 benchmarks	Proportion de Oui observée échantillon	Intervalle de confiance 95% de la proportion	
							Inférieure	Supérieure
Paire n° 23 8CC_75 PROFIT	Q.8.5. A	Avant 1995, la décision et la formule de répartition du résultat relève de l'Etat	Oui			0,85	0,7728	0,9309
	Q.9.7. P	Après 1995, la décision et la formule de répartition du résultat ne relève plus de l'Etat		NON	C <sup>2</sup>	0,34	0,2429	0,4304
Paire n° 24 10EVAL_75AM OR	Q.10.1 .A	Avant 1995, il n'existe qu'une seule méthode de calcul des amortissements	Oui			0,85	0,7672	0,9290
	Q.11.1 .P	Après 1995, l'entreprise peut choisir une parmi les méthodes de calcul des amortissements		NON	C	0,23	0,1477	0,3068
Paire n° 25 10EVAL_75CRe vient	Q.10.4 .A	Avant 1995, le coût de revient d'un produit n'intègre pas tous les coûts constituant du produit	Oui			0,67	0,5630	0,7791
	Q.11.4 .P	Après 1995, le coût de revient d'un produit intègre tous les coûts constituant du produit		NON	C	0,46	0,3620	0,5539

Code question	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Hypothèse Benchmark 75	Hypothèse Benchmark 95	Décision Changement ou Non changement à partir des 2 benchmarks	Proportion de Oui observée échantillon	Intervalle de confiance 95% de la proportion	
							Inférieure	Supérieure
<b>Paire n° 26</b> 22DIF_75PERF	<b>Q.22.6</b> .A	Avant 1995, les chiffres calculés par le service de comptabilité <b>ne permettent pas</b> de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise	<b>Oui</b>			<b>0.37</b> (3)	0.2543	0.4920
23DIF_95PERF	<b>Q.23.5</b> .P	Après 1995, les chiffres calculés par le service de comptabilité permettent de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise		<b>NON</b>	<b>C</b>	0,18	0,1040	0,2512

<sup>1</sup> NC : Non changement

<sup>2</sup> C : Changement

**XXX** : il y a un écart entre la réponse benchmark selon l'hypothèse de la doctorante et la proportion observée sur l'échantillon global (hors NSP = valeurs manquantes).

(3) Scénario de non convergence entre la perception générale de l'échantillon et la réponse benchmark du chercheur car :

- domination NON échantillon et réponse benchmark OUI.

### Hypothèse de changement sur la fixation et la répartition du profit de l'entreprise

#### Formulation des questions de la paire n°23 et les réponses benchmarks :

Q.8 Quels sont les changements majeurs de fonds que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Avant 1995</b>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
8.5 La décision et la formule de répartition du résultat relève de l'Etat	<b>Benchmark : X</b>	
Q.9 Quels sont les changements majeurs de fonds que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Après 1995</b>		
9.7 La décision et la formule de répartition du résultat relève de l'Etat		<b>Benchmark : X</b>

La distribution des binômes sur la paire de questions (n°23) nous donne une vision mitigée sur le changement du rôle de l'État dans la fixation des règles de calcul et de répartition du résultat. Les binômes de type B1 « perception correcte d'un changement » (33 sur les 69 qui ont fourni une réponse correcte sur la période avant 1995) et ceux de type B2 « non perception d'un changement » sont à égalité (32 sur les 69) (Statistiques 7.28.).

**Statistiques SPSS 7.28. : Grille de lecture de la forme résultat (Paire n° 23)**

G Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total  (B0 exclus)	B 1 PCC	B 2 NPC	B 5 PENC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non- conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n° 23</b> 8CC_75 PROFIT 8CC_75 PROFIT	<b>Q.8.5. A</b>	Avant 1995, la décision et la formule de répartition du résultat relève de l'Etat					
9CC_95 PROFIT	<b>Q.9.7. P</b>	Après 1995, la décision et la formule de répartition du résultat ne relève plus de l'Etat	92% 99/107	<b>33</b>	<b>32</b>	<b>10</b>	<b>24</b>

La perception d'un changement ne semble pas faire le consensus au sein de notre échantillon. Comme il y a un nombre important de réponses non-conformes à la réponse benchmark sur la période après 1995, il nous semble nécessaire de connaître le profil des auteurs de ce choix. Conceptuellement le concept de résultat est étroitement lié aux origines des capitaux, ce qui nous suggère d'entamer un autre test d'hypothèse d'indépendance entre une variable *ad hoc* sur les origines des capitaux et la variable concept de résultat après 1995 (9CC\_95PROFIT) afin de mieux cerner cette situation. Pour faire la distinction entre deux origines principales des fonds investis dans les entreprises, nous avons créé une variable intermédiaire dichotomique discriminante (V45ENTSTATUS\_SOE) pour distinguer les sociétés étatiques (SOE) des non étatiques (NON SOE).

### Statistiques SPSS 7.29. : Test ad hoc sur la paire n°23

Test Khi-deux entre "Etre SOE" et rôle de l'état dans la détermination du résultat après 1995		Test <i>ad hoc</i> Paire n°23	45ENTSTATUS_SOE			Total	
			AUTRE HORS SOE	SOE	NSP Manquante		
9CC_95 PROFIT	<b>Benchmark NON</b>	Effectif	<b>48</b>	18	1	67	
		% dans 45ENTSTATUS_SO E	66,7%	42,9%	100,0%	58,3%	
		Résidu ajusté	2,4	-2,5	,9		
	<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif	<b>15</b>	<b>19</b>	0	34	
		% dans 45ENTSTATUS_SO E	20,8%	45,2%	,0%	29,6%	
		Résidu ajusté	-2,7	2,8	-,7		
	<b>NSP Manquante</b>	Effectif	9	5	0	14	
		% dans 45ENTSTATUS_SO E	12,5%	11,9%	,0%	12,2%	
		Résidu ajusté	,1	-,1	-,4		
	<b>Total</b>		Effectif	72	42	1	115
			% dans 45ENTSTATUS_SO E	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Test *ad hoc* sur paire n°23, valeur du Khi-deux de Pearson est de 8,655 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,070** avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0,05$ .

Au regard des résultats du tableau croisé (Statistiques SPSS 7.29.), plus de 58% (67 / 115) de l'échantillon global adhèrent à notre hypothèse selon laquelle «Après 1995, la décision et la formule de répartition du résultat **ne** relève **plus** de l'État». La majorité des tenants du NON (72% des réponses NON, soit 48 sur 67) travaillent dans les entreprises financées par les capitaux privées comme les anciennes sociétés *actionnarisées* (SEACT), les Joint-Ventures (JV), les sociétés étrangères (ETR) etc.

Au regard de la signification du test du Khi - deux d'indépendance ( $p = 0,070$ ), nous pouvons déduire que le milieu institutionnel de l'entreprise influence fortement le choix de réponse sur les règles de répartition du résultat de l'entreprise après 1995. Ces liens montrent que les gens qui travaillent dans les entreprises hors secteur étatique ont une forte tendance de répondre qu'aujourd'hui l'intervention de l'état dans les règles de calcul et de répartition du résultat est moins importante qu'auparavant.

