Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CESAG BF – CCA

BANQUE, FINANCE, COMPTABILITE, CONTROLE & AUDIT

Master Professionnel en Comptabilité et Gestion Financière (MPCGF)

Promotion 6

(2011-2013)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Mémoire de fin d'étude

THEME

L'EXTERNALISATION DE LA FONCTION COMPTABLE, UNE REPONSE A L'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS FIABLES DES SOCIETES : CAS DES MISSIONS CONDUITES PAR LE CABINET TATE & ASSOCIES.

Présenté par :

DIOMANDE Djénéba

Dirigé par :

Evariste Adadé Tata TOMETY

Expert – comptable et Financier

Inscrit au tableau de l'ordre Benin & Togo

Octobre 2013

Dédicaces

Nous dédions ce mémoire à toute la famille Diomandé, Bamba et alliées.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Remerciements

Nos remerciements s'adressent à :

- ✓ nos parents Moussa DIOMANDE et Maka BAMBA pour tout le soutien financier et moral qu'ils nous ont apporté,
- ✓ nos tuteurs Babacar Wade et Oumou Souaré pour leur affection, leurs soins et conseils ;
- ✓ nos frères et sœurs et toute notre famille pour leurs encouragements.
- ✓ M. Evariste Adade Tata TOMETY, expert-comptable et financier, Diplôme d'Etats, Commissaire aux Comptes ; Associe-Gérant de Tate & Associes. Pour son accueil et la confiance qu'il nous a accordée dès notre arrivée au cabinet Tate & Associé.
- ✓ MM. Armand KOUADIO, Directeur de mission, Ambroise ONIANKITAN chef de mission et Kankoe Fafadji TOMETY chef de Mission , pour le temps qu'ils nous ont consacré tout au long de cette période en répondant à toutes nos interrogations et en nous faisant découvrir les ficelles pratiques de leur travail aux services de comptabilité
- ✓ notre Directeur d'institut M. Moussa YAZI pour sa disponibilité et ses conseils ;
- ✓ M. Chabi Bertin Chef de Département de CESAG exécutive pour ses conseils
- ✓ tout le personnel du cabinet Tate & Associés pour leur accueil sympathique et leur coopération professionnelle dans la réalisation de ma mission
- ✓ tout le personnel du CESAG pour ses conseils et son soutien ainsi que le corps professoral pour le savoir inculqué tout au long de ces cinq années.
- ✓ M. Racine GUENE Sous-Directeur de la Scolarité et de la Vie Etudiante au CESAG, par sa générosité, son soutien, qui a eu le temps de nous trouver ce stage.

Enfin, nos remerciements à tous ceux qui, de près ou de loin, ont participé à la réalisation de ce mémoire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des sigles et abréviations

BCEAO :	Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest
BPO :	Business Packging Organisation
CA :	Chiffre d'Affaires
CAF :	Capacité d'Autofinancement
CAFG :	Capacité d'Autofinancement Globale
CGI :	Code Général des Impôts
CMUP :	Coût Moyen Unitaire Pondéré
CNSS :	Caisse Nationale de Sécurité Sociale
DGI :	Direction Générale des Impôts
EBE :	Excédent Brut d'Exploitation
ETE :	Excédent de Trésorerie d'Exploitation
FdR :	Fonds de Roulement
FICADEX :	Fiduciaire de coordination d'Audit et d'Expertise-comptable
FIFO:	First In First Out
FIRD :	Fiche d'Identification et Renseignements Divers
GE :	Grande Entreprise
IMF :	Impôt Minimum Forfaitaire
IR/BIC :	Impôt sur le Revenu/ Impôt sur le Bénéfice Commercial
IRPP :	Impôt sur le Revenue des Personnes Physiques
IS :	Impôt sur les Sociétés
OCAM :	Organisation Commune Afrique et Malgache
OHADA :	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
ONECCA :	Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés
PCG :	Plan Comptable Général
PIB :	Produit Intérieur Brut
PME :	Petites et Moyennes Entreprises
PV :	Procès-verbal
RL :	Retenue sur Loyer
RSPS :	Retenues Sur Prestations de Services
SM :	Système Minimal de Trésorerie
SYSCOHADA :	Système Comptable pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires

CESAG BIBLIOTHEQUE

TAFIRE : Tableau Financier des Ressources et des Emplois

TATE : Tomety Adadé Tata Evariste

TCS : Taxes Complémentaires sur Salaires

TH : Taxe d'Habitation

TOM : Taxe d'enlèvement des Ordures Ménagères

TP : Taxe Professionnelle

TPU : Taxe Professionnelle Unique

TS : Taxe sur Salaires

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des tableaux et figures

➢ Tableaux

Tableau 1 : Tableau des effectifs du cabinet Tate & Associés.....42
Tableau 2 : Le contrôle de l'existence de quelques postes importants 59
Tableau 3 : La valorisation des postes 60
Tableau 4 : récapitulatif.....67

CESAG - BIBLIOTHEQUE

➢ Figures

Figure 1: Système classique schématisé.....15
Figure 2 : Système centralisateur schématisé.....17
Figure 3 : Les étapes de l'externalisation de la fonction comptable 28
Figure 4 : Modèle d'analyse.....32
Figure 5 : Organisation de la tenue de comptabilité.....47
Figure 6 : Processus d'établissement des états financiers.....50

Liste des annexes

Annexe 1 : Calendrier fiscal 97
Annexe 2 : Organigramme Tate & Associé 98
Annexe 3 : Fiche d'imputation 99
Annexe 4 : Questionnaire 100
Annexe 5 : Exemple d'imputation 110
Annexe 6 : Exemple de saisie ou comptabilisation 111
Annexe 7 : Quelques exemples de régularisation en fin d'exercice 112
Annexe 8 : Exemple de traitement des états de salaires 116

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tables des matières

Dédicaces i
Remerciements ii
Liste des sigles et abréviations iii
Liste des tableaux et figures v
Liste des annexes vi
Tables des matières vii
INTRODUCTION GENERALE 1
PREMIERE PARTIE : LA STRATEGIE DE L'EXTERNALISATION DE LA FONCTION COMPTABLE 7
Chapitre 1 : Comptabilité et organisation comptable 9
1.1. Notion de la comptabilité 9
1.1.1. Définition de la comptabilité et évolution de la technique comptable 9
1.1.2. Rôle de la comptabilité 11
1.1.3. Objectif et importance de la comptabilité 12
1.2. Organisation comptable 12
1.2.1. Les obligations légales 12
1.2.2. Le traitement de l'information comptable 13
1.2.2.1. Le système classique 13
1.2.2.2. Le système centralisateur 15
1.2.3. Les documents de synthèse : les états financiers 17
1.2.3.1. Définition et objectifs 17
1.2.3.2. Le caractère modulaire des états financiers 18
1.2.3.3. Le système normal 18
1.2.4. Les principes comptables 18
1.2.4.1. Principe de prudence 18
1.2.4.2. Principe de la permanence des méthodes 19
1.2.4.3. Principe de l'intangibilité des bilans 19
1.2.4.4. Principe de la spécialisation des exercices 20
1.2.4.5. Principe de la continuité de l'exploitation 20
1.2.4.6. Principe du coût historique 20
1.2.4.7. Principe de la transparence 21

CESAG BIBLIOTHEQUE

1.2.4.8. Principe de l'importance significative 21
1.2.4.9. Principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence juridique 21
Chapitre 2 : Choix stratégique de l'externalisation de la fonction comptable 23
2.1. Notion d'externalisation 23
2.1.1. Définition de l'externalisation de la fonction comptable 23
2.1.2. L'externalisation et Concepts voisins 25
2.2. L'externalisation de la fonction comptable 27
2.2.1. Choix de la forme d'externalisation de la fonction comptable 29
2.2.1.1. L'externalisation totale de la comptabilité 29
2.2.1.2. L'externalisation partielle de la comptabilité 30
Chapitre 3 : La méthodologie de l'étude 31
3.1. Modèle d'analyse 31
3.1.1. Commentaire du schéma 32
3.2. Outils de collecte de données 33
3.2.1. L'entretien 33
3.2.2. Le questionnaire de prise de connaissance 34
3.2.3. L'observation 34
3.2.4. La revue documentaire 34
DEUXIEME PARTIE : LA GESTION DES MISSIONS D'ASSISTANCE COMPTABLE AU SEIN DU CABINET TATE & ASSOCIES 37
Chapitre 4 : Présentation de Tate & Associés 39
4.1. Historique 39
4.2. Statut juridique 39
4.3. Situation Géographique 39
4.4. Activités et objectifs 40
4.5. Effectif et organigramme 42
4.5.1. Effectif 42
4.5.2. Organigramme du cabinet Tate & Associés 42
4.6. Structure organisationnelle 43
4.6.1. Associé – Gérant 43
4.6.2. Responsable Juridique 43
4.6.3. Assistance Administrative et Technique 43
4.6.4. Secrétaire standardiste 44

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4.6.5. Secrétaire technique 44
4.6.6. Collaborateurs (Auditeur et Experts- comptables) 44
4.6.7. Comptable 44
4.6.8. Assistants Comptables 44
4.6.9. Maintenancier informatique 45
4.7. Importance dans l'économie nationale 45
4.8. Perspectives 45
Chapitre 5 : Organisation des missions d'assistance comptable au sein du cabinet Tate & Associés 46
5.1. Description des travaux à effectuer sur les missions d'assistance comptable 46
5.1.1. La synthèse des étapes à suivre dans le traitement des dossiers 48
5.1.1.1. Entretien avec le client : Recherche d'informations 48
5.1.1.2. Constitution du dossier permanent 48
5.1.1.3. Constitution du dossier exercice 49
5.1.1.4. Elaboration des états financiers 49
5.1.2. Travaux spécifiques à mettre en œuvre dans le cadre d'une externalisation de la fonction comptable 51
5.1.2.1. Etapes de l'intervention du cabinet dans le cadre d'une externalisation totale 51
5.1.2.2. Classement des pièces comptables 52
5.1.2.3. Création du fichier comptable 53
5.1.2.4. Création d'un plan comptable et des journaux auxiliaires 53
5.1.2.5. Imputation ou pré-comptabilisation 55
5.1.2.6. Contrôle des imputations 55
5.1.2.7. Saisie ou comptabilisation 56
5.1.2.8. Contrôle et validation 56
5.1.2.9. Edition de la balance avant inventaire et analyse des comptes 58
5.1.2.10. Travaux de fin d'exercice et édition de la balance après inventaire 58
5.1.2.11. Edition des états financiers provisoires 61
5.1.2.12. Justification des postes des états financiers 61
5.1.2.13. Détermination du résultat fiscal et de l'impôt sur les sociétés 62
5.1.2.14. Edition des états financiers définitifs 64

CESAG BIBLIOTHEQUE

5.1.2.15. Etapes d'intervention du cabinet dans le cadre d'une externalisation partielle 68
5.2. Contrôle de cohérence des états financiers avec la balance après impôt 73
5.2.1. Structure générale des états financiers 74
5.2.1.1. Interrelations entre les masses du bilan à la simple lecture 74
5.2.1.2. Explication du tracé des états financiers 74
5.2.1.3. Les relations de cohérence entre les états financiers 84
5.3. Contrôle de cohérence des états financiers syscohada et la liasse fiscale 85
5.3.1. Procédure de contrôle : le Check-list 85
Chapitre 6 : Analyse et recommandations 86
6.1. Identification des risques 86
6.1.1. Risques liés à l'externalisation totale de la comptabilité 86
6.1.1.1. Risques liés à la réception des pièces 87
6.1.1.2. Risques liés au traitement des pièces 88
6.1.2. Risques liés à l'externalisation partielle de la comptabilité 88
6.1.2.1. Risques liés aux calculs et aux déclarations fiscales et sociales 88
6.1.2.2. Risques liés aux états de salaires 89
6.2. Analyse des forces et faiblesses du contrôle interne 89
6.2.1. La réception et le classement des pièces comptables 90
6.2.2. La saisie des écritures comptables 90
6.3. Recommandations 91
6.3.1. Recommandation sur les risques liés à l'externalisation totale de la comptabilité 91
6.3.2. Recommandations sur les risques liés à l'externalisation partielle de la comptabilité 92
CONCLUSION GÉNÉRALE 94
ANNEXES 96
BIBLIOGRAPHIE 119

CESAG BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La comptabilité est une invention vieille de plusieurs siècles, puisque déjà, dans l'antique romaine, il était d'usage d'inscrire les opérations et de les classer. C'est également à cette époque que remonte le rôle juridique des livres de comptes.

En effet, selon SAMBE & al (2003 :27) *« tant que les transactions se faisaient au comptant, il n'apparaissait pas nécessaire de les faire consigner par écrit. Ce n'est que lorsqu'il a fallu garder traces des créances et dettes nées des activités commerciales, et particulièrement devant le développement de celles-ci, que l'idée d'employer des livres de comptes a commencé à se généraliser. Ces comptes, au début, ne concernaient que les personnes avec lesquelles étaient effectuées les transactions. Plus tard, l'idée s'est faite jour de noter non plus seulement les dettes et les créances, mais tout le patrimoine. »*

CESAG BIBLIOTHEQUE

Au fil du temps, cette technique a dû s'adapter aux exigences de l'environnement économique. C'est ainsi que de technique de traitement de l'information, elle est devenue un véritable système d'organisation nécessitant, de la part des praticiens et des utilisateurs, plus de réflexions que de reflexes techniques.

Le rôle de la comptabilité a évolué. Elle n'est plus seulement un moyen de communication et de preuve vis-à-vis des tiers. Elle permet aussi d'apprécier la garantie qu'offre l'entreprise pour les prêts qui lui ont été accordés (l'établissement d'un bilan permet d'atteindre un tel objectif). Elle constitue une source statistique fiable et une base de calcul des impôts et taxes.

Instrument permettant d'établir des états financiers de synthèse, la comptabilité est aujourd'hui un outil d'aide à la décision et à la gestion de l'entreprise.

Les textes en vigueur imposent à tous les acteurs économiques la tenue de comptabilité. La finalité de la comptabilité est la production d'informations sur l'état du patrimoine, la situation financière et le résultat, sous forme des documents synthétiques dénommés ≪ états financiers de synthèse ≫. Ainsi selon la taille de l'entreprise, un certain nombre d'informations est demandé.

Les états financiers de synthèse sont une source d'informations à usage multiple. Ces informations sont destinées :

- aux dirigeants de l'entreprise : pour apprécier le niveau d'évolution des indicateurs de gestion (chiffre d'affaires, masse salariale, taux de rentabilité, fonds de roulement, situation nette de trésorerie etc.) ;
- aux actionnaires et investisseurs potentiels : pour apprécier la performance de l'entreprise (évolution du résultat net, niveau d'endettement) ;
- à l'Etat et aux organismes sociaux : pour renseigner la central des bilans (besoin statistique), et déterminer les impôts et taxes à prélever ;
- aux banques (prêteurs) : pour apprécier la solvabilité (risque-rentabilité) ;
- aux clients : pour apprécier la continuité d'exploitation ;
- aux fournisseurs : pour apprécier la solvabilité (risque-rentabilité) ;
- au personnel : pour apprécier la rentabilité, la situation financière et la continuité d'exploitation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Une société, en vue de satisfaire ces exigences, doit disposer d'une bonne organisation du système comptable. Cette organisation doit être suffisamment structurée pour assurer la production, à temps, des informations financières sincères.

Du constat, ressort que malgré la multitude d'entreprises implantées sur le territoire national, seul un tout petit nombre arrive à déposer leurs états financiers en fin d'exercice. Et sur cette portion, nous notons qu'une grande partie des états financiers ne donnent pas une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice concerné.

Dans la recherche permanente de production d'informations financières fiables reflétant l'image fidèle de leur situation, plusieurs structures ont recours aux cabinets d'expertise comptable. Ainsi, la comptabilité peut être tenue au sein du cabinet d'expertise comptable. On parle alors d'externalisation de la fonction comptable.

Par ailleurs, les entreprises ne disposent pas toujours des ressources compétentes pour la tenue de cette fonction. Aussi, la fonction comptable, considérée comme une fonction de support n'est pas un centre de profit mais un centre de coût. Pour renforcer son avantage concurrentiel, l'entreprise doit affecter ses ressources en priorité aux activités contribuant plus à la création de valeurs.

De plus, la tension de compétition, l'évolution technologique et les contraintes de l'environnement institutionnel poussent les entreprises à adopter une approche plus efficiente, plus légitime. Une réorganisation des métiers est ainsi devenue nécessaire.

En effet, les entreprises adoptent une politique d'intégration de l'activité afin d'économiser le coût de transaction lié à la défaillance du marché. *« Les mutations de l'environnement les obligent à repenser leurs modes d'organisation et de gestion » (*DESREUMAUX, 1996). L'externalisation de la fonction comptable nouvelle forme organisationnelle, est apparue.

Selon les données les plus récentes du baromètre d'Outsourcing d' Ernst Young, 77 % des entreprises européennes ont recours au processus dit d'externalisation des services et plus spécifiquement des services comptables. Pour les entreprises françaises, la comptabilité serait la deuxième fonction qui pourrait être externalisée dans les deux (02) années à venir (HUYNH & TONDEUR: 2011).

L'adoption de cette nouvelle forme organisationnelle est une réponse aux faiblesses d'une organisation établie. Les raisons qui ont souvent été avancées comme explication de la stratégie d'externalisation de la fonction comptable sont relatives à la taille du service qui mobilise des ressources importantes et les détourne des enjeux stratégiques, aux marges de manœuvre financières induites par une potentielle réduction des coûts et à la recherche d'une amélioration de la qualité des prestations en recourant à des cabinets d'expertise comptable. En parallèle, l'amélioration des outils informatiques et le développement des outils internet ont joué un rôle non négligeable dans le développement de ce marché spécifique de l'externalisation de la fonction comptable en facilitant le processus de transfert des données comptables et financières entre l'entreprise et le prestataire et la consultation en ligne des données.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le souci de réduire les coûts et d'alléger l'organisation de l'entreprise fait de l'externalisation l'une des solutions attractives. Elle permet aux entreprises de recentrer leurs ressources financières et managériales sur des activités créatrices de valeur.

Au-delà des avantages incontournables de l'externalisation aux niveaux stratégique, financier, organisationnel et opérationnel, celle-ci cache des risques non négligeables qui surviennent souvent pendant le déroulement du contrat : une dépendance qui peut évoluer jusqu'à l'irréversibilité, un risque social, des coûts cachés… Parmi ces inconvénients, la dépendance est souvent évoquée comme le risque le plus important pouvant entraîner de lourdes conséquences financières pour l'entreprise. La dépendance est la conséquence de la perte de savoir-faire, de contrôle ou de maîtrise de la fonction, de la sécurité et de la confidentialité des informations comptables.

Au cours de notre stage, effectué au sein du cabinet FICADEX- Tate & associes (au département expertise comptable), nous avons constaté dans les différentes formes d'externalisation (totale ou partielle) comptable, un certain nombre d'anomalies dans les sociétés clientes dans lesquelles le cabinet intervient. Ce sont entre autres :

- une mauvaise répartition des tâches au sein des services comptables pouvant être une source de retard dans la production de l'information financière ;
- retard dans la transmission des pièces par les entités assistées et absences de pièces pour certaines opérations ;
- une absence ou une mauvaise tenue des brouillards de trésorerie entrainant quelques fois une évaluation erronée de la trésorerie ;
- une mauvaise gestion du plan comptable, susceptible de causer des erreurs de comptabilisation ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En nous basant sur ces constats, notre étude vise à répondre à la question suivante: En quoi l'externalisation est une solution dans la production des états financiers fiables ?

Pour mieux cerner ce problème, il importe également de savoir:

- Qu'entend-t-on par externalisation de la fonction comptable?
- Pourquoi externaliser et avec qui externaliser la fonction comptable ?
- Quelle est la démarche à suivre par l'expert-comptable pour produire les états financiers réguliers et sincères susceptibles de répondre aux attentes de ses clients?

C'est dans le but de répondre à ces différentes questions que s'inscrit le thème du présent mémoire intitulé « L'externalisation de la fonction comptable une réponse à l'élaboration des états financiers fiables des sociétés : cas des missions conduites par le cabinet Tate & associés ».

L'objectif général de ce travail est de proposer une réorganisation de la mission d'assistance comptable conduite par le cabinet en l'aidant à améliorer sa pratique en matière d'externalisation par les insuffisances liées à chaque stratégie d'organisation du système comptable mise en place dans les sociétés (commerciales et industrielles) et de faire des suggestions pouvant optimiser cette organisation dans le but de produire des états financiers réguliers, sincères et reflétant une image fidèle pour offrir une bonne prestation à ses clients.

Cependant, l'assistance comptable ne s'inscrivant pas directement dans les comptabilités externalisées car consistant à apporter un appui au client dans la tenue de sa comptabilité, nous nous limiterons à la gestion des comptabilités qui sont intégralement et partiellement externalisées au sein du cabinet.

Par ailleurs, le sujet renferme des intérêts à plusieurs niveaux :

- ❖ Pour le cabinet

Pour le cabinet d'expertise comptable, cette étude lui permettra d'améliorer sa démarche dans le cadre de l'exécution de ses contrats d'externalisation et fournir des prestations de qualité à ses clients. Ce qui aura, à moyen terme, des impacts positifs son niveau d'activité ou sur son chiffre d'affaires ;

- ❖ Pour l'étudiant

Il permettra d'abord à l'étudiant (que nous sommes) de mettre en application et d'approfondir ses connaissances acquis au cours de notre formation au CESAG. Il permettra aussi de mieux cerner la notion d'externalisation.

Enfin il permettra de sensibiliser les entreprises commerciales ou industrielles sur les bienfaits de la tenue de la comptabilité.

Pour répondre à toutes les interrogations et atteindre les objectifs de notre problématique, ce mémoire sera traité en deux (02) grandes parties :

- une première partie qui sera consacrée à la compréhension théorique de l'externalisation de la fonction comptable ainsi qu'au cadre méthodologique de l'étude ;
- une deuxième partie qui consistera à présenter la pratique de l'externalisation de la fonction comptable au sein du cabinet tate & associés et à faire une analyse en vue de l'amélioration de cette pratique.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE :

LA STRATEGIE DE L'EXTERNALISATION DE LA FONCTION COMPTABLE

CESAG BIBLIOTHEQUE

L'évolution de l'environnement économique rend la concurrence de plus en plus difficile. Les marchés stables sont peu courants, les techniques utilisées sont de plus en plus sophistiquées quel que soit le domaine d'activité. Face à ce constat, les entreprises doivent mettre en œuvre de gros efforts d'adaptation afin de garder, voire d'améliorer leur performance au sein de leur métier mais aussi au sein des différentes fonctions qui composent l'entreprise.

Ne pouvant être spécialisées dans tous les domaines, certaines entreprises, dans leur optique de recentrage stratégique, ont recours à l'externalisation afin de se concentrer sur leur activité principale. Cette pratique, connue aussi sous le nom *d'outsourcing*, est courante pour des activités telles que l'informatique ou la logistique, mais apparaît comme une innovation dès qu'il s'agit de la fonction comptable. La fonction comptable est traditionnellement ancrée dans la culture d'entreprise. Pourquoi envisager alors son externalisation ? Ce phénomène croissant apparaît comme étant purement théorique, nous tenterons d'en apprécier la mise en place concrète.

Nouveau mode de management de l'entreprise, la décision d'externalisation est souvent associée à la sous-traitance ou l'achat de prestations chez des fournisseurs spécialisés. Elle résulte du dilemme entre réaliser à l'interne l'activité ou recourir au prestataire extérieur. Dans le domaine comptable et financier, ce dilemme se note souvent entre une décentralisation de la fonction ou sa centralisation. Une telle décision touchant au cœur du métier de l'entreprise et de son périmètre d'activité ne peut relever que de la direction générale (QUELIN & BARTHELEMY : 2002).

Nous allons à travers cette partie après un bref rappel sur la notion de comptabilité, développer la notion d'externalisation et élucider toute confusion existante entre elle et ses concepts voisins. De même, cette partie nous permettra de décrire la méthodologie de notre étude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 1 : Comptabilité et organisation comptable

Considérée comme moyen de communication, de preuve et d'administration, la comptabilité revêt une importance capitale dans la gouvernance des entreprises. Sa tenue est imposée aux entreprises entrant dans le périmètre du système de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA).

Toutefois, la fiabilité et la sincérité de l'information comptable et financière dépend du cadre dans lequel sont traitées les informations de base. Ce traitement, qu'il soit fait à l'interne ou à l'externe, requiert une rigueur dans l'organisation des tâches et des compétences dans la traduction chiffrée des faits économiques des activités de l'entreprise.

Dans ce chapitre, nous verrons quelques aspects de l'organisation comptable puis nous évoquerons l'externalisation de la comptabilité avant de nous pencher sur la gestion des comptabilités externalisées.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1. Notion de la comptabilité

Dans cette section dédiée à la notion de comptabilité, nous commencerons par définir ce que l'on entend par comptabilité. Après une brève historique faisant ressortir 1 'évolution de la technique comptable, nous aborderons enfin 1 'organisation comptable.

1.1.1. Définition de la comptabilité et évolution de la technique comptable

Le Système Comptable Ouest Africain définit la comptabilité comme « Un système d'organisation et de traitement de l'information permettant l'établissement des états financiers de synthèse ».

Selon ERSA (2007 :7), la comptabilité est une technique d'information quantitative décrivant, en quantité monétaire, l'activité et la situation de l'entreprise.

La comptabilité retrace ainsi les activités de l'entreprise; elle représente la mémoire écrite de la vie socio-économique de l'entreprise. C'est un moyen qui permet le classement, la saisie et l'enregistrement de toutes les opérations entrainant des mouvements de valeur qui ont été traités avec des tiers ou qui ont été contractés ou affectés dans le cadre de sa gestion.

La comptabilité est ainsi le processus de traitement de l'information à partir des pièces et documents qui ont une valeur comptable. Elle permet d'enregistrer de manière méthodique les opérations effectuées par une personne en vue de connaitre, à un moment donné, le résultat.

Règle, normes, règlement, principe…la comptabilité est née sous le signe de la contrainte et de la technique. Dans le même temps, source d'information dont profitent les actionnaires, les administrations fiscales, les dirigeants d'entreprise et les salariés, la comptabilité est vécue comme un enjeu crucial dans l'entreprise. La plupart des définitions de la comptabilité évoquent ses fonctions et le rôle du comptable : Une synthèse des définitions du plan comptable français (1999) et des auteurs de l'ouvrage.

Le SYSCOHADA (2003), présente la comptabilité comme un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et fournir après traitement approprié des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de 1 'entité à la date de clôture.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Nous trouvons dans toutes les anciennes civilisations des preuves de l'existence de la comptabilité. La comparabilité nous est venue de l'ancienne Egypte (vers 2008 avant Jésus christ) de Babylone (vers 2000 avant Jésus christ) de la Grèce (2000 avant Jésus christ d'hébreux vers 9000 avant Jésus christ).

La comptabilité générale, par laquelle le caissier ou les comptables notaient les entrées et les sorties de caisse ou les achats et les ventes est devenue, avec le temps, une véritable science, l'évolution et la révolution industrielle ont intercalé entre achats et ventes, autres opérations telles que : transport, stockage transformation, salaire et la rémunération du personnel, avantages sociaux, obligatoires fiscales, financement de l'entreprise, amortissement, investissement, etc. Ces Operations ont fait sentir la nécessité d'une tenue des comptes, donc d'une comptabilité pour les biens de la gestion.

La comptabilité est la science qui a pour but d'enregistrer en unité monétaire les mouvements de valeurs économiques en vue de faciliter la conduite des affaires financières, commerciales et industrielles. Selon RICHARD & COLLETTE (2008 : 26) « *elle est un ensemble de système d'informations subjectives ayant pour objet la mesure de la valeur, des moyens et des résultats d'une entité* ». Cette subjectivité ne signifie pas que la comptabilité ne puisse pas se rapprocher

d'une représentation correcte de la réalité mais plutôt que cette représentation de la réalité est faite pour le compte d'un sujet.

Selon MABUDU (2005 : 7) on note trois évolutions importantes de la technique comptable à travers le temps. Initialement basée sur le principe de la partie simple. La comptabilité était sommaire jusqu'au Moyen-Age. Les aspects patrimoniaux ne sont apparus qu'à partir de 1340 en Italie avec l'instauration de la partie double et des principes comptables.

La seconde évolution date de l'ère industrielle est caractérisée par l'afflux des capitaux et surtout par l'apparition des outils de gestion interne à l'entreprise. Quant à la troisième évolution, elle est celle de nos jours où l'on assigne à la comptabilité un objectif multidimensionnel. De la partie simple à la partie double, on assiste de nos jours à une comptabilité à partie multiple, donnant le maximum d'information sur l'écriture comptable.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.2. Rôle de la comptabilité

La comptabilité générale remplit plusieurs missions essentielles.

Elle fournit des informations d'ordre financier aux tiers qui sont en relation avec l'entreprise (associés, fournisseurs, clients, salariés, établissements financiers, État, organismes sociaux...).Sa finalité est de produire :

- un bilan à une date donnée, état du patrimoine de l'entreprise, qui permet aux tiers d'apprécier sa pérennité, sa capacité à rembourser ses dettes et de connaître le résultat de l'exercice ;
- un compte de résultat , résumé de l'activité de l'entreprise pendant 12 mois, qui permet d'expliquer la formation du résultat de l'exercice en récapitulant les revenus de l'exercice (produits), source d'enrichissement, et les coûts (charges),source d'appauvrissement. Il permet aux tiers d'apprécier la rentabilité de l'entreprise ;
- l'annexe, composée d'une suite de tableaux, dont l'objectif est d'expliquer le contenu du bilan et du compte de résultat. La comptabilité générale est aussi un moyen de preuve en cas de contrôle de l'administration fiscale, du commissaire aux comptes et en cas de litige entre entités.

La comptabilité générale est également un instrument utile pour l'État afin d'apprécier les revenus, les profits, la richesse des entreprises, en vue de déterminer les différents impôts perçus par l'État.

Enfin, elle constitue une source d'informations historiques utiles pour la gestion de l'entreprise. La comptabilité fait l'objet d'une règlementation dont les origines sont diverses

1.1.3. Objectif et importance de la comptabilité

La comptabilité poursuit les objectifs suivants :

- il permet d'établir à tout moment la situation financière de l'entreprise
- il permet les analyses des conditions d'exploitation en vue de réduire, de supprimer les faits et les pertes de l'entreprise et améliorer les diverses sources de bénéfices,
- il fournir le renseignement nécessaires à la direction et exprimable en chiffre pour vérifier de bien fonder des décisions à permettre de donné la position de l'entreprise vis-à-vis des tiers,
- il permet la satisfaction aux obligations légales et fiscales.

La comptabilité est l'organe de vision de l'entreprise elle doit permettre à connaître, à tout moment, la situation de l'entreprise, des renseignements exacts, clairs et précis. Une bonne comptabilité simple et claire est un puissant moyen de la direction. Mais les documents qui examinent de l'entreprise doivent être aisés ; c'est l'une des conditions primordiales pour qu'une organisation comptable soit considérée bonne (FAYEL & PERNOT : 2002)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2. Organisation comptable

L'organisation comptable d'une entreprise est l'organisation du travail de la comptabilité caractérisée par les livres et documents utilisés, l'ordre de succession des différentes tâches jusqu'à l'obtention des documents de synthèse. Cette organisation est règlementée pour les entreprises faisant partie de l'espace OHADA.

1.2.1. Les obligations légales

Les articles 14, 15 et 17 de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises règlementent de façon précise l'organisation comptable d'une entreprise. Aux termes de ces articles, l'organisation comptable doit assurer pour l'entreprise, un

enregistrement exhaustif, au jour le jour et sans retard des informations, le traitement dans le délai des données enregistrées et la mise à la disposition des utilisateurs des états financiers.

Ainsi, l'organisation comptable mise en place par une entreprise doit respecter certaines conditions tel que :

la tenue de la comptabilité en langue officielle du pays et en unité monétaire légale ; l'emploi de la technique de la partie double ; la justification des écritures par des pièces datées, conservées, classées dans un ordre défini dans le document décrivant les procédures et l'organisation comptable ; le respect de l'enregistrement chronologique des opérations ; l'identification de chacun de ces enregistrements précisant l'indication de son origine et de son imputation, le contenu de l'opération à laquelle il se rapporte ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie ; le contrôle par inventaire de l'existence et de la valeur des biens, créances et dettes de l'entreprise ; le recours à un plan de comptes normalisé pour la tenue de la comptabilité : le plan de compte OHADA ; la tenue obligatoire de livres ou autres supports autorisés ainsi que la mise en œuvre de procédures de traitement agréées, permettant l'établissement des états financiers annuels ; la mise en place de procédures de contrôle interne et externe, le contrôle des comptes et la publicité légale des comptes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.2. Le traitement de l'information comptable

Selon GOVOEI (2006 : 40), l'organisation comptable et le traitement de l'information au sein d'une entreprise dépend du choix opéré par l'entreprise et ses dirigeants. En matière d'organisation comptable, deux systèmes sont connus. Il s'agit du système classique et du système centralisateur.