Plus de 71% (48/67) des répondants affirmant une plus grande autonomie de l'entreprise dans la décision concernant le résultat dégagé (notre réponse benchmark pour la période après 1995) travaillent dans les entreprises hors secteur étatique (non SOE) contre seulement 27% (18/67) des répondants relevant du secteur étatique (Statistiques SPSS 7.29.).

L'interprétation que nous pouvons tirer à partir de ces binômes de réponses est qu'aujourd'hui coexistent dans l'économie vietnamienne deux façons de concevoir le résultat comptable de l'entreprise. Les entreprises du secteur étatique continuent à respecter les méthodes de calcul et de répartition dictées par l'administration centrale - leur investisseur principal.

Tandis que les entreprises hors secteur étatique disposent de plus de liberté et d'autonomie quant au calcul et à la répartition de leur résultat comptable.

En conclusion, notre hypothèse sur la paire n°23 n'est que semi-validée. En effet, le concept de résultat comptable a connu des transformations au niveau de ses composants mais ce changement n'est pas perçu par la majorité car ce concept est étroitement lié aux origines des capitaux investis dans les entreprises. La nouvelle forme du concept de résultat (incluant un calcul et des modes de répartition selon l'esprit de l'économie de marché) n'est pas encore celle qui prévaut au Viêt-nam car les entreprises étatiques continuent à assurer le rôle de pilier de l'économie nationale comme il a été stipulé dans les politiques de développement économique de ce pays.

#### Hypothèse de changement sur les méthodes de calcul des amortissements

#### **Formulation des questions de la paire n°24 et les réponses benchmarks :**

Q.10 Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Avant 1995</b>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
10.1 Il n'existait qu'une seule méthode de calcul des amortissements : application des taux d'amortissements prédéterminés par le règlement.	<b>Benchmark : X</b>	
11. Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Après 1995</b>		
11.1 L'entreprise n'a pas le droit de choisir une parmi les méthodes de calcul des amortissements.		<b>Benchmark : X</b>

La paire n°24 présente une distribution des binômes qui corrobore notre hypothèse. La case des binômes de type B1 « perception correcte d'un changement » est largement majoritaire et les cases problématiques ont des effectifs réduits (Statistiques SPSS 7.30.).

### Statistiques SPSS 7.30. : Distribution des binômes de la paire n° 24

CHANGEMENT RESULTAT CALCUL DES AMORTISSEMENTS		Paire n° 24	11EVAL_95AMOR			Total
			Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
10EVAL_75 AMOR	"Erronée" NON	Effectif	<b>B5</b> 11	1	0	12
		% dans 11EVAL_95AMOR	12,9%	4,0%	,0%	10,4%
	Benchmark OUI	Effectif	<b>B1</b> 50	<b>B2</b> 17	0	67
		% dans 11EVAL_95AMOR	58,8%	68,0%	,0%	58,3%
	NSP Manquante	Effectif	<b>B7</b> 24	7	5	36
		% dans 11EVAL_95AMOR	28,2%	28,0%	100,0%	31,3%
Total		Effectif	85	25	5	115
		% dans 11EVAL_95AMOR	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Il y a quasi consensus sur le changement de la forme comptable amortissement. Les non réponses sur la période avant 1995 peuvent être considérées comme normales par rapport à nos attentes (Statistiques SPSS 7.31.).

### Statistiques SPSS 7.31. : Grille de lecture de la forme résultat (Paire n° 24)

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1 PCC	B 2 NPC	B 5 PENC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n° 24</b> 8CC_75PRO FIT 10EVAL_75A MOR	<b>Q.10.1</b> <b>.A</b>	Avant 1995, il n'existe qu'une seule méthode de calcul des amortissements					
11EVAL_95A MOR	<b>Q.11.1</b> <b>.P</b>	Après 1995, l'entreprise peut choisir une parmi les méthodes de calcul des amortissements	92% 102/110	<b>50</b>	<b>17</b>	<b>11</b>	24

La distribution des binômes dans cette paire n° 24 sur le changement des méthodes de calcul des amortissements nous permet de déduire que le changement est confirmé et il est perçu par la majorité des répondants via des fréquences dominantes des binômes de type B1 « perception correcte d'un changement » (50 sur les 67 ayant donné une réponse correcte sur la période avant 1995). Les binômes de type B2 « non perception d'un changement » et ceux de type B5 « perception erronée d'un non changement » pourraient être interprétés comme une continuité dans la pratique du calcul des amortissements pratiqués par les entreprises de ces répondants parce que la notion d'amortissements a été révisée très tôt dans le processus de réforme de la comptabilité d'entreprise (cf. chapitre 6).

Hypothèse de changement sur le calcul du coût de revient

**Formulation des questions de la paire n°25 et les réponses benchmarks :**

Q.10 Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Avant 1995</b>	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
10.4 .Le coût de revient d'un produit n'intègre pas tous les coûts constituant du produit.	<b>Benchmark : X</b>	
11. Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Après 1995</b>	<b>Oui,</b> Je suis d'accord avec la formulation dans la question	<b>NON,</b> Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question
11.4 Le coût de revient d'un produit n'intègre pas tous les coûts constituant du produit.		<b>Benchmark : X</b>

Cette paire de questions a été pensée à partir de la littérature critique et de l'autocritique vietnamienne sur les méfaits des méthodes de calcul du coût complet de production socialiste appliquée au Viêt-nam.

Nous sommes sur cette paire de questions dans un scénario de convergence entre les hypothèses (réponses benchmark) et les perceptions globales de l'échantillon. Le changement dans le calcul du coût de revient est effectif (67% de Oui sur la période avant 1995 contre 46% de Oui seulement sur la période après 1995) (Statistiques SPSS 7.27.).

Comment ce changement est-il perçu par les agents économiques ? La distribution très éparse des binômes dans presque toutes les cases du tableau croisé traduit une confusion chez les répondants de notre échantillon. Le taux de réponses manquantes élevé et le taux de réponse non conformes à la réponse benchmark sur la période après 1995 soulèvent une interrogation de notre part quant à la clarté des questions (Statistiques SPSS 7.32.).

**Statistiques SPSS 7.32. : Distribution des binômes de la paire n°25**

CHANGEMENT RESULTAT CALCUL COUT DE REVIENT		Paire n° 25	11EVAL_95CRevient			Total
			Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
10EVAL_75 CRevient	"Erronée" NON	Effectif	<b>B5</b> 22	3	0	25
		% dans 11EVAL_95CRevie nt	37,9%	6,1%	,0%	21,7%
	Benchmark OUI	Effectif	<b>B1</b> 20	<b>B2</b> 31	0	51
		% dans 11EVAL_95CRevie nt	34,5%	63,3%	,0%	44,3%
	NSP Manquante	Effectif	<b>B7</b> 16	<b>B8</b> 15	8	39
		% dans 11EVAL_95CRevie nt	27,6%	30,6%	100,0%	33,9%
Total		Effectif	58	49	8	115
		% dans 11EVAL_95CRevie nt	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Nous avons constaté, *a posteriori*, que la formulation des questions de la paire n°25 est problématique car la question concernant les coûts complets de production est un sujet d'actualité même dans les économies occidentales. Si nous avions à refaire, ces questions ne seraient pas intégrées.

La conception de cette paire de questions n° 25 émane d'un constat que les coûts pris en compte dans le calcul du coût complet des produits en économie dirigée n'ont pas la même signification que ceux dans la comptabilité de type capitaliste. Par exemple, le coût de la main d'œuvre – le salaire – imputé dans le coût complet du produit ne représente pas ce qu'on peut appeler dans les économies de marché les revenus des travailleurs parce que ceux-ci bénéficient de beaucoup d'autres avantages sociaux qui ne sont pas comptabilisés dans le salaire, et surtout parce que les montants en valeurs monétaires ne relatent pas les valeurs réelles des consommations dus aux prix artificiellement fixés par les autorités centrales.

Les deux cases qui attirent notre attention sont (Statistiques SPSS 7.32.) :

- la case des binômes de type B2 « non perception d'un changement » (soit 31 sur 51 personnes ayant fourni une réponse conforme avec la réponse benchmark avant 1995, 61%),
- et la case des binômes de type B5 « perception erronée d'un non changement » (soit 22 sur les 58 qui ont choisi la modalité de réponse conforme à la réponse benchmark, 38%).

Nous distinguons à travers ces deux types de binômes une perception d'un non changement concernant l'évolution du coût de revient comptable. Les tenants des binômes de type B2 « non perception d'un changement » pensent que avant 1995 comme aujourd'hui, le coût de revient n'intègre pas tous les éléments de consommation qui participent à la production d'un produit. A l'opposé, les tenants des binômes de types B5 « perception erronée d'un non changement » pensent que le coût de revient avant 1995 comme aujourd'hui intègre tous les éléments de coûts qui participent à la fabrication.

Les fréquences importantes de ces deux positions d'un non changement remettent en cause notre hypothèse sur un changement du coût de revient dans le passage au capitalisme.

Le test d'indépendance entre la variable sous groupe d'âge et la question sur la période avant 1995 (Statistiques SPSS 7.33.) renvoie à notre analyse sur le comportement des répondants de notre échantillon face aux questions. Les erreurs dans les réponses fournies retombent sur les Vétérans et les absences de réponses sur les Jeunes.

**Statistiques SPSS 7.33. : Test ad hoc sur la paire n°25**

Test Khi-deux Sous groupe âge et calcul du coût de revient		Test <i>ad hoc</i> Paire n°25	SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		Total
			NE(E) APRES 1965 CAPITALISME	NE(E) AVANT 1965 COMMUNISME	
10EVAL_75 CRevient	"Erronée" NON	Effectif	9	<b>16</b>	25
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	13,6%	32,7%	21,7%
		Résidu ajusté	-2,4	2,4	
	Benchmark OUI	Effectif	<b>21</b>	<b>30</b>	51
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	31,8%	61,2%	44,3%
		Résidu ajusté	-3,1	3,1	
	NSP Manquante	Effectif	<b>36</b>	3	39
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	54,5%	6,1%	33,9%
	Résidu ajusté	5,4	-5,4		
Total		Effectif	66	49	115
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	100,0%	100,0%	100,0%

Test *ad hoc* sur paire n°25, valeur du Khi-deux de Pearson est de 29,605 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,000\*\*\***avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0,05$ .

Les tests d'indépendance pour rechercher les liens entre la question avant 1995 et les variables contextuelles telles que le statut de l'entreprise ou le poste occupé par le répondant s'avèrent non significatifs.

En conclusion, l'hypothèse d'un changement sur la paire n°25 n'est que semi-validée par l'échantillon. Si le changement du coût de revient est entrain de se faire, il ne paraît pas comme l'une des modifications marquantes dans la représentation des répondants. La confusion se traduit à travers une distribution non regroupée des binômes et le taux élevé de non réponses.

Hypothèse de changement sur le concept de résultat comptable

**Formulation des questions de la paire n°26 et les réponses benchmarks :**

Q. 22. Quelles étaient les difficultés dans la mise en application de la réglementation comptable que vous aviez rencontrées dans le travail de comptable au quotidien <i>pendant la période de l'économie centralisée et planifiée (1975 – 1995)</i> :	<b>Oui,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
22.6. Les chiffres calculés par le service de comptabilité en application de la réglementation ne permettaient pas de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise.	<b>Benchmark : X</b>	
Q. 23 Quelles sont les difficultés majeures dans la mise en application de la réglementation comptable que vous avez rencontrées dans le travail de comptable au quotidien <i>après l'ouverture économique du pays en 1995</i> :		
23.5 Les chiffres calculés par le service de comptabilité en application de la réglementation ne permettaient pas de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise.		<b>Benchmark : X</b>

Sur cette paire de question n° 26, nous assistons à *un scénario de non convergence* entre nos hypothèses et la perception globale de l'échantillon.

Sur la période communiste (avant 1995), selon notre hypothèse guidée par la littérature critique sur la transition économique, la réponse devrait être « **Oui**, les chiffres calculés par le service de comptabilité en application de la réglementation **ne** permettent **pas** de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise ».

**Statistiques SPSS 7.34. : Benchmarks et proportions observées sur la paire n°26 de la forme résultat**

Code question	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Hypothèse Benchmark 75	Hypothèse Benchmark 95	Décision Changement ou Non changement à partir des 2 benchmarks	Proportion de Oui observée échantillon	Intervalle de confiance 95% de la proportion	
							Inférieure	Supérieure
Paire n° 26 22DIF_75PERF	Q.22.6 .A	Avant 1995, les chiffres calculés par le service de comptabilité <b>ne permettent pas</b> de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise	<b>Oui</b>			<b>0,37</b> (1)	0,2543	0,4920
23DIF_95PERF	Q.23.5 .P	Après 1995, les chiffres calculés par le service de comptabilité permettent de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise		<b>NON</b>	<b>C</b>	0,18	0,1040	0,2512

(1) Scénario de non convergence entre la perception générale de l'échantillon et la réponse benchmark du chercheur car :

- domination NON échantillon (seulement 0,37 de OUI, donc le NON est dominant) et réponse benchmark OUI.

Or sur l'échantillon, nous avons obtenu seulement 37% de réponse Oui sur les réponses données (Statistiques SPSS 7.34.). Ce qui explique la distribution inattendue des binômes dans les cases du tableau croisé.

### Statistiques SPSS 7.35. : Distribution des binômes de la paire n° 26

CHANGEMENT RESULTAT MESURE EFFICACITE ECONOMIQUE		Paire n° 26	23DIF_95PERF			Total
			Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
22DIF_75PERF	"Erronée" NON	Effectif	<b>B5</b> 39	3	0	42
		% dans 23DIF_95PERF	44,3%	15,8%	,0%	36,5%
	Benchmark OUI	Effectif	<b>B1</b> 13	<b>B2</b> 10	2	25
		% dans 23DIF_95PERF	14,8%	52,6%	25,0%	21,7%
	NSP Manquante	Effectif	<b>B7</b> 36	6	6	48
		% dans 23DIF_95PERF	40,9%	31,6%	75,0%	<b>41,7%</b>
Total		Effectif	88	19	8	115
		% dans 23DIF_95PERF	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Le taux de réponses manquantes sur la question portant que la période avant 1995 de cette paire représente 41,7% de l'échantillon total. Sur les 25 personnes ayant fourni une réponse avant 1995 conforme à la réponse benchmark, seulement 50% de ces 25 (soit 13) ont constaté un changement. Les autres perçoivent un non changement (Statistiques SPSS 7.35.).