1.2.2.1. Le système classique

Le système classique est un système qui s'adapte aux entreprises de petite taille et dans lesquelles les informations à traiter ne sont pas nombreuses (GOVOEI, 2006 : 40). Il se caractérise par la tenue quotidienne d'un journal, le report dans le grand livre et l'élaboration périodique de la balance générale et enfin l'établissement des états financiers en fin de période. Nous pouvons alors recenser les étapes suivantes :

La pré-comptabilisation

Avant toute comptabilisation dans le livre-journal, et dans le but de limiter les erreurs, l'entreprise procède à un premier enregistrement appelé pré-comptabilisation qui consiste à apposer sur chaque pièce justificative (ou chaque lot de pièce de même nature) un cachet spécialement conçu permettant au comptable d'indiquer avec les montants correspondants les numéros et les intitulés des comptes débités et crédités. Cette opération de pré-comptabilisation peut être aussi faite sur un autre document conçu par l'entreprise à cet effet et comportant les mêmes éléments. Ce document est généralement appelé brouillard et sa tenue est facultative mais permet à l'entreprise de réduire les risques d'erreurs.

L'enregistrement dans le livre-journal

Tenu pour répondre à des obligations légales, le livre-journal est un document interne qui enregistre les opérations dans l'ordre chronologique. Il contient des articles et l'article est considéré comme une opération réalisée et traduisant un fait économique marquant l'entreprise. L'article est composé de : la date d'enregistrement ;

L'imputation comptable : comptes débités et comptes crédités. La référence de la pièce justificative ou de la pièce qui permet l'enregistrement de l'opération (facture, chèque, pièce de caisse, avis de crédit ou de débit etc.)

Le total débit et le total crédit apparaissent à la fin de chaque page ou folio et doivent être égaux et sont reportés au début de la page suivante. Les comptabilités automatisées utilisent des feuilles ou grilles d'imputation tenant lieu de l'analyse comptable préalable.

Le livre-journal doit être tenu sans blanc ni altération d'aucune sorte et chaque page est numérotée et signée par les autorités compétentes notamment par le greffe du Tribunal compétent en la matière sauf pour les comptabilités informatisées. Ce document est conservé dix (10) ans après la dernière opération inscrite avec toutes les pièces justificatives correspondantes.

Report dans le Grand-Livre

Selon DAYAN& al (2008 :587) « le Grand- Livre est un document comptable regroupant l'ensemble des comptes de l'entreprise avec les différents mouvements. Il rassemble tous les comptes ouverts par l'entreprise et peut se présenter sous diverses formes : listing informatique

CESAG - BIBLIOTHEQUE

pour les entreprises informatisées, bac à fiches, feuilles mobiles classées et registres à feuilles. Ce document est rendu obligatoire par la loi. Les faits comptables sont classés méthodiquement dans le Grand livre : lors de toute opération, chacune des écritures en débit et en crédit est portée dans le compte approprié où elle est ensuite cumulée avec les autres écritures de même nature ». Dans les entreprises qui tiennent des comptabilités informatisées, les documents écrits peuvent tenir lieu de journal et de livre d'inventaire. Dans ce cas, ils doivent être identifiés, numérotés et datés, dès leur établissement par des moyens légaux offrant toute garantie de respect de la chronologie des opérations, de l'irréversibilité et de la durabilité des enregistrements comptables.

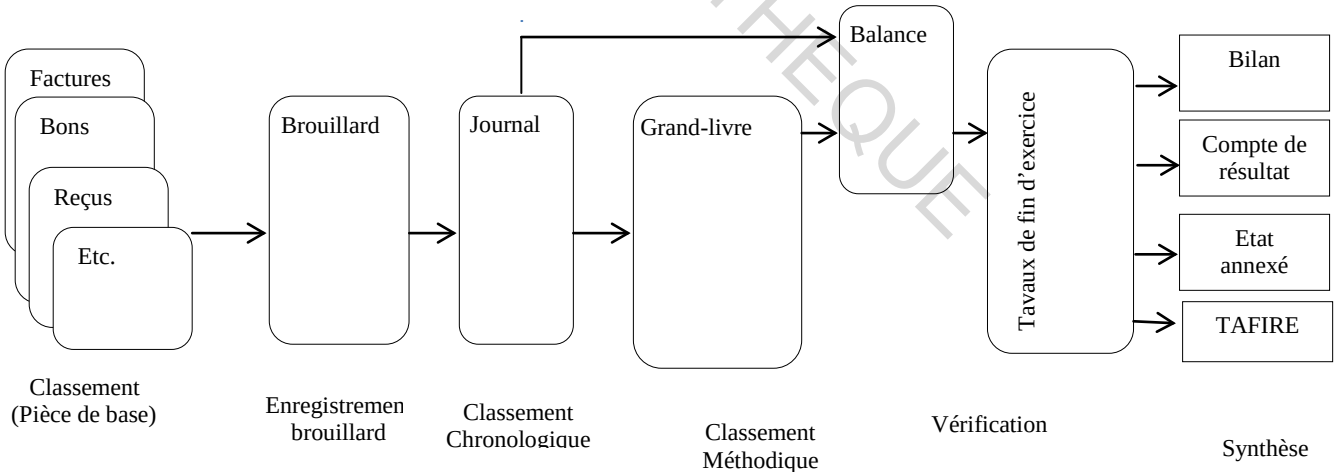
La vérification par la Balance Générale des Compte

Avec toujours le même acteur DAYAN & al (2008 :587) définit la balance générale des comptes comme « est un document récapitulatif qui présente tous les comptes du grand-livre après sommation de chacun. Elle permet de contrôler périodiquement les reports du journal au grand livre. Il existe des balances à plusieurs colonnes (2, 4, 6 etc.). Les comptes et leurs numéros y sont présentés dans l'ordre du plan comptable ».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le système classique ci-dessus décrit, peut être schématisé comme suit :

Figure 1: Système classique schématisé



Source : DAYAN& al. (2008 : 585)

1.2.2.2. Le système centralisateur

Le système classique ci-dessus présenté, identifie deux limites fondamentales : la division du travail n'est pas envisageable compte tenu de l'unicité du journal qui est tenu par une seule

personne même si elle peut se faire relayer. Ce système n'est pas adapté aux grandes entreprises ayant des volumes de transaction assez intenses.

Les opérations étant enregistrées de façon chronologique, donc les unes à la suite des autres, il est impossible d'avoir une idée succincte et rapide de chaque catégorie d'opérations ou d'affaires enregistrées durant une période bien déterminée.

Le système centralisateur vient en réponse à ces différentes insuffisances en proposant une organisation comptable à deux niveaux :

Une comptabilité auxiliaire ou divisionnaire qui enregistre au jour le jour les faits comptables triés, classés et regroupés par nature dans les journaux auxiliaires spécialisés par catégorie d'opérations. Ainsi dans cette comptabilité auxiliaire, deux types de documents sont tenus.

Les journaux auxiliaires : ce sont des subdivisions du livre-journal. Chaque journal auxiliaire correspond à un compte ou à une partie d'un compte du grand livre (débit ou crédit) qui donne son nom au journal auxiliaire, et il est mouvementé pour toutes les opérations intéressant ce compte. Le nombre des journaux auxiliaires dépend des besoins de l'entreprise, de la taille de l'entreprise et du volume des activités.

Les grands livres auxiliaires : certaines des opérations enregistrées dans les journaux auxiliaires doivent être reportées chaque jour dans les documents appelés grands livres auxiliaires. En effet, il est indispensable que l'entreprise connaisse à tout moment sa situation vis-à-vis des tiers avec lesquels elle est en relation d'affaires. Pour ce faire, ne pouvant pas attendre la centralisation périodique des opérations, elle tient quotidiennement des grands livres auxiliaires regroupant les comptes individuels ouverts au nom de chacun des tiers débiteurs ou créditeur : grand-livre auxiliaire des fournisseurs, des clients etc.

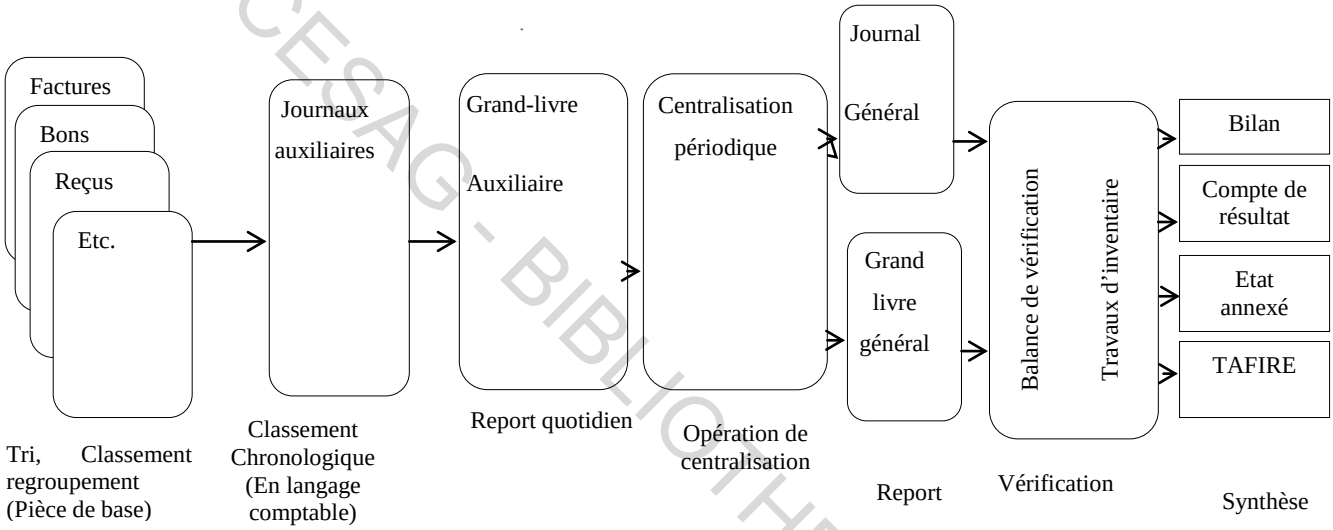
Une comptabilité périodique ou synthétique, qui à intervalles réguliers, récapitule les informations contenues dans les journaux auxiliaires pour les centraliser dans les documents généraux (journal général et grand-livre général). Cette périodicité peut être une fois par semaine, par quinzaine ou par mois. Les opérations enregistrées en détail dans les journaux auxiliaires sont centralisées dans le journal général de l'entreprise encore appelé journal centralisateur dont la forme et la tenue sont similaires à celle du journal classique. Les écritures sont ensuite reportées (avec la même périodicité) au grand livre général qui regroupe l'ensemble

CESAG - BIBLIOTHEQUE

des comptes ouverts par l'entreprise. Les opérations avec les tiers y sont retracées au moyen de comptes collectifs. Avec une telle division des tâches, il est nécessaire de renforcer le système de contrôle. Périodiquement, une balance et des relevés nominatifs sont établis. Comme dans le système classique, la balance permet notamment de contrôler les reports du journal général au grand-livre général. (DAYAN &AL 2008 : 588)

La mise en place d'une comptabilité « à deux niveaux » permet ainsi à la fois de pratiquer une subdivision des tâches et de réduire le nombre des écritures grâce au caractère périodique de la centralisation dans le but de faciliter les travaux comptables.

Figure 2 : Système centralisateur schématisé



Source : nous même à partir de DAYAN & Al

1.2.3. Les documents de synthèse : les états financiers

La finalité de la comptabilité est la production d'informations sur l'état du patrimoine, la situation financière et le résultat, sous forme de documents synthétiques, dénommés états financiers de synthèse.

1.2.3.1. Définition et objectifs

Les états financiers périodiques sont établis pour rendre compte du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise. A la clôture de chaque exercice, le SYSCOAHADA fait obligation aux sociétés de produire des états financiers qui sont au nombre de 4 : le bilan, le compte de résultat le TAFIRE, l'état annexé et l'état supplémentaire en ce qui concerne le

CESAG - BIBLIOTHEQUE

système normal. Ces états financiers annuels, indissociables sont présentés de façon à permettre leur comparaison dans le temps et dans l'espace.

1.2.3.2. Le caractère modulaire des états financiers

Les plans français 1957 et OCAM ne comportaient qu'un seul type d'états financiers. Le SYSCOA introduit une modalité dans l'établissement des états financiers. L'information comptable devient modulaire avec la constitution de trois systèmes d'états financiers. Ils sont établis en fonction de la taille, des ressources financières et humaines des entreprises. Juridiquement, ce caractère trouve son explication dans les articles 25 à 34…

1.2.3.3. Le système normal

Ce système, qui est le plus élaboré, est prévu pour les entreprises moyennes ou grandes, mais peut être utilisé par de petites entreprises désireuses de mieux analyser leur situation et leurs opérations. Il est élaboré selon la description du SYSCOAHADA à travers l'établissement du bilan, du compte de résultat, du tableau financier des ressources et des emplois, d'un état annexé et d'un état supplémentaire.

1.2.4. Les principes comptables

Toute comptabilité utilise implicitement ou explicitement un certain nombre de principes, postulats et conventions regroupés sous l'appellation générale de « principes comptables généralement admis». Neuf (09) principes ont été retenus dans le SYSCOHADA.

1.2.4.1. Principe de prudence

Selon MABUDU (2003 :24-28) « ce principe, largement lié à la fonction juridique de la comptabilité, traduit le souci d'éviter une surévaluation du résultat et de la situation de l'entreprise, qui pourrait léser les tiers mis abusivement en confiances et permettre une distribution de bénéfices qui se révèleraient en partie fictifs. Ses applications concernent aussi bien les charges et produits que les éléments de l'actif et du passif.

Il entraine un traitement différent des charges d'une part, des produits de l'autre, dans le sens d'une majoration des premières et d'une minoration des seconds :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- une charge doit être prise en compte dès lors qu'elle est simplement probable, même si elle n'est pas réalisée, concrétisée par une transaction ;
- en revanche, un produit ne doit être enregistré que s'il est réalisé, définitivement acquis.

Le principe de prudence implique donc que les charges et les pertes soient seulement comptabilisées dès lors qu'elles apparaissent comme probables à la clôture de l'exercice ».

1.2.4.2. Principe de la permanence des méthodes

Selon GOVOEI (2003 : 43) « ce principe suppose le maintien d'une année sur l'autre des mêmes méthodes d'évaluation et de présentation.

En effet, afin de permettre une bonne comparaison dans le temps, les états financiers doivent être élaborés selon la même méthode d'évaluation et de présentation que les années précédentes.

La dérogation à ce principe n'est dictée que par des cas exceptionnels :

- soit le souci d'une meilleure information financière ;
- soit l'obligation ou l'opportunité de répondre à la loi ou aux décisions d'une autorité compétente en matière de normes comptables ;
- soit la correction d'erreurs.

1.2.4.3. Principe de l'intangibilité des bilans

Toujours le même auteur, ce principe appelé aussi correspondance bilan de clôture/ bilan d'ouverture principe dispose que le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent. En d'autres termes, les comptes de bilan de clôture d'un exercice doivent être reportés à l'ouverture de l'exercice suivant.

Les corrections d'omissions ou d'erreurs ainsi que les incidences de changement de méthode comptable transités par le compte de résultat du nouvel exercice. Il est prévu cependant deux cas ou les capitaux propres sont modifiés :

- celui de l'incidence d'un changement de règlementation comptable ;
- celui de la correction d'erreurs fondamentales ».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.4.4. Principe de la spécialisation des exercices

Selon NIANG (2006 : 178) « aussi appelé principe d'autonomie ou d'indépendance des exercices, ce principe stipule que le résultat de chaque exercice doit être indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. A chaque exercice sont rattachés exclusivement les charges et les produits qui le concernent.

En effet, le principe de la spécialisation des exercices exige que les charges et les produits de chaque exercice comptable soient imputés à la période au cours de laquelle ils ont pris naissance, à savoir lorsqu'ils sont acquis et non seulement encaissés, pour les charges, lorsqu'elles sont engagées et non seulement décaissées ».

1.2.4.5. Principe de la continuité de l'exploitation

Dans le SYSCOA (1996) « selon ce principe, l'entreprise est considérée comme en activité, c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans les conditions normales existant à la date de clôture et à celle de l'arrêté des comptes et qu'elle n'a donc ni l'intention ni l'obligation de cesser ses activités dans un avenir prévisible.

Lorsque l'entreprise est dans la situation de continuité de l'exploitation, les principes comptables traditionnels continuent à s'appliquer. Si tel n'est pas le cas, les comptes devraient être arrêtés dans une optique liquidative car elle sera dans une cessation probable d'exploitation.

1.2.4.6. Principe du coût historique

Ce principe repose sur l'hypothèse théorique de stabilité de la valeur de la monnaie dans le temps (nominalisme monétaire). En raison de ce principe, les biens entrent dans le patrimoine de l'entreprise pour une valeur qui est conservées dans les états financiers même si, en réalité, il y a des variations de cours observées dans le temps.