### Statistiques SPSS 7.36. : Grille de lecture de la forme résultat (Paire n° 26)

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1	B 2	B 5	B 7
				PCC	NPC	PENC	MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75	Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75	
				Conforme Benchmark 95	Non conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
				(1)	(2)	(3)	(4)
Paire n° 26 22DIF_75PERF	Q.22.6 .A	Avant 1995, les chiffres calculés par le service de comptabilité ne permettent pas de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise					
23DIF_95PERF	Q.23.5 .P	Après 1995, les chiffres calculés par le service de comptabilité permettent de mesurer l'efficacité économique de l'entreprise	89% 98/109	13	10	39	36

La case qui attire particulièrement notre attention est celle des binômes de type B5 « perception erronée d'un non changement » avec le taux de fréquence le plus élevé, 36% des binômes étudiés (39/107) (Statistiques SPSS 7.36.).

Les tenants des binômes de type B5 sont ceux qui défendent l'hypothèse que les chiffres issus de la comptabilité qu'elle soit communiste ou capitaliste est l'une des mesures de l'efficacité économique de l'activité de l'entreprise. Ce qui est contradictoire avec la littérature critique à l'encontre du modèle d'économie planifiée et centralisée et par conséquent de la comptabilité communiste.

Nous sommes curieuse de savoir qui sont ces défenseurs de la comptabilité communiste en essayant de rapprocher les modalités de réponse de la question sur la période avant 1995 et la variable sous groupe d'âge.

### **Statistiques SPSS 7.37. : Test ad hoc sur la paire n°26**

Question sur la comptabilité avant 1995, mesure de l'efficacité économique de l'entreprise		Test <i>ad hoc</i> sur question avant 1995 de la paire n°26	SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		Total
			NE(E) APRES 1965 CAPITALISME	NE(E) AVANT 1965 COMMUNISME	
22DIF_75PERF	<b>"Erronée" NON</b>	Effectif	13	<b>29</b>	42
		% dans 22DIF_75PERF	31,0%	69,0%	100,0%
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	19,7%	59,2%	36,5%
		Résidu ajusté	-4,3	<b>4,3</b>	
	<b>Benchmark OUI</b>	Effectif	11	14	25
		% dans 22DIF_75PERF	44,0%	56,0%	100,0%
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	16,7%	28,6%	21,7%
		Résidu ajusté	-1,5	1,5	
	<b>NSP Manquante</b>	Effectif	42	6	48
		% dans 22DIF_75PERF	87,5%	12,5%	100,0%
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	63,6%	12,2%	41,7%
		Résidu ajusté	5,5	-5,5	
<b>Total</b>		Effectif	66	49	115
		% dans 22DIF_75PERF	57,4%	42,6%	100,0%
		% dans SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965	100,0%	100,0%	100,0%

Test *ad hoc* sur paire n°26, valeur du Khi-deux de Pearson est de 31,633 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,000\*\*\*** avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0,05$ .

Les résultats confirment notre intuition. La majorité des personnes qui ont donné une réponse non conforme à notre hypothèse sur la période avant 1995 sont les individus de la sous population des Vétérans nés avant 1995 (soit 69% des réponses non conformes à nos hypothèses (29/42) (Statistiques SPSS 7.37.).

Nous nous sommes demandée pourquoi ces vétérans sont aussi nombreux dans le choix de la réponse non conforme à notre hypothèse. Est-ce que le choix prédominant du Non chez les vétérans ne traduit-il pas une perception spécifique face à la comptabilité communiste ? Il nous semble intéressant d'avoir plus de détails sur ces vétérans fervents défenseurs de la comptabilité communiste. Pour ce faire, nous avons rapproché la variable poste occupé et la question sur la période avant 1995.

Les résultats que nous avons trouvés sont très révélateurs. Nous pouvons constater que 50% des réponses non-conformes à la réponse benchmark proviennent principalement des personnes en poste de responsabilité tels que les chefs comptables (soit 47,7 % du sous échantillon « Chefs comptables »), les chefs des services (soit 100% du sous échantillon « Chefs services »), les directeurs (soit 62,5%) du sous échantillon « Directeurs »).

### **Statistiques SPSS 7.38. : Test ad hoc sur la paire n°26**

Question sur la comptabilité avant 1995, mesure de l'efficacité économique	Test ad hoc sur question avant 1995 de la paire n°26	49INDIV_POSTE								Total	
		Technicien comptable	Comptable synthèse	Chef comptable	Chef service	Directeur	Professeur	Auditeur	Manquante		
22DIF_75 PERF	<b>"Erronée" NON</b>	Effectif	7	4	<b>21</b>	<b>3</b>	<b>5</b>	0	2	0	42
		% dans 49INDIV_POSTE	19,4%	33,3%	<b>47,7%</b>	<b>100,0%</b>	<b>62,5%</b>	,0%	25,0%	,0%	36,5%
		Résidu ajusté	-2,6	-,2	2,0	2,3	1,6	-1,3	-,7	-,8	
<b>Benchmark OUI</b>		Effectif	3	1	14	0	2	2	2	1	25
		% dans 49INDIV_POSTE	8,3%	8,3%	31,8%	,0%	25,0%	66,7%	25,0%	100,0%	21,7%
		Résidu ajusté	-2,4	-1,2	2,1	-,9	-,2	1,9	,2	1,9	
NSP Manquante		Effectif	26	7	9	0	1	1	4	0	48
		% dans 49INDIV_POSTE	72,2%	58,3%	20,5%	,0%	12,5%	33,3%	50,0%	,0%	41,7%
		Résidu ajusté	4,5	1,2	-3,6	-1,5	-1,7	-,3	,5	-,9	
Total		Effectif	36	12	44	3	8	3	8	1	115
		% dans 49INDIV_POSTE	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Test ad hoc sur paire n°26, valeur du Khi-deux de Pearson est de 40,390 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,000\*\*\***avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0,05$ .

Le sous échantillon des chefs comptables pourrait être considéré comme les chefs de file regroupant 50% des réponses NON sur la question avant 1995. En effet, pour eux, la comptabilité

communiste comme son homologue capitaliste fournit des indicateurs financiers contribuant à la gestion interne de l'entreprise dont l'amélioration de la productivité (Statistiques 7.38.).

Toutefois, nous pouvons constater qu'au niveau des réponses conformes à la réponse benchmark, les chefs comptables sont aussi représentatifs à hauteur de 56%. Nous pensons que les avis favorables vis-à-vis de la comptabilité communiste ne pourraient venir que de la part des personnes qui l'ont pratiqué. Dans notre cas, ce seraient des chefs comptables vétérans. C'est pourquoi nous avons décidé d'affiner notre analyse avec une combinaison des deux variables sous groupe d'âge et poste occupé (Statistiques SPSS 7.39.).