La comptabilité ne tient pas compte des fluctuations de la monnaie de référence, ni de l'inflation.

En résumé, toute opération sera enregistrée dans les comptes, et ce, de façon définitive, au coût d'acquisition ou au coût de production effective supportés par l'entreprise, exprimés en monnaie locale courante.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Cette méthode n'exclut pas le recours à des réévaluations légales ou libres dans les conditions fixées par les autorités compétentes ».

1.2.4.7. Principe de la transparence

Le SYSCOA (1996) « range sous ce principe des concepts appelés parfois de façon différente, selon les normes : principe de la clarté, de la bonne information et de la sincérité, ce principe vise une information loyale qui respecte :

- le référentiel comptable en vigueur ;
- la présentation de l'information de l'information sans intention de dissimuler la réalité des opérations ;
- le respect de la règle de la non-compensation.

1.2.4.8. Principe de l'importance significative

Toujours dans le SYSCOA ce principe oblige à la prise en compte d'éléments de caractère significatif pouvant influencer la décision ou le jugement des destinataires des états financiers.

Il renvoi à la notion de seuil de signification qui se définit comme le montant à partir duquel des omissions ou inexactitudes isolées ou cumulées auraient pour effet, compte tenu des circonstances, de modifier ou d'influencer le jugement d'une personne raisonnable se fiant aux états financiers.

L'importance significative a un caractère très relatif et est fonction de la taille, de l'activité de l'entreprise et de la place que revêt tel ou tel élément dans l'appréciable des états financiers.

1.2.4.9. Principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence juridique

Ce principe impose d'enregistrer et de présenter les opérations de l'entreprise conformément à leur nature financière sans tenir compte de leur apparence juridique.

Il n'est pas retenu par les normes comptables de l'OHADA sans doute en raison des divergences que peut susciter son interprétation au plan pratique. Toutefois, son application est recommandée pour des cas bien définis dans le référentiel. Il s'agit :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- des contrats de crédit-bail ;
- des biens mis à la disposition du concessionnaire par le concédant ;
- des effets escomptés non échus ;
- des charges de personnel intérimaire ;
- des biens détenus avec clause de réserve de propriété.

En conclusion, l'image fidèle est la résultante de la correcte application des principes comptables, de l'application de bonne foi des règles et des procédures du système comptable OHADA en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, des événement et des situations ».

Conclusion du chapitre 1

La mise en place d'une comptabilité « à deux niveaux » permet ainsi à la fois de pratiquer une subdivision des tâches et de réduire le nombre des écritures grâce au caractère périodique de la centralisation dans le but de faciliter les travaux comptables.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Chapitre 2 : Choix stratégique de l'externalisation de la fonction comptable

Avant de chercher à savoir si l'externalisation ("Outsourcing" en anglais) est un phénomène positif ou négatif, nous devons d'abord nous interroger sur le sens précis de cette notion. C'est là quelque chose ne va pas en soi. Les définitions de l'externalisation sont en effet légion, ce qui crée pas mal de confusions. A cet effet, et afin d'en apprendre un peu plus sur le terme et son contenu, nous nous sommes basés sur les définitions avancées par la littérature de quelques auteurs. Ce phénomène s'installe progressivement dans les pratiques économiques de notre ère.

2.1. Notion d'externalisation

Il s'agira pour nous après avoir défini 1 'externalisation et levé les confusions qui subsistent entre elle et des concepts voisins, d'aborder l'externalisation de la fonction comptable en elle-même.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.1. Définition de l'externalisation de la fonction comptable

Depuis quelques années, on entend parler de l'externalisation de la fonction comptable sous des terminologies diverses et variées. Plusieurs définitions existent pour ce phénomène qui s'installe progressivement dans les pratiques économiques de notre ère. . Pour Barthélemy (2004 : 12), elle est « *le fait de confier une activité et son management à un fournisseur ou un prestataire extérieur plutôt que de la réaliser en interne*». C'est une pratique qui fait recours à une tierce personne à qui l'on confie la gestion partielle ou totale d'une activité qui, jadis était réalisée à l'interne. A ce titre, elle relève d'une décision stratégique qui engage l'entreprise dans sa globalité dans un long terme. Selon, Une définition plus ancienne de Boislandelle fait apparaître le caractère décisionnel et total ou partiel de l'externalisation. En effet, pour Boislandelle (1998 : 161), 1 'externalisation est « la décision prise par une entreprise de recourir à un prestataire extérieur, dans l'horizon temporel généralement de long terme, pour faire faire tout ou partie d'une ou plusieurs fonctions (fonctions intégrées ou intégrables au moment du choix).

Selon Tondeur & al. (2004 : 1), l'externalisation de la fonction comptable et financière est une démarche fréquemment évoquée (par les prestataires de services) mais rarement mise en œuvre.

Lacity et Hirscheim (1993) ont ainsi défini l'externalisation : « *L'outsourcing, dans la forme la plus basique peut être entendue comme l'achat d'un bien ou d'un service qui était auparavant réalisé en interne. L'outsourcing se caractérise aujourd'hui par un transfert de personnel et de l'équipement vers le prestataire qui devient également responsable des pertes et profits.* »

D'après ces auteurs, l'externalisation doit répondre aux trois critères suivants :

- la fonction doit obligatoirement avoir fait partie de l'entreprise ;
- existence d'un transfert de personnes et d'équipement vers le prestataire ;
- la mise en place d'une relation durable et étroite permettant un bon fonctionnement de l'entreprise.

Selon Barthélémy et Quélin (2002), l'externalisation, aussi appelée *outsourcing*, désigne le transfert de tout ou une partie d'une fonction de l'entreprise vers un partenaire externe. Elle consiste très souvent en la sous–traitance des activités non essentielles et non stratégiques (celles qui sont les moins productrices de revenus pour l'entreprise initiale). Il s'agit d'un outil de gestion stratégique qui se traduit par la restriction d'une entreprise au sein de sa sphère d'activités : ses compétences de base et son cœur de métier (Core business en anglais).

Pour ces auteurs, l'externalisation diffère de la simple prestation extérieure de services, et de la simple sous-traitance, dans la mesure où il y a :

- Pilotage étroit par l'entreprise donneuse d'ordre,
- Engagement du prestataire externe.

Le terme d'infogérance désigne quant à lui les services d'externalisation informatique proposés par des sociétés de services en ingénierie informatique (SSII)…

L'externalisation consiste à « faire faire », c'est-à-dire à sortir du périmètre de l'entreprise des activités non stratégiques, à faire sortir de l'entreprise une activité qui se déroulait préalablement en son sein. Barthélémy Jérôme et Quélin Bertrand (2002) utilisent le terme « externalisation stratégique » car relevant d'une décision de la direction générale qui touche le cœur du métier de l'entreprise et à son périmètre d'activité.

A ses débuts, l'externalisation ne touchait que les activités périphériques (gardiennage, restauration collective, entretien des locaux…) et ensuite des fonctions plus centrales dans la dynamique de l'entreprise (comptabilité, informatique, logistique, conseil juridique…). Les entreprises externalisent en priorité la consolidation des comptes et la comptabilité clients et fournisseurs avec des solutions délocalisées et une organisation BPO intégrant des plateformes dédiées. Elles recherchent avant tout une garantie accrue de conformité aux normes comptable et

CESAG - BIBLIOTHEQUE

aux règles fiscales, une réduction des couts, un meilleur respect des délais et une organisation plus efficace.

L'externalisation revêt quelquefois la forme d'une « gestion déléguée » qui conduit, dans certains cas, au transfert de l'activité et du personnel chez le prestataire.

2.1.2. L'externalisation et Concepts voisins

L'externalisation est souvent confondue avec d'autres concepts tel que : la sous-traitance, l'impartition, la concession, la franchise, etc. il semble donc nécessaire de préciser les différences entre l'externalisation et ces termes qui lui sont fréquemment assimilés. Le nombre de personnes ne différenciant pas l'externalisation de termes proches reste encore significatif. Ainsi, un tiers des personnes interrogées confond l'externalisation et la sous-traitance.

Il semble donc nécessaire de préciser les différences entre l'externalisation et les termes qui lui sont fréquemment assimilés.

- **Externalisation / sous-traitance**

La première définition officielle de la sous-traitance est apparue le 26 avril 1973 dans le Journal Officiel. Elle désigne « *l'opération par laquelle une entreprise confie à une autre le soin d'exécuter pour elle et selon un cahier des charges préétabli une partie des actes de production ou des services dont elle conservera la responsabilité économique finale.* »

La loi du 31 décembre 1975 a défini la sous-traitance comme : « *une opération par laquelle un entrepreneur confie par un sous-traité, et sous sa responsabilité, à une autre personne appelée sous-traitant tout ou une partie de l'exécution du contrat de l'entreprise ou du marché public conclu avec le maître de l'ouvrage.* »

Fontaine (2002) fait aussi la distinction entre externalisation et sous-traitance. Pour la première: « *il s'agit pour une entreprise de confier certaines activités à un tiers, en dehors d'un lien de subordination.* » La sous-traitance est « *une opération qui consiste à confier à un tiers l'exécution de tout ou une partie d'une prestation à laquelle on s'est soi-même engagé envers un cocontractant.* »

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Il a repéré 3 points communs entre ces deux mouvements :

- origine : la division du travail ou la répartition des tâches ;
- auteur : les entreprises ;
- mouvement vers l'extérieur : le fait de confier à un tiers.

Deux différences sont relevées :

- au niveau du contrat : concernant l'externalisation, il s'agit d'un contrat entre le client (l'entreprise externalisée) et le fournisseur (le prestataire). Le résultat final est au bénéfice de l'entreprise demandeuse. Tandis que pour la sous-traitance, il relève l'existence de sous-contrats. Le résultat sera au bénéfice du client final qui n'est pas forcément l'entreprise demanderesse.
- au niveau de l'objet : dans le cas de l'externalisation, la fonction externalisée doit fare partie des fonctions internes de l'entreprise. Pour la sous-traitance, l'activité en question concerne l'exécution de tout ou une partie du contrat conclu avec le client.

Cependant, en matière d'externalisation, il n'y a aucun lien de subordination entre le prestataire et l'entreprise comme c'est le cas dans la sous-traitance où le prestataire est sous la responsabilité de l'entreprise. Aussi, la durée du contrat de sous-traitance est généralement courte comme nous le fait remarquer Taïeb (2009 : 216).

Enfin, Barthélemy (2004 : 12) note que la sous-traitance implique une obligation de moyen alors que l'externalisation implique une obligation de résultat. Ainsi, il apparait clairement que dans le cadre d'une externalisation, les obligations du prestataire sont plus lourdes et engagent sa responsabilité contrairement à la sous-traitance.

L'externalisation donne souvent lieu à un transfert du personnel et/ou des actifs concernés par la fonction externalisée. Pour la sous-traitance, les prestations sont réalisées avec le personnel et le matériel du sous-traitant.

- **Externalisation / downsizing**

L'externalisation nécessite souvent la réduction de la taille du personnel par son transfert. Il en résulte alors une confusion avec le downsizing qui est défini par Freeman S. et Cameron K. (1993) comme une méthode générique qui consiste à accroître l'efficacité, la productivité et la

CESAG BIBLIOTHEQUE

compétitivité d'une organisation en réduisant sa taille. Pour TARONDEAU & Al. (2001) le downsizing ou dégraissage consiste en une réduction du personnel résultant de changements radicaux visant à améliorer la productivité. Le downsizing consiste donc à se débarrasser définitivement de personnel faisant autrefois partie de l'entreprise alors qu'en matière d'externalisation, le personnel peut être repris à la fin du contrat étant donné que le contrat d'externalisation est conclu pour une période déterminée. De plus, l'activité externalisée reste nécessaire à 1' entreprise.

- **Externalisation / concession / franchise**

D'après Fontaine (2002), le point commun entre ces trois approches consiste en la mise en place d'une relation durable présentant des caractères intégratifs marqués.

Leur différence porte sur la destination finale de la prestation. Comme pour la sous-traitance, l'entreprise fait accomplir par un concessionnaire ou un franchisé une prestation qui est destinée à l'utilisateur final. La franchise diffère de la concession par l'usage d'une formule de commercialisation (brevet, marque…).

CESAG BIBLIOTHEQUE

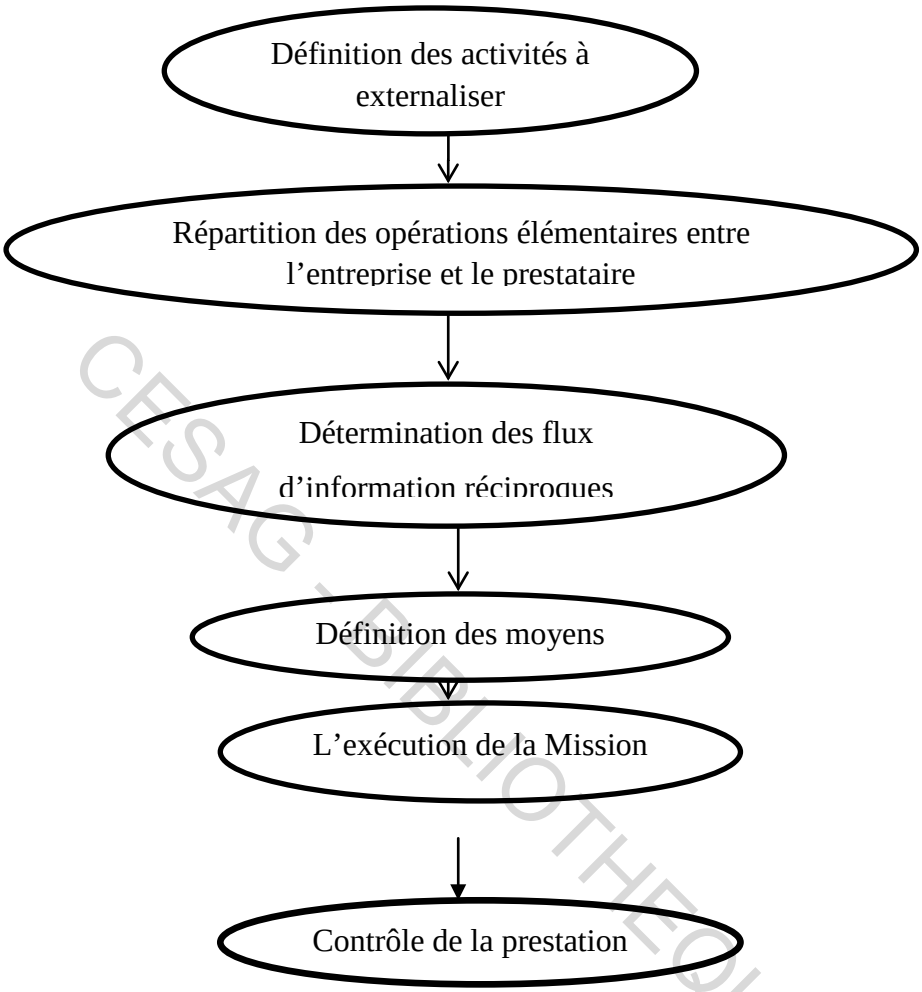
2.2. L'externalisation de la fonction comptable

L'externalisation est un phénomène qui peut embrasser plusieurs secteurs d'activité. Les activités les plus externalisées sont la restauration, le nettoyage, le gardiennage et autres que Mintzberg (2003) regroupe dans les fonctions de support logistique, dans sa distinction des cinq parties de base des organisations. Par contre, les activités plus stratégiques, telles que l'informatique et la logistique connaissent aussi un mouvement d'externalisation mais plus récent. La fonction comptable n'a pas échappé à ce phénomène.

A l'instar de tout processus, l'externalisation de la fonction comptable suit plusieurs étapes dans son organisation. De même que l'externalisation concerne plusieurs fonctions de l'entreprise, l'externalisation de la fonction comptable concerne plusieurs activités comptables à savoir l'imputation des pièces, les traitements comptables, les travaux de fin d'exercice et bien d'autres activités. La définition au préalable desquelles de ces activités devront faire partie de l'externalisation de la fonction comptable s'avère alors nécessaire. Ce n'est qu'après cela que l'entreprise se concentrera sur le prestataire et les modalités du contrat. Ces modalités devront prendre en compte les moyens à mettre à la disposition du prestataire, les futures relations entre

celui-ci et l'entreprise et les moyens de contrôle de la prestation fournie. La figure 3 élaborée par Tort (2003) résume ces principales étapes de 1 'externalisation de la fonction comptable

Figure 3 : Les étapes de l'externalisation de la fonction comptable



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Sources : Tort (2003 : 75)

L'externalisation de la fonction comptable offre plusieurs avantages à l'entreprise tant sur le plan stratégique, financier, opérationnel qu'organisationnel. En effet, elle entraîne un recentrage sur le cœur du métier permettant aux dirigeants de mieux s'occuper de leurs objectifs stratégiques. De même, elle améliore la qualité de l'activité, la réduction des délais d'exécution et des coûts. L'activité confiée à un spécialiste est exécutée de façon optimale et efficiente et dans les meilleurs délais. L'entreprise bénéfice de l'économie d'échelle grâce à la spécialisation du prestataire et évite des investissements imprévisibles et non nécessaires liés à l'évolution de la fonction comptable. Au-delà de ces quelques gains monétaires la variabilité des charges fixes permet aux directeurs financiers de connaître les coûts réels de leur fonction comptable et de

chaque prestation. Cela les conduit selon Gigot-Gaillard, (1995), à une maîtrise des coûts par une connaissance préalable et une rationalisation des dépenses. Sur le plan organisationnel, l'externalisation de la fonction comptable permet un allégement de la structure grâce au transfert des actifs physiques et humains. Ainsi, les directeurs libérés d'une partie de la gestion quotidienne de l'entreprise ont plus de temps à consacrer aux clients et à la stratégie. Aussi, on note une flexibilité organisationnelle en fonction de l'activité et de l'évolution technologique. En cas d'augmentation d'activité, l'externalisation permet à l'entreprise de trouver rapidement une solution car le nombre de personnels et de moyens mis à disposition par le prestataire varie selon son activité.

2.2.1. Choix de la forme d'externalisation de la fonction comptable

L'externalisation de la fonction comptable suit plusieurs étapes dans son organisation. De même que l'externalisation concerne plusieurs fonctions de l'entreprise, l'externalisation de la fonction comptable concerne plusieurs activités comptables à savoir l'imputation des pièces, les traitements comptables, les travaux de fin d'exercice et bien d'autres activités. La définition au préalable desquelles de ces activités devront faire partie de l'externalisation de la fonction comptable s'avère alors nécessaire. Ce n'est qu'après cela que l'entreprise se concentrera sur le prestataire et les modalités du contrat. Ces modalités devront prendre en compte les moyens à mettre à la disposition du prestataire, les futures relations entre celui-ci et l'entreprise et les moyens de contrôle de la prestation fournie.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Il existe plusieurs stratégies d'organisation du système comptable. Nous avons :

- l'externalisation qui peut être totale ou partielle ;
- l'internalisation peut être aussi totale ou partielle.

Notons que lors de notre stage nous avons eu à effectuer des travaux de certaines entreprises commerciales dans le cadre de l'externalisation totale ou partielle.

2.2.1.1. L'externalisation totale de la comptabilité

L'externalisation de la comptabilité est totale lorsque la gestion comptable et fiscale est entièrement confiée à un cabinet d'expertise comptable. Dans ce cas, le cabinet (le professionnel comptable) est garant à 100% de la comptabilité et assure l'exécution des travaux depuis la collecte des pièces comptables jusqu'à l'élaboration des états financiers de synthèse.

2.2.1.2. L'externalisation partielle de la comptabilité

L'externalisation de la comptabilité est partielle, lorsque seule la gestion comptable est confiée à un cabinet. La gestion fiscale ainsi que la préparation des états de salaires et des bulletins de paie individuels sont assurées par la société cliente elle-même. En d'autres termes, elle s'occupe elle-même des calculs, déclarations fiscales et sociales et la paie. Pour ce faire, la société doit disposer d'un Comptable (Aide-comptable) suffisamment qualifié et capable de remplir ces tâches.

Le cabinet est chargé dans ce cas d'assister les sociétés clientes en mettant à leur disposition un *calendrier fiscal* et les méthodes de calcul des différents impôts et taxes auxquels elles sont assujetties (*voir annexe 1 du calendrier fiscal).* Le cabinet s'occupe aussi de la comptabilisation de ces impôts et taxes une fois que les quittances de règlement lui sont transférées. Notons également que dans certains cas, la gestion fiscale de la société peut être confiée à un cabinet d'assistance fiscale.

Le cabinet (l'expert-comptable) étant garant de la comptabilité, assure la collecte des pièces comptables résultant de ces différentes opérations et de leur comptabilisation tout en s'assurant de la régularité, de l'exhaustivité et de l'exactitude des informations.

Conclusion du chapitre 2

Ce chapitre a permis de fixer le cadre de notre étude en situant l'externalisation dans son contexte approprié par rapport aux différents concepts voisins et en apportant un éclairage sur les deux (02) formes d'externalisation.

L'externalisation, pratique récente dans le domaine de la comptabilité qui se répand même dans les grandes entreprises désirant se concentrer sur les activités principales et réduire les coûts de certaines activités de soutien comme la comptabilité

Face à ces différents choix qui se présentent aux entreprises et les limites qui y sont liées, nous sommes amenés à nous poser la question de savoir quelle stratégie adoptée pour optimiser la fiabilité de l'information financière produite.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 3 : La méthodologie de l'étude

Le présent chapitre sera pour nous la plateforme pour exposer notre démarche en vue de répondre à notre principale question à savoir : en quoi l'externalisation est une réponse de la production des états financiers fiables ? Ainsi, après avoir présenté et commenté le modèle d'analyse, nous décrirons les différentes méthodes dont nous nous servirons pour effectuer la collecte des données utiles à notre travail.

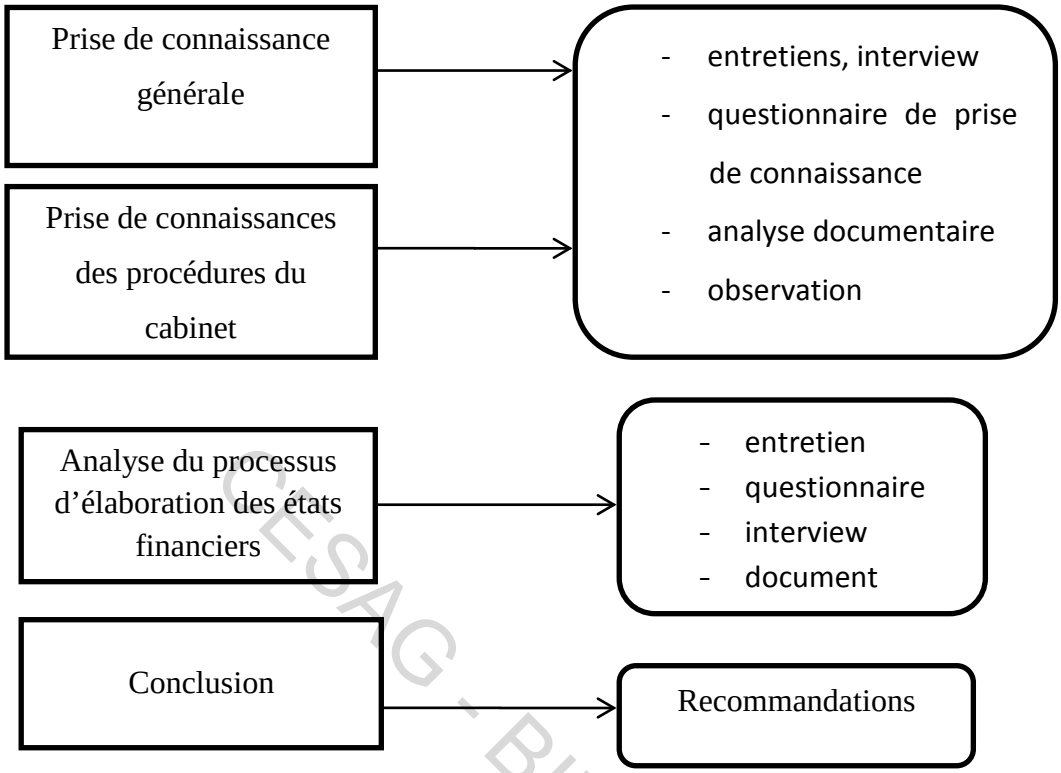
3.1. Modèle d'analyse

Un modèle est une représentation abstraite et simplifiée, d'une entité (phénomène, processus, système, etc.) du monde réel en vue de le décrire, de l'expliquer ou de le prévoir. Modèle est synonyme de théorie, mais avec une connotation pratique : un modèle, c'est une théorie orientée vers l'action qu'elle doit servir.

Concrètement, un modèle permet de réduire la complexité d'un phénomène en éliminant les détails qui n'influencent pas son comportement de manière significative. Pour notre part, nous dirons que le modèle est la carte que nous allons suivre pour analyser notre sujet afin d'optimiser notre démarche sur l'externalisation de la fonction comptable.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 4 : Modèle d'analyse



Source : nous-même

CESAG - BIBLIOTHEQUE

3.1.1. Commentaire du schéma

La méthodologie que nous allons adopter pour la réalisation de ce mémoire comprend quatre (04) étapes principales. Elle débute par la prise de connaissance générale et s'achève par nos recommandations. Chacune de ses étapes nous permettra de bien cerner l'externalisation de la comptabilité au sein du cabinet.

Elle a pour but de nous permettre de découvrir le cabinet dans sa globalité. Elle consistera à cerner l'organisation du cabinet, son fonctionnement, ses activités. Aussi, nous nous pencherons plus particulièrement sur le département chargé de la gestion de l'externalisation afin de comprendre son organisation et son fonctionnement. Cette phase de prise de connaissance du cabinet dans sa globalité et du département chargé de l'externalisation plus particulièrement constitue un préalable pour le diagnostic qui ne saurait être pertinent sans une bonne connaissance de l'environnement dans lequel il se fait.

- **Prise de connaissance des procédures**

Cette étape est l'une des plus cruciales et a pour but de nous approprier la procédure existante et qui régit l'activité d'externalisation des comptabilités dans le cabinet. Cette étape nous permettra de faire une ébauche des différents risques liés à l'externalisation des comptabilités dans les cabinets et de pouvoir décrire l'existant. Ces procédures généralement consignées dans un manuel de procédures feront l'objet d'un examen critique à travers une analyse documentaire appuyée par une observation participante.

- **Analyse du processus d'élaboration des états financiers**

L'analyse du processus d'élaboration des états financiers fait partie de la réalisation proprement dite de notre étude. Nous suivrons certaines étapes pour produire, dans les meilleurs délais, des états financiers de synthèse fiables et nous identifierons certains risques par processus de la réception des pièces comptables jusqu'à l'établissement des états financiers.

- **Recommandations**

Cette dernière phase a pour but d'apporter une plus-value à la gestion de l'externalisation des comptabilités au sein du cabinet dans une logique de performance continue. Après l'évaluation du contrôle interne, nous formulerons des recommandations dans le but d'apporter notre contribution à l'amélioration de l'externalisation des comptabilités dans le cabinet.

3.2. Outils de collecte de données

Les outils de collecte de données sont des instruments qui permettent la collecte des informations sur le sujet en question à élucider.

3.2.1. L'entretien

L'entretien est un outil de collecte d'informations souvent utilisé. Selon ROUFF (2001 : 14) «c'est un échange verbal au cours duquel un auditeur pose des questions à son interlocuteur tout en s'interdisant le plus possible d'exprimer ses propres opinions».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

3.2.2. Le questionnaire de prise de connaissance

Il consiste à poser des questions aux responsables du cabinet afin de nous familiariser avec cette structure, de mieux la présenter et de mieux orienter notre travail.

Pour mieux expliciter le substantif "questionnaire", ROUFF (2001 : 14) affirme: «en audit, lorsqu'on parle de questionnaires, il s'agit des questions que l'auditeur doit se poser et non celles qu'il doit poser. Les questionnaires ont pour but d'appréhender l'organisation, les faits et les processus, de détecter les dysfonctionnements potentiels et d'en détecter la cause, de standardiser les méthodes; de ne pas omettre les points importants à analyser».

Nous avons élaboré quelque type de questionnaire de prise de connaissance relatif à la pratique de 1' externalisation de la fonction comptable au cabinet et aux relations de cohérence des états financiers. (Voir annexe 4, page 110)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

3.2.3. L'observation

L'observation physique est un outil d'application universelle, car tout est observable. Elle consiste à observer ce qui se passe au sein du cabinet.

Dans le cadre de notre travail, nous ferons une observation participante car nous allons aussi effectuer des travaux relatifs à la tenue de la comptabilité.

3.2.4. La revue documentaire

C'est un outil qui permet de confronter les informations recueillies à travers les entretiens, les observations et les interviews avec ce qui devait être ou ce qui est déjà passé (KEREBEL, 2009 :21). Elle consiste à consulter les documents internes de l'entité et relatif à un certain nombre de pratique afin de confirmer les données obtenues. Notre revue documentaire s'est faite essentiellement sur la base des mémoires précédemment faits sur le cabinet et des dossiers permanents des clients.

Conclusion du chapitre 3

Dans le but de mener à bien notre étude, nous avons élaboré dans ce chapitre un cadre méthodologique qui nous guidera et orientera notre travail de recherche. Cette approche méthodologique décline en effet un modèle d'analyse qui s'articule autour de cinq étapes dont la

réalisation effective conclura notre étude portant sur l'externalisation des comptabilités au sein du cabinet Tate & Associés. Il s'agit des prises de connaissance (générale et des procédures), de l'identification des risques, de l'évaluation des risques et enfin des recommandations. Ces étapes seront effectuées grâce aux outils de collecte de donnée tels les entretiens, les interviews, les questionnaires, les tests, l'observation et l'analyse documentaire.

Ce chapitre constitue aussi une passerelle entre le cadre théorique et celui pratique de notre étude. Elle boucle de ce fait l'analyse théorique et ouvre l'analyse pratique à travers le modèle d'analyse et les outils de collecte de données susmentionnés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la première partie.

Tout au long de cette première partie dédiée à la revue de littérature, nous avons pu cerner sur la notion de comptabilité et de l'externalisation à travers leur définition, l'élucidation des confusions existantes entre externalisation et ses concepts voisins puis l'identification des risques inhérents à sa pratique. De même, dans cette partie nous avons élaboré notre méthodologie de recherche par la présentation et le commentaire du modèle théorique d'analyse.

Conscient du fait que l'organisation et la gestion de l'activité comptable ne peuvent être réussies qu'en présence d'un système de contrôle efficace l'analyse des risques d'une telle activité nous semble dès lors urgente. Cette analyse se fera dans la deuxième partie dudit mémoire où après avoir présenté le cabinet Tate & associés, nous décrirons sa pratique de l'externalisation, l'apprécierons pour enfin lui faire des recommandations pour une amélioration de cette pratique.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE : LA GESTION DES MISSIONS D'ASSISTANCE COMPTABLE AU SEIN DU CABINET TATE & ASSOCIES

CESAG BIBLIOTHEQUE

Dans le cadre de cette étude, nous nous intéresserons à la gestion des missions d'assistance comptable au sein du cabinet Tate & associés**.** Pour atteindre les objectifs de notre étude, nous ferons une présentation du cabinet à travers son historique, ses activités et son organisation. Nous décrirons les travaux à effectuer dans le cabinet à travers son activité d'assistance comptable, l'apprécierons pour enfin lui faire des recommandations pour une amélioration de cette pratique.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 4 : Présentation de Tate & Associés

Dans le présent chapitre, nous ferons une présentation globale du cabinet Tate & associés à travers son historique, la description de l'environnement dans lequel il évolue, son organisation et ses activités. Ce chapitre sera également le lieu de décrire la pratique de 1 'externalisation de la fonction comptable au cabinet Tate & Associés.

Après un bref historique du cabinet et la présentation de son environnement dans la première partie, nous consacrerons la seconde partie de cette section aux activités et à l'organisation du cabinet.

4.1. Historique

Le cabinet TATE (ensemble des initiales de **T**OMETY **A**dadé **T**ata **E**variste) a été créé en 1993. TATE est devenu Tate & associés en 1996 et par la même occasion membre du réseau FICADEX. Tate & associés est un cabinet d'expertise comptable inscrit au tableau de l'Ordre National des Experts Comptables et Comptables agréés du Togo (ONECCA-Togo). Le groupe FICADEX est représenté au Togo par M. Evariste Adadé Tata TOMETY,

Expert-comptable et financier, Diplôme d'Etat, Commissaire aux Comptes ; Associé-Gérant des cabinets Tate & associés Togo & Bénin. Il cumule plus de vingt-six (26) années d'expérience.

Le réseau s'étend aussi à des pays tels que le Benin, la France, le Maroc, la Côte-d'Ivoire, le Sénégal, la Pologne, la Hongrie, etc.

4.2. Statut juridique

Tate & associés est une Société à Responsabilité Limitée (SARL), personne morale au capital social de Francs CFA cinq millions (5.000.000), inscrit à l'Ordre National des Experts Comptables et Comptables agrées du Togo (ONECCA-TOGO).