### Statistiques SPSS 7.39. : Test ad hoc sur la paire n°26

Tableau croisé 22DIF\_75PERF \* 49INDIV\_POSTE \* SS-GRP\_NAISSANCE PAR RAPPORT 1965 Test d'indépendance sur les liens entre la variable poste occupé et la question avant 1995 sur le mesure de l'efficacité économique de la comptabilité

SS-GRP NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		Test ad hoc sur question avant 1995 de la paire n°26		49INDIV_POSTE							Total	
				Technicien comptable	Comptable synthèse	Chef comptable	Chef service	Directeur	Professeur	Auditeur		Manquante
NE(E) APRES 1965 CAPITALISME	22DIF_75 PERF	<b>"Erronée" NON</b>	Effectif	2	2	<b>8</b>		0	0	1		13
			% dans 22DIF_75PERF	15,4%	15,4%	61,5%		,0%	,0%	7,7%		100,0%
			Résidu ajusté	-2,1	,0	2,7		-,5	-,5	-,4		
	Benchmark OUI	Effectif	3	1	5		0	0	2		11	
		% dans 22DIF_75PERF	27,3%	9,1%	45,5%		,0%	,0%	18,2%		100,0%	
		Résidu ajusté	-1,0	-,6	1,2		-,5	-,5	,9			
	NSP Manquante	Effectif	22	7	7		1	1	4		42	
		% dans 22DIF_75PERF	52,4%	16,7%	16,7%		2,4%	2,4%	9,5%		100,0%	
		Résidu ajusté	2,5	,5	-3,2		,8	,8	-,4			
	Total		Effectif	27	10	20		1	1	7		66
		% dans 22DIF_75PERF	40,9%	15,2%	30,3%		1,5%	1,5%	10,6%		100,0%	
NE(E) AVANT 1965 COMMUNISME	22DIF_75 PERF	<b>"Erronée" NON</b>	Effectif	5	2	<b>13</b>	<b>3</b>	<b>5</b>	0	1	0	29
			% dans 22DIF_75PERF	17,2%	6,9%	44,8%	10,3%	17,2%	,0%	3,4%	,0%	100,0%
			Résidu ajusté	-,2	1,2	-,7	1,5	,7	-1,7	,8	-1,2	
	Benchmark OUI	Effectif	0	0	9	0	2	2	0	1	14	
		% dans 22DIF_75PERF	,0%	,0%	64,3%	,0%	14,3%	14,3%	,0%	7,1%	100,0%	
		Résidu ajusté	-2,1	-,9	1,4	-1,1	,0	2,3	-,6	1,6		
	NSP Manquante	Effectif	4	0	2	0	0	0	0	0	6	
		% dans 22DIF_75PERF	66,7%	,0%	33,3%	,0%	,0%	,0%	,0%	,0%	100,0%	
		Résidu ajusté	3,3	-,5	-,8	-,7	-1,1	-,5	-,4	-,4		
	Total		Effectif	9	2	24	3	7	2	1	1	49
		% dans 22DIF_75PERF	18,4%	4,1%	49,0%	6,1%	14,3%	4,1%	2,0%	2,0%	100,0%	

Tests du Khi-deux entre la question sur la capacité de mesure de l'efficacité économique de la comptabilité avant 1995 et la variable poste occupé

SS-GRP_NAISSANCE PAR RAPPORT 1965		Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
NE(E) APRES 1965 CAPITALISME	Khi-deux de Pearson	13,737 <sup>a</sup>	10	,185
	Rapport de vraisemblance	14,385	10	,156
	Association linéaire par linéaire	1,891	1	,169
	Nombre d'observations valides	66		
NE(E) AVANT 1965 COMMUNISME	Khi-deux de Pearson	23,956 <sup>b</sup>	14	,046
	Rapport de vraisemblance	26,424	14	,023
	Association linéaire par linéaire	4,786	1	,029
	Nombre d'observations valides	49		

a. 14 cellules (77,8%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de ,17.

b. 21 cellules (87,5%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de ,12.

Le test du Khi-deux sur le sous échantillon né avant 1965 ou Communisme (valeur de signification du test,  $p < 0,05$ ) est très significatif. Ce qui nous permet de déduire que le choix de la modalité de

réponse NON qui défend la fiabilité et l'utilité des données comptables de type communiste comme indicateurs de mesure de la performance économique est significativement influencée par les variables personnelles du répondant telles que son âge et son activité professionnelle. Tandis que sur le sous échantillon né après 1965, la valeur de la signification du test d'indépendance n'est pas significative. Nous ne pouvons pas rejeter l'hypothèse d'indépendance entre les deux variables et partant il ne serait pas possible d'interpréter les résultats.

Les résultats du tableau croisé en cascade ci-dessus (Statistiques SPSS 7.39.) semblent confirmer notre intuition. Les fervents défenseurs de la pertinence du système de comptabilité communiste sont les vétérans ayant des postes de responsabilité au sein des entreprises (Chef comptable, chef de service et directeur).

La conviction traduite par les binômes au sein de la population des vétérans s'est fait aussi sentir à travers nos entretiens. La confiance récurrente que nous obtenons dans les entretiens est la suivante :

*"(...)la comptabilité socialiste et capitaliste ne se diffèrent pas de beaucoup. La comptabilité est innocente. Ce sont les hommes qui la pratiquent qui sont fautifs en la déformant. L'une des qualités requises dans le métier de comptable est l'intégrité(...)"*

Ceci nous semble tout à fait logique compte tenu de la composition de notre échantillon. La majorité des chefs comptables dans notre échantillon sont des personnes de la sous population nés avant 1965 et travaillent dans les entreprises totalement financées par les fonds de l'État (SOE) (tableau 7.7.). Le débat sur la fiabilité des données comptables en système communiste ne concerne pas notre problématique. La prédominance des binômes de type B5 « perception erronée d'un non changement » émanant de notre échantillon révèle une réalité qui ne corrobore pas les critiques émises par les experts en économies en transition et la littérature sur les remaniements de la comptabilité communiste dans le passage vers l'économie de marché. En effet, ces derniers sont unanimes de dire que les chiffres dans les livres des comptes d'une entreprise communiste ne permettent pas de mesurer son efficacité économique. Les personnes qui l'ont pratiquée ne sont pas aussi rapides à la condamner visiblement.

Question indépendante sur le dilemme résultat économique et résultat fiscal

Nous avons élaboré deux questions sur le concept de résultat comptable économique et le résultat fiscal car il nous semble que la différence entre les deux est actuellement au cœur des préoccupations des entreprises et des responsables de la comptabilité traditionnellement chargés de préparer les données pour la déclaration fiscale.

**Statistiques SPSS 7.40. :**

Code question	N° question	Formulation de la réponse	Tendance échantillon	Proportion Oui observée échantillon
28RESULT ECONOVFISC	Q.28.7	Aujourd'hui, le résultat calculé par l'entreprise et le résultat fiscal ne sont pas les mêmes	NON	0,12
28RESULT	Q.28.8	Aujourd'hui, le résultat calculé par l'entreprise reflète le mieux le résultat économique de l'entreprise que le résultat fiscal	Oui	0,61

La réponse sur la différence entre le résultat économique et le résultat fiscal (Statistiques SPSS 7.40.) confirme les changements mentionnés dans les paires 24, 25, 26. Aujourd'hui, il existe deux concepts de résultat : résultat économique calculé par l'entreprise et résultat fiscal (résultat après l'approbation de l'agence de fiscalité).