4.3. Situation Géographique

Tate & associés est situé dans le quartier Be-Akodessewa, au 1er étage de l'immeublebe ≪ LE MONT DES OLIVIERS ≫, au 01 rue du Rotary International à l'angle du Boulevard Felix Houphouët BOIGNY.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4.4. Activités et objectifs

Le cabinet Tate & associes est un cabinet d'audit et d'expertise comptable qui met ses compétences aux services de sa clientèle pour apporter des solutions pratiques qui répondent à leurs besoins. Le cabinet dispose d'un personnel qualifié, compétent et doté d'expériences professionnelles répondant à ces besoins.

La priorité des spécialistes et professionnels du cabinet est d'accompagner les clients dans la réalisation de leurs projets : de la création jusqu'à la réalisation effective de la structure.

L'équipe pluridisciplinaire du cabinet, est également un véritable partenaire pour les entreprises existantes ; elle analyse les besoins des clients dans tous les domaines et conçoit des outils adaptes qui prennent en compte la spécificité de l'activité. Tate & Associés intervient dans plusieurs domaines à savoir :

OESAG - BIBLIOTHEQUE

* **finances et comptabilité**

- audit ;
- commissariat aux comptes ;
- tenue et surveillance de la comptabilité ;
- organisation et mise en place de structures de gestion ;
- redressement de comptabilité ;
- investigations.

* **fiscalité et juridique**

- audit fiscal ;
- étude de seuil du choix de régime fiscal ;
- liquidation de sociétés ;
- administration judiciaire ;
- expertise judiciaire ;
- restructuration ;
- assistance pour la préparation des Assemblées Générales des actionnaires.

* **études et formation**

- étude de faisabilité ;
- contrôle d'utilisation de fonds des organismes internationaux ;
- évaluation de projets ;
- animation de séminaires ;
- élaboration des plans de formation ;
- consultations diverses.

* **conseil et organisation**

- mise en place de système comptable et choix de logiciels adaptes ;
- maitrise des couts par la comptabilité analytique ;
- mise en place d'une gestion budgétaire ;
- études de marches ;
- analyse financière dans l'optique de fusion et de l'acquisition ;
- diagnostic d'entreprise permettant d'évaluer l'efficacité de tout ou partie des activités opérationnelles ;
- conseil juridique et fiscal ;
- mission d'organisation pour améliorer la performance économique de l'entreprise.

* **révision des comptes**

- audit légal ou commissariat aux comptes ;
- audit contractuel.

* **investigations**

Portent souvent sur l'analyse du contrôle interne d'un ou plusieurs postes des états financiers.

* **expertise comptable,**

Examen et analyse financiers, économiques, administratifs, fiscaux et juridiques.

* **intermédiation financière**

Recherche de bailleurs de fonds pour le financement de projets techniquement, économiquement et socialement viables et rentables.

CESAG BIBLIOTHEQUE

NB : Il convient de préciser que le cabinet tate & Associés intervient dans toutes les structures mais en particulier dans l'audit des projets et programmes de développement financés par les bailleurs internationaux. (La Banque Mondiale, l'Agence Française de Développement, le Fonds International de Développement Agricole, la Banque Ouest Africaine de Développement, etc…)

4.5. Effectif et organigramme

4.5.1. Effectif

04 Expert-comptable et Financiers, Diplômés d'Etats
08 Collaborateurs Techniques
03 Assistants administratifs
02 Chauffeurs-coursiers
01 Concierge-Virgile
01 Economiste industriel
01 Juriste Fiscaliste
01 Inspecteur Principal des Impôts
01 Analyste Programmeur
01 Expert certifié Audit des systèmes d'information

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 1 : Tableau des effectifs du cabinet Tate & Associés

Catégories	**Effectif**	**Valeur en pourcentage**
Experts – comptables diplômés	04	18 %
Collaborateurs techniques	08	48%
Assistantes administratives	03	14%
Economiste industriel	01	05%
Juriste fiscaliste	01	05%
Analyste programmeur	01	05%
Inspecteur principal des impôts	01	05%
Total	**19**	**100%**

Source : Cabinet Tate & associé (2013)

4.5.2. Organigramme du cabinet Tate & Associés

(Voir annexe 2 page 108)

4.6. Structure organisationnelle

Pour atteindre ses objectifs, toute entreprise se doit de fonctionner sur une certaine base qui représente sa structure organisationnelle. Le cabinet Tate & associes, toujours conscient de fournir à ses clients de meilleurs rendements, ne s'est pas écarté de cette réalité.

Le mode de structure adoptée est la structure hiérarchique-fonctionnelle Caractérisée par :

- une unité de commandement ;
- une relation d'autorité de la plus haute hiérarchie aux subordonnés ;
- une pluralité d'autorités liées à la compétence.

Cette structure est constituée des organes suivants selon l'ordre hiérarchique descendant:

4.6.1. Associé – Gérant

Il représente la plus haute hiérarchie dans le cadre de la gestion courante du cabinet. Il relève de l'Assemblée des Associés. Il est le responsable de la gestion et de l'exploitation du bilan financier et social, de l'ensemble des valeurs et normes au sein du cabinet.

L'Associé-gérant coordonne et contrôle sur le plan technique et sur le plan financier tous les départements du cabinet. L'associé – gérant joue le rôle de Directeur technique.

4.6.2. Responsable Juridique

Il assiste l'Associé – gérant dans la réalisation des opérations juridiques et de gestion des ressources humaines. Charge d'étudier les relations existantes entre le personnel et l'administration, il veille à l'application des droits et devoirs du personnel avec le cabinet afin de répondre aux exigences professionnelles telles que stipulées dans les lois et règlementations en vigueur.

4.6.3. Assistance Administrative et Technique

Elle est directement rattachée à l'Associé – Gérant. Elle gère également les instructions. Elle veille à la qualité des documents transmis à l'associé, s'occupe des préparatifs de programme de voyage et tout ce qui a trait à la correspondance du cabinet avec l'extérieur. Elle représente en quelque sorte le centre a partir duquel tous les travaux doivent transiter avant d'entrer ou de sortir du cabinet.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4.6.4. Secrétaire standardiste

Elle est la principale opératrice de communications téléphoniques entrantes et sortantes. Elle accueille les visiteurs et les oriente. Elle réceptionne les courriers-arrives et les enregistre. En outre, elle assure le suivi des brouillards de caisse concernant son alimentation et les dépenses pour les approvisionnements des fournitures de stocks, les frais de transport des coursiers.

4.6.5. Secrétaire technique

Elle dépend du Responsable Administratif et Technique et gère également les instructions du Directeur Technique ainsi que des Chefs de Départements. Assure le traitement informatique des rapports, correspondances, offres, manifestations, etc.

4.6.6. Collaborateurs (Auditeur et Experts- comptables)

On compte parmi eux des auditeurs, gestionnaires comptables, assistants comptables. Les auditeurs sont les spécialistes d'audit des projets et de commissariat aux comptes. Ils ont pour fonction d'auditer et de réviser les comptes d'une société. Ils établissent les plans et les programmes de travail. Ils travaillent en collaboration avec l'Associe-Gérant qui supervise toutes les missions.

Les gestionnaires et assistants comptables tiennent la comptabilité des entreprises clientes, établissent leurs plans de trésorerie, les études de faisabilité, l'assistance comptable tout en apportant les conseils pour l'optimisation de la gestion fiscale. Ils organisent et effectuent également les inventaires des stocks et des immobilisations.

4.6.7. Comptable

Il enregistre les opérations effectuées par le cabinet et l'archivage des pièces comptables. Il établit régulièrement les états de la situation financière du Cabinet à présenter et faire valider par l'Associe-Gérant. Il est également charge de la production de toutes les pièces comptables internes (notamment les états de salaires, les déclarations fiscales et sociales), de l'élaboration du budget, et de la gestion de la comptabilité générale du cabinet.

4.6.8. Assistants Comptables

Ils tiennent la comptabilité des entreprises clientes, établissent leurs plans de trésorerie, les études de faisabilité, l'assistance comptable tout en apportant les conseils pour l'optimisation de

CESAG - BIBLIOTHEQUE

la gestion fiscale. Ils organisent et effectuent également les inventaires des stocks et des immobilisations.

4.6.9. Maintenancier informatique

Sa mission est de veiller au bon état de tous les matériels informatiques que le cabinet utilise dans la réalisation de ses travaux. Il doit assurer leur entretien et leur mise à jour régulière, faire les installations nécessaires selon les besoins qui s'imposent. Il effectue également la réparation des matériels informatiques, l'installation des anti-virus et leur mise à jour régulière.

4.7. Importance dans l'économie nationale

Tate & Associes contribue à la réduction du chômage et de la pauvreté en octroyant des emplois et des stages professionnels et/ou de formations aux jeunes demandeurs, en les formant et assurant leur insertion dans la vie professionnelle. Il participe à la formation du Produit Intérieur Brut (PIB) en payant les impôts et les taxes qui reviennent à l'Etat. Il veille à ce que toutes fraudes et malversations soient dissipées dans l'exploitation commerciale des entreprises ou associations qu'il assiste dans son rôle d'expert.

4.8. Perspectives

La conception de *Tate & Associes* ne se limite pas à ses préoccupations professionnelles. Aussi envisage-t-il passer au-delà de la limite qui en est de l'efficacité des prestations offertes à ses clients. Il compte surtout apporter des résolutions efficientes à ses clients tout en étant leur partenaire jusqu'à la réalisation de leurs projets ; détenir une image de qualité et de perfection

Conclusion du chapitre 4

Le cabinet ***Tate & Associés*** de par son organisation, sa vision assure pour le compte de ses clients, des services de qualité. Conscient qu'il est encore loin de la perfection, il entreprend des actions correctives afin d'être toujours au-delà des attentes. La qualité de ses prestations, l'esprit d'équipe, et le niveau d'excellence de ses collaborateurs font aujourd'hui sa notoriété dans la sous-région.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 5 : Organisation des missions d'assistance comptable au sein du cabinet Tate & Associés

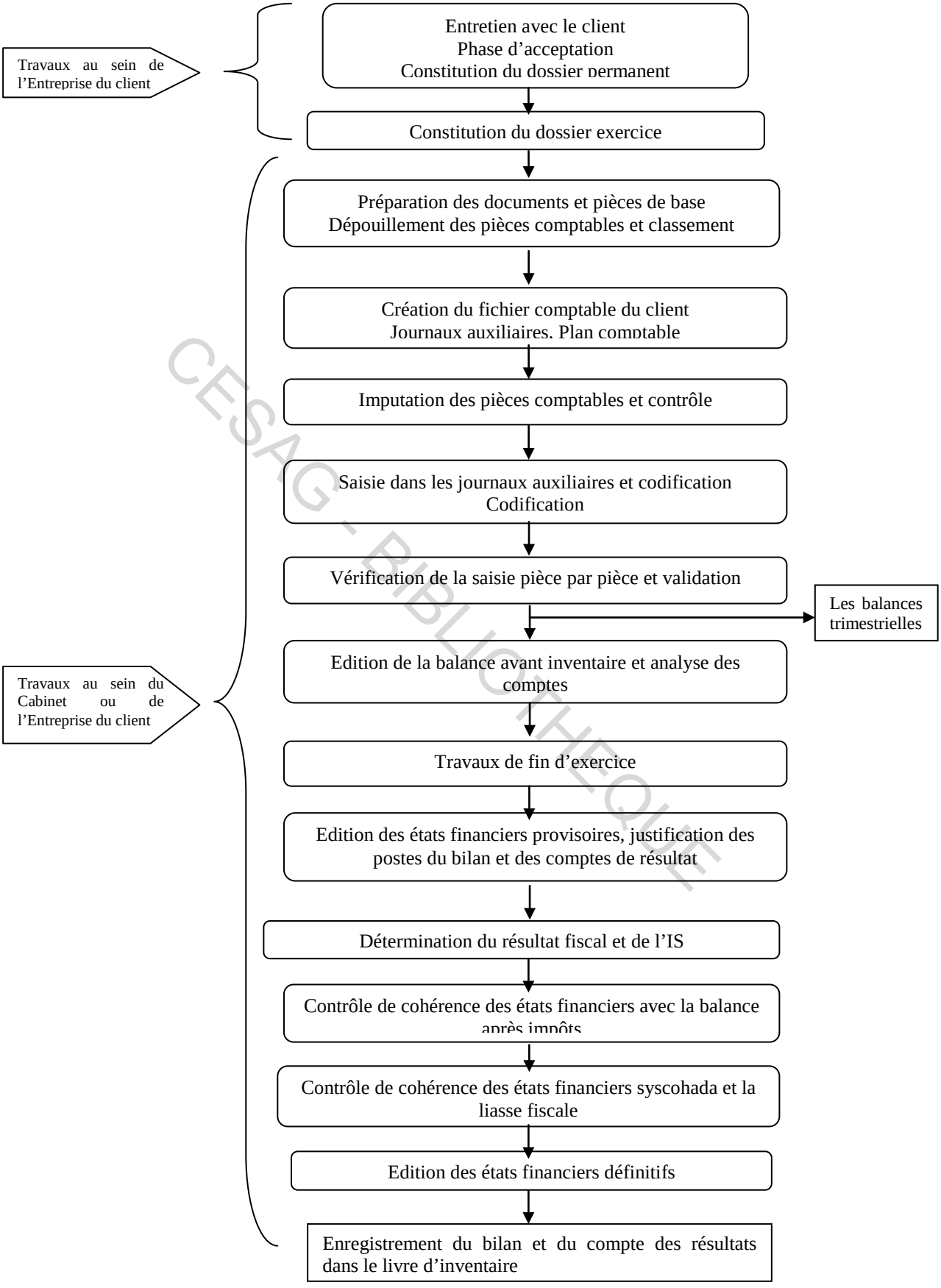
Les interventions du professionnel comptable dans le cadre de l'assistance comptable des sociétés (commerciales et industrielles) se diversifient compte tenue de l'organisation comptable mise en place par ces dernières. En effet, qu'il s'agisse d'une externalisation ou d'une internalisation de la comptabilité. La finalité de la comptabilité est la production d'informations sur l'état du patrimoine, la situation financière et le résultat, sous forme de documents synthétiques, dénommés états financiers de synthèse.

5.1. Description des travaux à effectuer sur les missions d'assistance comptable

Les différents travaux à effectuer lors du traitement des dossiers d'assistance comptable doivent suivre des étapes bien définies. Ces différentes étapes sont synthétisées dans le schéma ci-après :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 5 : Organisation de la tenue de comptabilité



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Source : Travaux effectués par le Cabinet Tate & Associés (2013)

5.1.1. La synthèse des étapes à suivre dans le traitement des dossiers

Le cabinet d'expertise comptable doit organiser son intervention de manière à assurer la production d'états financiers de synthèse fiables.

5.1.1.1. Entretien avec le client : Recherche d'informations

Apres l'acceptation de la mission d'assistance comptable, le cabinet doit procéder à certaines analyses pour mieux cerner l'environnement de la société.

Cette phase s'apparente à une prise de connaissance de l'entreprise, et de ses activités. Elle est réalisée grâce à un entretien avec le client. Les informations obtenues permettent de mesurer les incidences comptables (entre autre, l'impact sur le plan comptable que nous aurons à établir) et fiscales des opérations effectuées ainsi que des faits et évènements subis par l'entité dans le cadre de son exploitation.

Par ailleurs, cette étape nous oriente sur les outils à utiliser dans la mise en œuvre de notre mission (compétences, logiciels et outils informatiques).

Ces informations sont requises en vue de l'acceptation ou non de la mission d'assistance comptable de notre client.

5.1.1.2. Constitution du dossier permanent

Il convient de demander au client la mise à disposition des documents rentrant dans la constitution de son dossier permanent. Ces documents permettront de mieux cerner l'environnement interne et externe de la société. Il s'agit notamment :

- des copies des documents liés à la création de la société (déclaration de constitution de personne morale ou d'ouverture d'établissement secondaire, annonce légale dans le journal officiel, acte notarié, statuts de la société, autorisation d'installation) ;
- des états financiers antérieurs ;
- des contrats de bail ;
- des contrats de travail ;
- de l'effectif du personnel ;
- des redressements antérieurs ;

CESAG BIBLIOTHEQUE

- du quitus fiscal ;
- de la carte d'opérateur économique ;
- etc.

5.1.1.3. Constitution du dossier exercice

En plus du dossier permanent, il faut un second dossier dans lequel seront rangées les analyses relatives aux différents exercices : c'est le dossier exercice. Il contient entre autres :

- la liste des immobilisations acquises ;
- l'analyse des emprunts ;
- la liste des immobilisations sorties ;
- les feuilles de travail ;
- le rapport d'inventaire ;
- la synthèse de mission, la balance, et les états financiers de synthèse.