Pour l'heure, la comptabilité d'entreprise est la base de calcul de la fiscalité. C'est la raison pour laquelle les responsables des entreprises étatiques comme privées ne font pas réellement de différenciation entre les deux concepts résultat comptable et résultat fiscal. La longue tradition qui obligeait les entreprises de reverser le surplus dégagé au budget de l'État avait faussé la signification du résultat comptable. Le résultat comptable était, pendant la période l'économie dirigée, la base de calcul des obligations vis-à-vis du budget. C'est pourquoi les responsables comptables dans les entreprises et notamment les entreprises étatiques ne veulent pas avoir des problèmes avec la direction des impôts en essayant de calculer un résultat comptable économique le plus proche si possible égal au résultat fiscal. Ceci est très perceptible dans les interviews où les interviewés se plaignent des incohérences entre les textes législatifs fiscaux et les textes réglementaires comptables. L'un des objets de discorde est la définition de ce qu'est une charge déductible fiscalement.

Conclusion générale sur le concept de résultat : le concept de résultat est au cœur de la réforme comptable comme processus d'accompagnement du passage vers le capitalisme. Des modifications visant à mieux refléter les coûts réalisés et l'introduction de la notion de risque via les coûts

calculés construisent une nouvelle forme du concept de résultat. Toutefois, le contexte économique et institutionnel de l'entreprise est un des paramètres importants dans la transformation du concept de résultat. L'évolution du concept de résultat est la résultante de l'évolution du cadre légal du monde des entreprises. La nouvelle forme comptable se construit au fur et à mesure de l'évolution du contexte économique dans lequel évolue l'entreprise. La forme du concept de résultat est indissociable de la vision de l'entreprise.

### **7.3.5. Concept de charge**

Pour la forme comptable "charge", nous avons conçu 02 paires de question (paires n°27 et n°28) et une question indépendante pour le période après 1995. Comme nous l'avons signalé précédemment la notion de charge est réduite à la différence constatée entre la définition d'une charge selon le point de vue de la fiscalité et celui de la normalisation comptable. Nous n'attardons pas sur le concept de charge car les questions ne sont pas assez pertinentes et les réponses n'apportent pas d'éclairage supplémentaire sur notre questionnement (pour les statistiques détaillées, cf. annexe 3.)

### **7.3.6. Principe de prudence**

Pour la forme comptable "principe de prudence", nous avons conçu 04 paires de questions (de la paire n°29 à la paire n°32). Le principe de prudence est une nouveauté qui a été introduite avec la décentralisation des marchés. Pourtant nous avons conçu des questions sur le principe de prudence en comptabilité avec des hypothèses de changement avant et après 1995 pour deux raisons. Premièrement, la notion de prudence semble exister depuis toujours dans la vie des entreprises qu'elles soient en économie dirigée ou en économie libérale. Mais celle-ci pouvait se traduire différemment. La notion de prudence est en effet directement liée aux imprévus auxquels devrait faire face toute forme d'entreprise. Deuxièmement, au Viêt-nam, la réforme économique et la libéralisation des marchés ont été entamée progressivement bien avant la date de 1995.

Le tableau (Statistiques SPSS 7.41.) présente les paires de questions avec leurs réponses benchmarks et la formulation de la réponse benchmark ainsi que les proportions de Oui observées sur l'échantillon global (les non réponses non incluses).

### Statistiques SPSS 7.41. : Benchmarks et proportions observées sur les paires de la forme principe de prudence

Code question	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Hypothèse Benchmark 75	Hypothèse Benchmark 95	Décision Changement ou Non changement à partir des 2 benchmarks	Proportion de Oui observée échantillon	Intervalle de confiance 95% de la proportion	
							Inférieure	Supérieure
<b>Paire n° 29</b> 8CC_75 PROVIS	<b>Q.8.4.</b> <b>A</b>	Avant 1995, l'entreprise ne peut pas faire des provisions	<b>Oui</b>			0,66	0,5537	0,7634
9CC_95 PROVIS	<b>Q.9.6.</b> <b>P</b>	Après 1995, l'entreprise peut faire des provisions		<b>NON</b>	<b>C<sup>2</sup></b>	0,10	0,0426	0,1556
<b>Paire n° 30</b> 10EVAL_75PR OVIS	<b>Q.10.3</b> <b>.A</b>	Avant 1995, les méthodes d'évaluation des provisions et des risques n'existent pas	<b>Oui</b>			0,84	0,7549	0,9201
11EVAL_95PR OVIS	<b>Q.11.3</b> <b>.P</b>	Après 1995, les méthodes d'évaluation des provisions et risque <b>sont clairement définies</b>		<b>NON</b>	<b>C</b>	<b>0,66 (1)</b>	0,5739	0,7533
<b>Paire n° 31</b> 22DIF_75CRE ANCES	<b>Q.22.7</b> <b>.A</b>	Avant 1995, il n'existe pas de règlement à propos des créances difficilement récupérables	<b>Oui</b>			0,64	0,5134	0,7723
23DIF_95CRE ANCES	<b>Q.23.6</b> <b>.P</b>	Après 1995, il <b>existe</b> des règlements à propos des créances difficilement récupérables		<b>NON</b>	<b>C</b>	0,36	0,2588	0,4586
<b>Paire n° 32</b> 22DIF_75PRO VIS	<b>Q.22.8</b> <b>.A</b>	Avant 1995, il n'existe pas de circulaire concernant les formules de calcul des provisions pour dépréciation de valeur ou pour les créances douteuses	<b>Oui</b>			0,72	0,6056	0,8427
23DIF_95PRO VIS	<b>Q.23.7</b> <b>.P</b>	Après 1995, il <b>existe</b> des textes concernant les formules de calcul des provisions pour dépréciation de valeur ou pour les créances douteuses		<b>NON</b>	<b>C</b>	0,26	0,1675	0,3487

<sup>1</sup> NC : Non changement

<sup>2</sup> C : Changement

**XXX** : il y a un écart entre la réponse benchmark selon l'hypothèse du chercheur et la proportion observée sur l'échantillon global (hors NSP = valeurs manquantes).

(1) Scénario de non convergence entre la perception générale de l'échantillon et la réponse benchmark du chercheur car :

– domination OUI échantillon et réponse benchmark NON.

#### Hypothèse de changement sur les provisions comptables

Notre hypothèse sur la période après 1995, selon laquelle l'entreprise peut faire des provisions, est massivement confirmée par notre échantillon (plus de 90% sur la question Q.9.6 P Statistiques SPSS 7.50.). Par contre il y a moins de consensus sur la période avant 1995. La distribution des

binômes renforce néanmoins notre hypothèse à propos d'un changement sur la forme comptable *Provisions*.

La case de type B1 « perception correcte d'un changement » regroupe la majorité des binômes (47/112 soit 42%). Nous pouvons déduire que cette nouvelle pratique comptable s'est effectivement installée et est fortement perçue par nos répondants (Statistiques SPSS 7.42.).

La comptabilisation des provisions dans les comptes s'affirme fortement avec les fréquences des binômes de type B5 et de type B7 qui apportent une confirmation forte sur la période capitaliste.

### **Statistiques SPSS 7.42. : Grille de lecture de la forme principe de prudence (Paire n°29)**

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1 PCC	B 2 NPC	B 5 PENC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n° 29</b> 8CC_75 PROVIS	<b>Q.8.4.</b> <b>A</b>	Avant 1995, l'entreprise ne peut pas faire des provisions					
9CC_95 PROVIS	<b>Q.9.6.</b> <b>P</b>	Après 1995, l'entreprise peut faire des provisions	95% 106/112	47	6	24	29

### Hypothèse de changement sur les méthodes d'évaluation des dépréciations

#### **Formulation des questions de la paire n°30 et les réponses benchmarks :**

	<b>OUI,</b> <i>Je suis d'accord avec la formulation dans la question</i>	<b>NON,</b> <i>Je ne suis pas d'accord avec la formulation dans la question</i>
Q.10 Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Avant 1995</b>		
10.3 Les méthodes d'évaluation des dépréciations n'existaient pas.	<b>Benchmark : X</b>	
11. Quels sont les changements majeurs de méthode d'évaluation que vous avez pu constater entre les deux périodes : avant 1995 et après 1995 ? <b>Après 1995</b>		
11.3 Les méthodes d'évaluation des dépréciations pour risque n'ont pas été clairement définies.		<b>Benchmark : X</b>

La paire n°30 discute de l'introduction du concept de dépréciation. Nous assistons, dans cette paire sur la deuxième question portant sur la période après 1995, à un scénario de non convergence entre notre hypothèse (réponse benchmark est la modalité NON) selon laquelle aujourd'hui, des

méthodes d'évaluation des provisions et risque sont définies dans les textes réglementaires et la perception de l'échantillon dont 66% pense le contraire (en choisissant la modalité OUI) (Statistiques SPSS 7.43.)

**Statistiques SPSS 7.43. : Benchmarks et proportions observées sur la forme principe de prudence (Paire n°30)**

Code question	N° question	Formulation de la benchmark	Benchmark 75 communiste	Benchmark 95 capitaliste	Décision Changement ou Non changement	Proportion observée échantillon	Intervalle de confiance 95% de la proportion	
							Inférieure	Supérieure
Paire n° 30 10EVAL_75PR_OVIS	Q.10.3 .A	Avant 1995, les méthodes d'évaluation des provisions et des risques n'existent pas	Oui			0,84	0,7549	0,9201
11EVAL_95PR_OVIS	Q.11.3 .P	Après 1995, les méthodes d'évaluation des provisions et risque sont clairement définies		<b>NON</b>	<b>C</b>	<b>0,66</b>	0,5739	0,7533

**Statistiques SPSS 7.44. : Grille de lecture de la forme principe de prudence (Paire n° 30)**

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1 PCC	B 2 NPC	B 5 PENC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
Paire n° 30 10EVAL_75PR_OVIS	Q.10.3 .A	Avant 1995, les méthodes d'évaluation des provisions et des risques n'existent pas					
11EVAL_95PR_OVIS	Q.11.3 .P	Après 1995, les méthodes d'évaluation des provisions et risque sont clairement définies	71% 79/111	24	42	6	7

La divergence entre notre hypothèse et l'échantillon explique la distribution des binômes du tableau croisé (Statistiques SPSS 7.44.). Une minorité de l'échantillon a perçu le changement hypothétique. La majorité pense que les méthodes d'évaluation pour dépréciations et provisions ne sont pas clairement définies alors que notre recherche documentaire confirme que les méthodes d'évaluation des provisions et des dépréciations sont bien stipulées dans des circulaires sur la comptabilité d'entreprise.

### Statistiques SPSS 7.45. : Distribution des binômes de la paire n° 30

CHANGEMENT PRUDENCE EVALUATION PROVISIONS		Paire n° 30	11EVAL_95PROVIS			Total
			Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
10EVAL_75 PROVIS	"Erronée" NON	Effectif	<b>B5</b> 6	7	0	13
		% dans 11EVAL_95PROVIS	16,2%	9,6%	,0%	11,3%
	Benchmark OUI	Effectif	<b>B1</b> 24	<b>B2</b> 42	1	67
		% dans 11EVAL_95PROVIS	64,9%	57,5%	20,0%	58,3%
	NSP Manquante	Effectif	<b>B7</b> 7	<b>B8</b> 24	4	35
		% dans 11EVAL_95PROVIS	18,9%	32,9%	80,0%	30,4%
Total		Effectif	37	<b>73</b>	5	115
		% dans 11EVAL_95PROVIS	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

La case qui accueille le plus de binômes dans le tableau croisé de cette paire est celle intitulé binôme de type B2 « non perception d'un changement » (Statistiques SPSS 7.44.)

Cet écart important entre les textes réglementaires (notre hypothèse : 24/111 soit 22%) et la connaissance des personnes (la perception des répondants : 42/111 soit 38%) qui sont censées les appliquer nous paraît inhabituel (Statistiques SPSS 7.45.)

C'est pourquoi nous avons décidé de continuer nos analyses statistiques pour essayer de comprendre cette divergence.

En menant un test d'indépendance entre la variable statut de l'entreprise et la question sur la période après 1995, nous obtenons des résultats au risque d'erreur de  $\alpha=0.20$  (Statistiques SPSS 7.46.) Si nous décidons à ce niveau de risque de rejeter l'hypothèse nulle et à poursuivre notre analyse sur l'influence de l'environnement économique où travaille le répondant et le choix de sa modalité de réponse sur la question après 1995, nous pourrions nous permettre de faire le constat suivant : il apparaît, à travers les réponses de notre échantillon, un décalage dans la pratique entre d'une part les entreprises de gouvernance vietnamienne et celles de gouvernance internationale. Les répondants travaillant dans les sociétés à 100% de capitaux étrangers, donc de nationalité étrangère semblent maîtriser mieux les textes sur les méthodes de calcul des provisions et des dépréciations que celles, que nous qualifierons, de mode de gouvernance plus à la vietnamienne telles que les entreprises étatiques, les anciennes filiales étatiques *actionnalisées*, les Joint-ventures

qui sont une forme d'entreprise mixte entre un partenaire étatique et un partenaire étranger (Statistiques SPSS 7.46.).

### **Statistiques SPSS 7.46. : Test ad hoc sur la paire n° 30**

Test d'indépendance entre méthodes évaluation provisions et statut entreprise		Test ad hoc sur paire 30	45ENTSTATUS							Total
			SOE	SEACT	JV	ETR	PRIVE	FAMIL	Manquante	
11EVAL_95 PROVIS	<b>Benchmark NON</b>	Effectif	16	3	3	9	5	0	1	37
		% dans 45ENTSTATUS	38,1%	12,0%	30,0%	<b>50,0%</b>	27,8%	,0%	100,0%	32,2%
	<b>"Erronée" OUI</b>	Effectif	26	21	6	7	12	1	0	73
		% dans 45ENTSTATUS	<b>61,9%</b>	<b>84,0%</b>	<b>60,0%</b>	38,9%	<b>66,7%</b>	100,0%	,0%	63,5%
	NSP Manquante	Effectif	0	1	1	2	1	0	0	5
		% dans 45ENTSTATUS	,0%	4,0%	10,0%	11,1%	5,6%	,0%	,0%	4,3%
Total		Effectif	42	25	10	18	18	1	1	115
		% dans 45ENTSTATUS	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Test ad hoc sur paire n°30, valeur du Khi-deux de Pearson est de 16,163 et la valeur de signification du test du Khi-deux est de **0,184** avec un risque d'erreur de  $\alpha = 0,05$ .