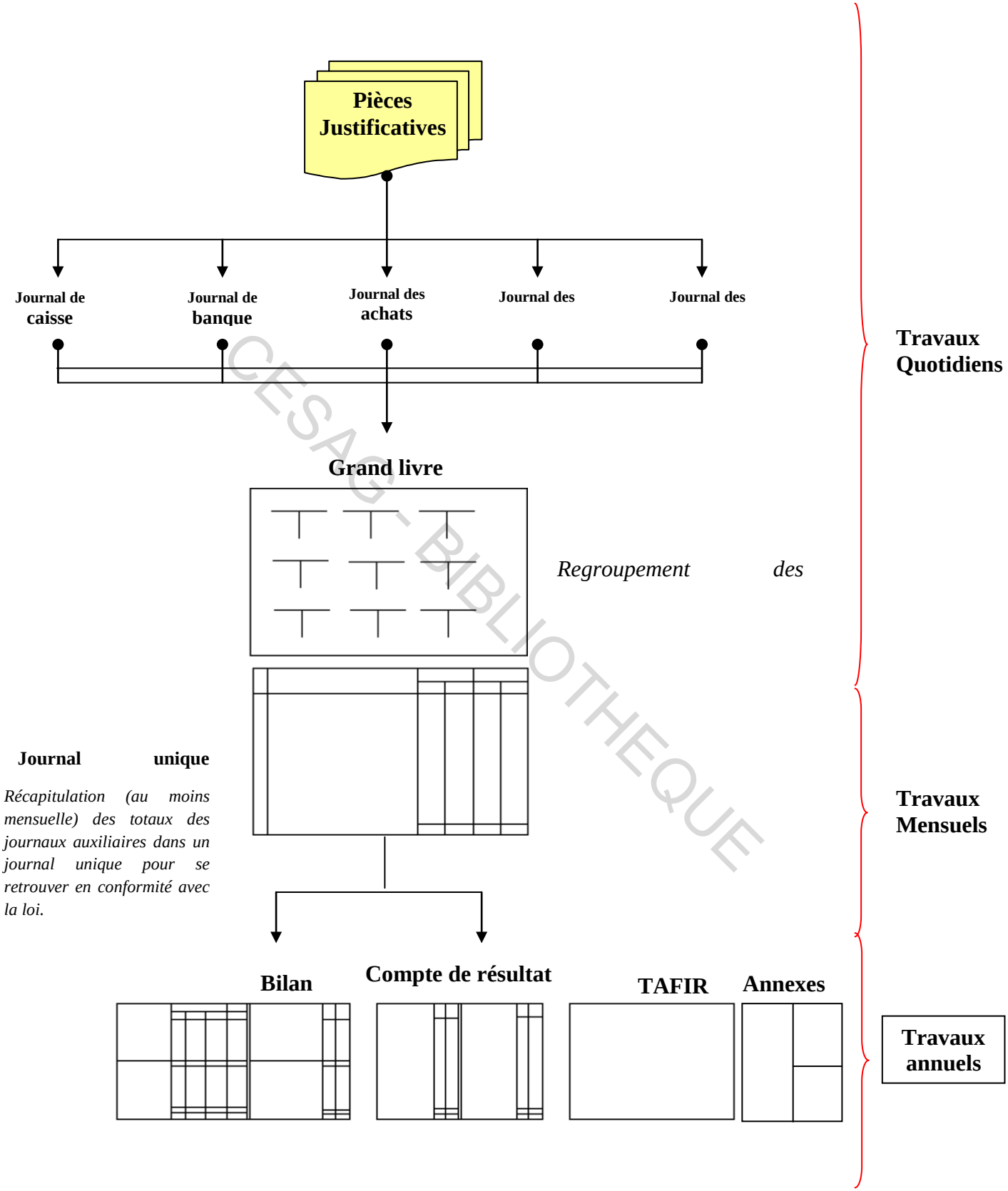
Tenant compte de toutes les informations recueillies sur la société cliente, l'expert-comptable pourra apprécier l'organisation du service comptable en place et savoir dans quel sens orienter son assistance afin d'optimiser la production d'informations financières reflétant la réalité.

5.1.1.4. Elaboration des états financiers

Toute comptabilité bien organisée doit suivre certaines étapes pour produire, dans les meilleurs délais, des états financiers de synthèse fiables. Ces différentes étapes sont décrites dans le schéma suivant :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 6 : Processus d'établissement des états financiers



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Source : Travaux effectués par le cabinet Tate & Associés (2013)

5.1.2. Travaux spécifiques à mettre en œuvre dans le cadre d'une externalisation de la fonction comptable

Les travaux à mettre en œuvre dans le cadre des deux (02) formes d'externalisation de la fonction comptable comprennent notamment :

5.1.2.1. Etapes de l'intervention du cabinet dans le cadre d'une externalisation totale

Dans le cadre de ses missions, un cabinet d'expertise-comptable peut intervenir en tant que comptable des entreprises qui en expriment le besoin, que la comptabilité soit tenue en interne ou qu'elle soit externalisée : c'est l'assistance comptable et fiscale. Elle doit respecter des règles, autant sur le plan comptable que sur le plan fiscal. Aussi, afin d'en assurer la fiabilité, cette assistance se fait suivant des étapes que nous allons définir dans le présent document.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.1.2.1.1. Collecte des pièces comptables

La collecte des pièces comptables se fait en fonction de la fréquence des arrêtés souhaités par le client. Ainsi, une périodicité est fixée d'un commun accord entre le cabinet et la société cliente. Généralement elle se fait mensuellement.

Nous pouvons distinguer deux (02) catégories de pièces comptables :

- les pièces comptables peuvent être établies par l'entreprise elle-même : facture de vente, bulletin de paie, ordre de virement, chèque, etc. Ce sont des « ***pièces internes*** » ;
- elles peuvent être reçues de l'extérieur : factures-fournisseurs, contrats d'emprunt, chèques clients, relevés bancaires, etc. Ce sont des « ***pièces externes*** ».

Il convient de noter que la seconde catégorie a plus de force probante que la première.

5.1.2.1.2. Dépouillement des pièces comptables

Le dépouillement consiste à trier chronologiquement les pièces comptables et à regrouper celles qui feront l'objet d'enregistrement, par nature d'opérations (achats, ventes, règlement-caisse, règlement-banque, etc.). Ce regroupement par nature d'opérations servira de base à la définition des journaux d'enregistrement.

5.1.2.2. Classement des pièces comptables

Après le dépouillement, nous passons au classement des pièces comptables suivant la nature des opérations observées. Les pièces ainsi recueillies seront classées dans différents chronos selon l'origine des dépenses :

- ✓ ***Chrono BANQUES***

Le classeur Banque regroupera l'ensemble des pièces comptables concernant les opérations de la banque notamment les chèques émis ou reçus, les avis de débit ou de crédit, les relevés de compte et un brouillard qui retrace les opérations de la période.

- ✓ ***Chrono CAISSE***

Les pièces de caisse qui constatent les flux financiers affectant le compte caisse seront rangées dans le classeur Caisse avec le brouillard récapitulant les opérations de caisse au cours de la période.

- ✓ ***Chrono VENTES***

Les pièces comptables des opérations de ventes directes et indirectes s'inscrivant dans le cadre de l'activité principale ou exceptionnelle seront classées dans le classeur Ventes.

- ✓ ***Chrono ACHATS***

Le classeur Achats rassemblera les pièces des achats de marchandises effectués pour le compte de l'entreprise. Il en sera de même pour les notes d'honoraires, les factures d'eau, d'électricité, de téléphone, etc.

- ✓ ***Chrono IMMOBILSATIONS***

Dans ce classeur, seront classées toutes les pièces relatives aux immobilisations (Bon de commande, factures, bon de livraison, quittance de douane, factures transitaire, fret, etc.). Ils y seront également classés le fichier des immobilisations, les différents rapports d'inventaire des immobilisations et les tableaux d'amortissement mensuels des immobilisations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

✓ ***Chrono IMPÔTS :***

Les méthodes de calcul des différents impôts et taxes, les déclarations fiscales et sociales, les quittances de règlement et les correspondances avec l'administration fiscale seront classées dans ce chrono.

✓ ***Chrono PAIE :***

Ce classeur contiendra tous les états de salaires mensuels ainsi que le bulletin de salaires de chaque employé.

✓ ***Chrono OPÉRATIONS DIVERSES***

Les pièces ne concernant pas les classeurs précités seront rangées dans le classeur des opérations diverses notamment les pièces soutenant les écritures de régularisation à l'arrêté des comptes.

Chaque classeur sera subdivisé en douze (12) mois afin de faciliter le classement et surtout la recherche ultérieure des pièces comptabilisées.

5.1.2.3. Création du fichier comptable

Il s'agit de renseigner les différentes rubriques qui rentrent dans les étapes de création du fichier comptable : nom et raison sociale, adresse, statut juridique, secteur d'activité. Il faut noter que, de facto, qu'il est créé pour chaque société cliente un fichier comptable spécifique.

5.1.2.4. Création d'un plan comptable et des journaux auxiliaires

➢ **Plan comptable**

Pour effectuer les imputations, des comptes doivent être créés. On distingue le plan comptable général et le plan des comptes tiers.

✓ ***Le plan comptable général***

C'est la liste des comptes généraux créés dans le plan comptable. Il est conseillé de produire « un plan comptable entreprise » à partir de la structure du plan comptable SYSCOHADA.

Exemple : 661100 « *Appointements, salaires* et commissions »
701100 « *Ventes de marchandises dans la région* »
Etc.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les comptes créés et devant servir à l'enregistrement des opérations seront à terme regroupés par poste dans le bilan (pour les comptes du bilan) et dans le compte de résultat (pour les comptes de résultat). Ces comptes doivent être pertinents.

Pour ce faire, ils doivent être suffisamment précis quant à :

- leur source (le SYSCOHADA) ;
- leur niveau de subdivision : comptes à 6 chiffres au moins.

✓ ***Plan de comptes tiers***

- *Clients et comptes rattachés* : c'est la liste des comptes auxiliaires obtenus en codifiant les noms des clients de l'entreprise en vue de les rattacher à la racine du numéro de compte correspondant dans le SYSCOHADA.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Exemple : A partir du compte principal « *Clients* » (411100), on crée un compte auxiliaire pour chaque client de l'entreprise.

411100AKISSI « *Client AKISSI* »
411100BAKONGO « *Client BAKONGO* »
411100COFFI « *Client COFFI* »

- *Comptes des fournisseurs et comptes rattachés* : on utilise le même principe que les comptes clients en utilisant le compte principal « *Fournisseurs* » (401100).
- *Salariés :* on applique toujours le même principe en utilisant le compte principal « *Personnel, avances et acomptes* » (421000) en ce qui concerne les avances et acomptes sur salaires accordés, et le compte principal « *Personnels, rémunérations dues* » (422000) en ce qui concerne le salaire net à verser.

Le fait d'utiliser le nom des tiers concernés pour les différentes subdivisions des comptes facilite une réelle lecture des balances auxiliaires. Ainsi, il sera plus aisé d'effectuer des recherches sans toutefois avoir recours au plan des tiers.

➢ **Codes journaux**

En règle générale on crée :

- un journal des **ventes**, pour enregistrer les factures de vente ;
- un journal des **achats**, pour enregistrer les factures des fournisseurs et les frais généraux ;

- un journal de **banque**, pour enregistrer les opérations de banque (un journal par banque) ;
- un journal de **caisse**, pour enregistrer les opérations effectuées en espèces (un journal par caisse) ;
- un journal des **opérations diverses** pour enregistrer les opérations qui ne sont pas relatives aux autres journaux.

Exemple : déclarations fiscales et sociales, paie, dotations aux amortissements, régularisation des comptes, etc.

NB : La typologie logicielle des journaux auxiliaires créés doit être identique à la typologie des classeurs ouverts.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.1.2.5. Imputation ou pré-comptabilisation

Cette étape reste la plus importante dans le processus du traitement comptable. L'imputation ou la pré-comptabilisation est la source de l'information recherchée dans les états financiers de synthèse. Une mauvaise imputation entraine inévitablement une mauvaise comptabilisation ; ce qui apporte une altération à la fiabilité de l'information produite.

L'imputation consiste à analyser chaque pièce justificative pour indiquer les comptes à débiter et les comptes à créditer. Techniquement, l'imputation peut se faire :

- sur un ticket comptable agrafé sur la pièce justificative (voir annexe 3 page 109),
- sur un dessin de ticket comptable reproduit sur la pièce justificative.

5.1.2.6. Contrôle des imputations

Ce contrôle est effectué par une personne autre que celle ayant procédé à l'imputation (Responsable du département).

Il s'agit de :

- vérifier si les comptes utilisés correspondent effectivement aux opérations effectuées (en tenant compte des activités de la société cliente) ;
- vérifier l'exhaustivité et la bonne évaluation des montants (bonne totalisation des montants).

Le contrôle des imputations doit impérativement être matérialisé par un visa.

5.1.2.7. Saisie ou comptabilisation

Elle consiste à enregistrer les données d'imputation dans les journaux auxiliaires respectifs (saisie de la date, des numéros de compte, du libellé de l'opération, des montants). Pour cela il est nécessaire d'utiliser un logiciel de traitement comptable adapté.

NB : Chaque saisie doit automatiquement être suivie d'une codification. Elle consiste à reporter sur la pièce comptable (sur la fiche d'imputation), le numéro d'ordre séquentiel généré par le logiciel lors de la saisie et devant permettre d'identifier chaque pièce comptable. Il peut aussi s'agir d'un numéro créé par l'assistant comptable en charge du dossier, puis saisi dans le logiciel.

5.1.2.8. Contrôle et validation

- **Le contrôle**

Le contrôle vise à s'assurer de la fiabilité des informations contenues dans la comptabilité. Après la saisie des écritures, il faut procéder périodiquement (hebdomadairement, mensuellement et trimestriellement) à une vérification « pièce par pièce ». Cela consiste à rapprocher les écritures du brouillard du journal (généré par le logiciel) aux pièces comptables ayant servies à leur enregistrement pour s'assurer que :

- les montants imputés sont exacts dans leurs totaux et dans leurs natures ;
- toutes les pièces ont été enregistrées ;
- toutes les imputations sont justifiées par des pièces ;
- les codifications ont été correctement reportées sur les pièces.

Une autre étape consiste également à :

- contrôler la cohérence des soldes entre le grand livre des comptes et la balance générale (générés automatiquement par le logiciel) ;
- contrôler le sens des soldes contenus dans la balance, pour s'assurer que l'orientation créditeur ou débiteur d'un solde donné est juste.

Pour les comptes de tiers, ce dernier contrôle peut s'effectuer à partir des « états tiers » (balances tiers, grand-livre tiers).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- **La validation**

La validation consiste à rendre définitives toutes les écritures passées dans la comptabilité à une date « t » donnée. Ainsi, en cas de bonne exécution des phases précédentes on peut procéder à la validation de tous les journaux.

Le droit comptable rend obligatoire cette opération de validation :

- validation mensuelle

L'article 22 du Règlement dispose en son alinéa 2 « L'irréversibilité des traitements effectués interdit toute suppression, addition ou modification ultérieure à l'enregistrement ; toute donnée entrée doit faire l'objet d'une validation, afin de garantir le caractère définitif de l'enregistrement comptable correspondant ; cette procédure de validation doit être mise en œuvre au terme de chaque période qui ne peut excéder le mois».

- validation trimestrielle

L'article 22 en son alinéa 3 dispose « la chronologie des opérations écarte toute possibilité d'insertion intercalaire ou d'addition ultérieure ; pour figer cette chronologie le système de traitement comptable doit prévoir une procédure périodique (dite " clôture informatique ") au moins trimestrielle et mise en œuvre au plus tard à la fin du trimestre qui suit la fin de chaque période considérée.».

Dans le cadre de la nouvelle organisation à mettre en place, tous les contrôles se feront hebdomadairement par le Responsable du département. Ces contrôles feront l'objet de matérialisation directement sur les pièces. Compte tenu de la sensibilité de certains dossiers, ce contrôle se fera de manière exhaustive.

En ce qui concerne la validation des écritures, compte tenu des travaux et diligences supplémentaires qu'elle engendre, elle se fera suivant les exigences de chaque client. De manière générale, les validations se feront annuellement lors de l'arrêté des comptes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.1.2.9. Edition de la balance avant inventaire et analyse des comptes

A la clôture de l'exercice et avant l'inventaire on procède à l'édition de la balance générale des comptes. Il est nécessaire par la suite d'effectuer un rapprochement de la balance générale avec le grand livre des comptes et les pièces comptables.

Balance ⟶ Grand-livre ⟶ Pièces comptables

Ce rapprochement se fait en se posant une série de questions :

- les soldes de la balance sont-ils cohérents avec les totaux des mouvements décrits dans le grand livre ?
- pour un solde donné, les mouvements correspondants dans le grand livre sont-ils justifiés par des pièces comptables ?

A l'issue de cette étape, des pièces comptables non encore enregistrées peuvent être régularisées. Il en est de même pour les doublons éventuels.