Ces résultats nous semblent compréhensibles car les provisions sont étroitement liées au concept de risque qui semble être plus ancré dans les entreprises internationales ayant plus d'expérience dans des environnements économiques plus mouvementés que l'économie vietnamienne.

En conclusion, en combinant les résultats de la paire n° 29 et ceux de la paire n° 30, nous pouvons déduire que la notion de risque est aujourd'hui présente, elle a été traduite dans la réglementation comptable mais la connaissance de ces textes n'est pas encore répandue semble-t-il dans le monde des praticiens comptables. La question est de savoir pourquoi. Le questionnaire ne nous permet pas d'en proposer une explication. Toutefois, nous pensons que les éléments inhibant la comptabilisation des provisions viennent principalement de la législation fiscale des entreprises. Et de plus l'économie vietnamienne reste encore une économie contrôlée et régulée par les autorités gouvernementales. L'hypothèse formulée à travers la paire n°30 concernant un changement dans les méthodes d'évaluation du risque et des dépréciations est non validée par le terrain.

### **Hypothèse de changement sur le règlement des créances douteuses**

Avec la paire de questions concernant les difficultés rencontrées dans la mise en application de la réglementation comptable, les répondants sont d'accord sur le fait que les créances douteuses constituent une préoccupation majeure dans leur travail. Au niveau de l'échantillon global, un

changement dans la réglementation a été confirmé. La distribution des binômes dans le tableau croisé semble confirmer la tendance générale. Mais les fréquences dans la case des binômes de type B1 « perception correcte d'un changement » (22/94 soit 23%) ne sont pas assez nombreuses pour nous permettre de déduire que le changement sur ce sujet est fortement perçu par la communauté des comptables et des entreprises (Statistiques SPSS 7.47.)

**Statistiques SPSS 7.47. : Grille de lecture de la forme principe de prudence (Paire n°31)**

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1 PCC	B 2 NPC	B 5 PENC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non-conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n°31</b> 22DIF_75CR EANCES	<b>Q.22.7</b> .A	Avant 1995, il n'existe pas de règlement à propos des créances difficilement récupérables					
23DIF_95CR EANCES	<b>Q.23.6</b> .P	Après 1995, il existe des règlements à propos des créances difficilement récupérables	76% 71/94	22	12	17	20

Nous avons pu constater qu'à l'instar des paires de changement impliquant l'introduction d'un nouveau concept ou d'une nouvelle pratique qui n'existait pas dans l'économie communiste, les perceptions des répondants sont loin d'être convergentes. Le taux de réponses non conformes à la réponse benchmark est relativement élevé. Sur cette paire de questions n° 31 qui concerne les règlements des créances douteuses le taux de non conformité est particulièrement élevé sur la période après 1995. Or les créances douteuses n'étaient pas une problématique caractéristique de l'économie communiste. Elles sont fréquentes dans toute société marchande. Dans l'économie centralisée et planifiée le débiteur et le créancier sont de la même famille, si bien ces créances ne semblent pas représenter un risque pour l'entreprise. Dans un système d'économie où chaque entreprise est responsable individuellement de ses engagements envers ses partenaires, les aléas sont inévitables et les entreprises doivent tenir compte, par exemple du risque en provenance des créances douteuses, des pénalités imprévues etc.

*Hypothèse de changement sur la réglementation du calcul des dépréciations*

La paire de questions n° 32 vise à vérifier si les difficultés dans l'introduction de la notion de risque dans la comptabilité d'entreprise sous forme de provisions, de dépréciation sont dues à l'absence ou à un manque de clarté du corpus réglementaire.

### Statistiques SPSS 7.48. : Grille de lecture sur la forme principe de prudence (Paire n°32)

Paire de variables	N° question	Formulation de la réponse benchmark / réponse selon hypothèse du chercheur	Pourcentage binômes interprétables (B1+B2+B5+B7) sur total (B0 exclus)	B 1 PCC	B 2 NPC	B 5 PENC	B 7 MPASS
				Jugement conforme à benchmark 75		Jugement non-conforme à benchmark 75	Absence de réponse 75
				Conforme Benchmark 95	Non conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95	Conforme Benchmark 95
			(5)	(1)	(2)	(3)	(4)
<b>Paire n° 32</b> 22DIF_75PRO_VIS	<b>Q.22.8</b> .A	Avant 1995, il n'existe pas de circulaire concernant les formules de calcul des provisions pour dépréciation de valeur ou pour les créances douteuses					
23DIF_95PRO_VIS	<b>Q.23.7</b> .P	Après 1995, il existe des textes concernant les formules de calcul des provisions pour dépréciation de valeur ou pour les créances douteuses	84% 79/94	32	10	13	24

La distribution des binômes principaux (Statistiques SPSS 7.48.), nous a permis de déduire que le changement dans les documents comptables sur les concepts de provision et de dépréciation ont été perçus par notre échantillon. Les binômes de type B1 « perception correcte d'un changement » représente 34% (32 / 94) des binômes. Si nous ajoutons les binômes de type B7 ayant une valeur de quasi de validation de l'hypothèse aux binômes de type B1, nous pourrions déduire que l'hypothèse de changement est validée à hauteur de 59% des binômes étudiés.

Une analyse plus fine des résultats du tableau croisé (Statistiques SPSS 7.48) apporte une information rassurante car le taux de non-conformité sur la période après 1995 n'est pas très important. Les binômes de type B2 « non perception d'un changement » n'est que minoritaire par rapport à la case B1.

La nature de la question qui est une forme de test de connaissance des textes réglementaires est sans doute la raison du taux de non réponse particulièrement élevé sur les deux périodes (50% sur la période 75 communiste et 20% sur la période 95 capitaliste).

**Statistiques SPSS 7.49. : Distribution des binômes de la paire n° 32**

CHANGEMENT PRUDENCE CIRCULAIRE DEPRECIATION ET CREANCES DOUTEUSES		Paire n° 32	23DIF_95PROVIS			Total
			Benchmark NON	"Erronée" OUI	NSP Manquante	
22DIF_75 PROVIS	"Erronée" NON	Effectif	<b>B5</b> 13	2	1	16
		% dans 23DIF_95PROVIS	18,8%	8,3%	4,5%	13,9%
		Résidu ajusté	1,9	-,9	-1,4	
	Benchmark OUI	Effectif	<b>B1</b> 32	<b>B2</b> 10	0	42
		% dans 23DIF_95PROVIS	46,4%	41,7%	,0%	36,5%
		Résidu ajusté	2,7	,6	-4,0	
	NSP Manquante	Effectif	<b>B7</b> 24	<b>B8</b> 12	21	57
		% dans 23DIF_95PROVIS	34,8%	50,0%	95,5%	49,6%
		Résidu ajusté	-3,9	,0	4,8	
Total		Effectif	69	24	22	115
		% dans 23DIF_95PROVIS	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

En conclusion, le principe de prudence a été concrètement traduit dans la réglementation mais les résultats du questionnaire donnent l'impression que l'introduction de ce principe de prudence n'a pas été réellement perçue comme une révolution dans la nouvelle comptabilité. Nous pensons que ce constat trouve ses explications d'une part dans les contraintes réglementaires concernant les formules de calcul des montants de provisions, et d'autre part dans le niveau de développement du secteur privé et des marchés.