5.1.2.10. Travaux de fin d'exercice et édition de la balance après inventaire

L'article 42, alinéa 1er, du Règlement dispose : « *A la clôture de chaque exercice l'entreprise doit procéder au recensement et à l'évaluation de ses biens, créances et dettes à leur valeur effective du moment, dite valeur actuelle* ».

Selon cette disposition, il est fait obligation aux entreprises d'effectuer l'inventaire de leur patrimoine au moins à la clôture de chaque exercice. Cet inventaire consiste en:

- un contrôle de l'existence des postes importants ;
- une valorisation desdits postes.

Les différents travaux à réaliser sont résumés dans les tableaux ci-après :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 2 : Le contrôle de l'existence de quelques postes importants

Postes	**Contrôles**
Immobilisations corporelles	- Inspection, observation physique et comptage ; - S'assurer que la structure possède des titres de propriété, factures, etc.
Stocks	- Inspection, observation physique et comptage ; - S'assurer de la propriété des éléments de stocks.
Créances	- Procéder au lettrage des comptes clients pour obtenir les mouvements justifiant le solde « clients » ; - Circulariser le client pour obtenir le solde « fournisseurs » dans la comptabilité (avec le détail des mouvements) et comparer.
Banques	Rapprochement bancaire à partir des relevés de banque couvrant l'exercice et des opérations de banque enregistrées en comptabilité. Rappelons toutefois que le rapprochement bancaire doit se faire mensuellement.
Caisse	Observation physique et comptage.
Emprunts, crédit de trésorerie	- Inspection du contrat d'emprunt ; - Rapprochement avec le tableau de remboursement de l'emprunt fourni par le prêteur ; - Rapprochement avec les relevés bancaires.
Dettes fournisseurs	- Procéder au lettrage des comptes fournisseurs ; - Circulariser le fournisseur pour obtenir le solde client dans la comptabilité (avec le détail des mouvements) et comparer.
Dettes fiscales et sociales (TVA, TS, CNSS, IR/BIC, TH, IRPP)	- Etablissement des états de centralisation des impôts et taxes. Ceci permet de constater l'existence ou non de dettes fiscales ou sociales ; - Les états de synthèse délivrés par l'administration fiscale et les organismes sociaux, notamment « l'état collectif », viennent confirmer l'existence ou non de dettes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 3 : La valorisation des postes

Postes	Travaux de valorisation
Immobilisations corporelles	- Comptabiliser les dotations aux amortissements ; - Procéder à la dépréciation des immobilisations si l'on constate des indices de dépréciation conduisant à une Valeur d'inventaire (actuelle) inférieure à la Valeur comptable nette.
Stocks	- Respecter l'application du principe de valorisation FIFO ou CMUP comparativement aux exercices précédents ; - Ecritures de variation de stocks ; - Dépréciation des stocks.
Créances	- Procéder à la dépréciation des éléments des créances si l'on constate leur caractère irrécouvrable, conduisant à une Valeur d'inventaire (actuelle) inférieure à la Valeur comptable nette ; - En cas de créances libellées en monnaies étrangères procéder à la constatation des écarts de conversion puis à la dépréciation de ces créances pour les écarts de conversions actifs.
Banques	- Reporter le solde en monnaie locale (F CFA) déterminé à l'issue du rapprochement bancaire ; - En cas d'avoir en devise, procéder à la constatation des écarts de conversions puis à la dépréciation de ces avoirs pour les écarts de conversions actifs.
Caisse	- Valoriser le total en caisse obtenu à l'issue de l'observation physique et du comptage effectué ; - En cas d'avoir en devise procéder à la constatation des écarts de conversions puis à la dépréciation de ces avoirs pour les écarts de conversions actifs.
Emprunts, crédit de trésorerie	- Valoriser le solde de l'emprunt obtenu au terme des travaux d'inventaire ; - En cas d'emprunt en devise procéder à la constatation des écarts de conversions puis à l'augmentation de l'emprunt pour les écarts de conversions actifs.
Dettes fournisseurs	- Valoriser le solde des dettes fournisseurs obtenu au terme des

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	travaux d'inventaire ; - En cas de dettes libellées en monnaies étrangères procéder à la constatation des écarts de conversions puis à l'augmentation de ces dettes pour les écarts de conversions actifs.
Dettes fiscales et sociales (TVA, TS, CNSS, IR/BIC, TH, IRPP, etc.)	- Constater les dettes non réglées conformément au résultat d'inventaire.
Régularisation des charges et des produits	L'observation du *principe de l'indépendance des exercices* conduit à ne prendre en compte dans les états financiers d'un exercice que les charges et les produits le concernant et seulement ceux-ci. Selon ce principe, les charges enregistrées avant leur consommation (charges constatées d'avance) ou les produits enregistrés avant leur réalisation (produits constatées d'avance) doivent être annulés du résultat de l'exercice et transférés en actif (charges constatées d'avance) ou au passif (produits constatées d'avance). En outre, les charges effectivement consommées mais non encore enregistrées (charges à payer) ou les produits effectivement réalisés mais non encore enregistrés (produits à recevoir) doivent être inclus dans le résultat de l'exercice ou de la période.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.1.2.11. Edition des états financiers provisoires

A partir de la balance après inventaire et avant calcul de la charge d'impôt BIC ou IS, l'on édite le bilan et le compte de résultat. L'objectif étant de justifier les soldes présentés dans chacun des deux états.

5.1.2.12. Justification des postes des états financiers

Afin de garantir l'image fidèle des états financiers, il convient de s'assurer que ceux-ci présentent des informations conformes à la réalité des opérations et transactions effectuées durant l'exercice.

Comparatif multi-exercices

La cohérence des postes de résultats sera analysée en effectuant une comparaison sur deux (02) exercices successifs des charges et produits composant de ces postes.

Ensuite, les évolutions les plus significatives feront l'objet de justification (surévaluation ou sous-évaluation):

- Justification des montants imputés ;
- Justification des comptes imputés.

Validation des montants des postes du compte de résultat

Des erreurs de montants ou de comptes imputés peuvent être décelées au cours des comparatifs multi-exercices. Le Responsable du département devra, après la correction de ces erreurs, donner son accord pour la détermination du résultat fiscal.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.1.2.13. Détermination du résultat fiscal et de l'impôt sur les sociétés

La détermination du résultat fiscal se fait à partir du résultat comptable. En pratique, le bénéfice net imposable correspond au résultat net comptable, mais compte tenu de diverses rectifications extracomptables (réintégrations ou déductions) découlant de l'application des règles fiscales ces deux (02) soldes diffèrent.

Les réintégrations

Les réintégrations extracomptables consistent essentiellement à ajouter au résultat comptable des charges qui ont été comptabilisées, mais qui ne sont pas déductibles du point de vue fiscal.

Tout en tenant compte des principes comptables définis par le SYSCOHADA et le système de centralisation des bilans préconisés par la BCEAO pour tous les pays de l'UEMOA, la détermination du résultat fiscal, doit obéir aux régimes fiscaux en vigueur dans chaque pays et respecter en même temps les principes généraux communs à tous les autres pays de l'UEMOA pour l'harmonisation de la fiscalité sous régionale.

Conformément aux dispositions en vigueur au TOGO, sont à réintégrer au bénéfice comptable d'un exercice les éléments suivants :

- les amortissements excédentaires et autres amortissements non déductibles ;
- les amortissements réputés différés créés au titre de l'exercice ;
- l'impôt sur les sociétés (IS) ou IMF ;
- les provisions et charges à payer non déductibles ;
- les amendes et pénalités ;
- la rémunération de l'exploitant, de son conjoint ou des associés des sociétés soumises à l'impôt sur le revenu ;
- les charges et dépenses somptuaires ;
- les jetons de présence ;
- la fraction non réemployée de la plus-value à réinvestir ;
- les intérêts excédentaires des comptes courants d'associés ;
- les impôts non déductibles ;
- l'assurance-vie au profit des dirigeants ;
- les provisions pour investissement ;
- les amortissements sur réinvestissement.

Les déductions

Les déductions extracomptables consistent à retrancher du résultat comptable des produits déjà comptabilisés, mais non imposables ou bénéficiant d'un régime spécial. Les éventuels abattements fiscaux sont également déduits.

Les éléments suivants sont à déduire du résultat comptable :

- les provisions et charges à payer non déductibles, antérieurement taxées et réintégrées dans les résultats comptables de l'exercice ;
- le quote-part des revenus des titres de placement exonérés ;
- les plus-values exonérées ;
- les bénéfices exonérés (entreprise bénéficiant du code des investissements) ;
- l'exonération des plus-values sous condition de réemploi ;
- les réductions d'impôts pour investissement de bénéfice ;
- la plus-value sur cessions du mobilier et matériel domestique ;
- le report déficitaire jusqu'à la troisième année inclusivement ;
- les amortissements différés en période déficitaire des exercices antérieurs.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Il est à noter que l'entreprise a la possibilité, dans certaines limites, d'optimiser son résultat fiscal en choisissant entre diverses dispositions applicables. Si la recherche de la diminution du résultat imposable en vue de réaliser une économie d'impôt apparaît évidente, il convient de ne pas perdre de vue que l'accroissement du résultat imposable sera, dans certains cas, souhaitable afin de pouvoir imputer des pertes antérieures, des crédits d'impôt qui risqueraient de tomber en non-valeur.

Une fois le résultat fiscal déterminé, on calcule l'impôt sur les sociétés (IS) ou l'impôt minimum forfaitaire (IMF), selon qu'il s'agit d'un bénéfice ou d'une perte.

La détermination de l'IS a une incidence sur la balance après inventaire, dans la mesure où elle génère des écritures. On procède alors à l'établissement de la **balance définitive** sur la base de laquelle nous allons concevoir les états financiers définitifs.

La balance définitive doit faire l'objet d'une validation à deux (02) niveaux :

- le Responsable du département après avoir effectué les derniers contrôles nécessaires, produit un document dénommé « Accord pour élaboration des états financiers définitifs ». Il signe et le transmet à l'Associé-Gérant ;
- l'Associé-Gérant convoque une séance de travail avec le Responsable du département afin de lever les éventuelles dernières zones d'ombre autour du dossier. Après s'être assuré de la fiabilité de l'information produite, il signe à son tour l' « Accord pour élaboration des états financiers définitifs ».

5.1.2.14. Edition des états financiers définitifs

Les états financiers qui doivent faire l'objet d'un dépôt au niveau de l'administration fiscale, doivent contenir toutes les informations nécessaires sur la vie de la société. Pour cela, toutes les dispositions doivent être prises par l'expert-comptable afin de s'assurer que l'image fidèle est reflétée par ces états. Pour y arriver, plusieurs contrôles de cohérence sont effectués sur les états édités.

Qualités requises des états financiers

Les états financiers doivent être sincères, réguliers et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise à leur date d'établissement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- **La sincérité**

Les informations doivent être présentées et communiquées clairement sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence.

- **La régularité**

La comptabilité est fortement réglementée de nos jours. Cette réglementation influence principalement l'évaluation des différents postes des états financiers. La régularité des comptes suppose le respect de cette réglementation.

Selon le SYSCOHADA, la régularité « *c'est la conformité aux règles et procédures en vigueur. C'est également l'obligation que doit satisfaire toute entreprise, en matière de tenue, de contrôle, de présentation et de communication des informations qu'elle aura traitées, pour assurer l'authenticité des écritures de sorte que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits des partenaires de l'entreprise, d'instrument de preuve et d'instrument d'information des tiers* ».

Ainsi définie, la régularité suppose :

- une comptabilité authentique : validité des pièces justificatives et des livres comptables ;
- un respect de tous les textes et lois réglementant la comptabilité : droit comptable, droit commercial, droit fiscal, droit du travail, etc. ;
- un respect des principes comptables : ceux généralement admis dans le SYSCOHADA.
- L'image fidèle

Pour le SYSCOHADA, « *la finalité de la comptabilité, l'image fidèle, est présumée en cas d'application de bonne foi des règles et procédures du SYSCOA en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, des évènements et des situations*. »

Les états financiers et leur présentation

L'obligation d'établissement des états financiers est imposée par le droit commercial. L'article 17 de l'Acte Uniforme relatif au droit commercial général de l'OHADA dispose *« Toute personne morale commerçante doit également établir tous les ans ses états financiers de synthèse, conformément aux dispositions de l'Acte Uniforme portant organisation et*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

harmonisation des comptabilités des entreprises, et à l'acte uniforme relatif aux sociétés commerciales et aux groupements d'intérêt économique ».

Ce texte semble exclure les personnes physiques commerçantes, cependant l'article 11 du droit comptable OHADA, fait référence à la notion de « taille de l'entreprise » pour fixer l'obligation d'établir les Etats Financiers de synthèse.

L'article 8 du règlement du SYSCOA dispose « *les états financiers annuels comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau financier des ressources et des emplois ainsi que l'état annexé. Ils forment un tout indissociable et décrivent de façon régulière et sincère les évènements, opérations et situations de l'exercice pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.* »

Ces états financiers sont présentés par référence à trois (03) systèmes (article 11 du Règlement) :

- le système normal comportant les dispositions de la comptabilité que doivent tenir les entreprises de grande taille ;
- le système allégé concernant les entreprises dont la taille ne justifie pas nécessairement le recours au système normal ;
- le système minimal de trésorerie (SMT) pour les très petites entreprises.

Critères de présentation des états financiers suivant le SYSCOHADA

L'application de ces systèmes est fonction de la taille des entreprises appréciée selon les critères relatifs au chiffre d'affaires et à l'effectif moyen des travailleurs de l'exercice. Le Règlement d'exécution N° 11/97COM/UEMOA du 18 décembre 1998 a fixé les seuils pour l'application des systèmes de tenue des comptes et de présentation des états financiers. Il retenait deux (02) critères pour définir la taille de l'entreprise : le chiffre d'affaires moyen et l'effectif moyen des travailleurs de l'exercice. Avec l'avènement de l'OHADA, seul le critère relatif au chiffre d'affaires est retenu. La présentation des états financiers se fait selon trois systèmes : le système normal, le système allégé et le système minimal de trésorerie (SMT)

- **Le système normal**

Toute entreprise est, sauf exception liée à sa taille, soumise au système normal de présentation des états financiers et de tenue des comptes : bilan, comptes de résultat, TAFIRE et état annexé.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Toutefois, si le chiffre d'affaires annuel supérieur ou égal à 100 millions de F CFA (CA≥F CFA 100 000 000), l'entreprise peut opter pour le système allégé.

Chiffre d'affaires supérieur ou égal à 100 millions de F CFA (CA≥F CFA 100 000 000).

Les états financiers sont : le bilan, le compte de résultat, le TAFIRE, l'état annexé et l'état supplémentaire.

- **Le système allégé**

Le système allégé est facultatif et il s'applique aux entreprises de taille moyenne : celles dont le chiffre d'affaires compris entre 30 et 100 millions de F CFA (30 000 000≤ CA <100 000 000).

Les états financiers sont : le bilan, le compte de résultat et l'état annexé. Tous ses trois (03) documents sont allégés aussi bien dans le fond que dans la forme.

- **Le système minimal de trésorerie**

C'est un système de caractère dérogatoire aux dispositions générales.il s'applique aux très petites entreprises dont les recettes annuelles ne sont pas supérieures à :

- Chiffre d'affaires inférieur à 30 millions pour le commerce (CA < 30 000 000).
- Chiffre d'affaires inférieur à 20 millions pour les activités artisanales (CA < 20 000 000)
- Chiffre d'affaires inférieur à 10 millions pour les services (CA < 10 000 000)
- Les états financiers sont : le bilan et le compte de résultat.

Tableau 4 : récapitulatif

Chiffres d'affaires limités	**Système comptable**	**Les états financiers**
CA≥100 000 000	Système normal	le bilan, le compte de résultat, le TAFIRE, l'état annexé et l'état supplémentaire.
30 000 000<CA<100 000 000	Système allégé	le bilan, le compte de résultat et l'état annexé.
CA<30 000 000 (Commerce) CA<20 000 000 (Activités artisanales) CA<10 000 000 (Services)	Système minimal de trésorerie (SMT)	le bilan et le compte de résultat.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CA≤30 000 000 CA≤10 000 000	Production/Achat/Revente Prestation/service	TPU	

5.1.2.15. Etapes d'intervention du cabinet dans le cadre d'une externalisation partielle

Les étapes d'intervention restent les mêmes que dans le cas d'une externalisation partielle de la comptabilité. Par contre nous pouvons mettre un accent particulier sur les traitements réservés aux déclarations fiscales et sociales, et aux états de salaires.

5.1.2.15.1. Traitement des déclarations fiscales et sociales

Le traitement consiste à effectuer un contrôle très pointu sur tous les calculs fiscaux opérés soit par l'assistant comptable (au sein du cabinet), soit par le comptable (aide comptable) de la société. L'objectif est de s'assurer que :

- tous les impôts et taxes auxquels la société est assujettie sont payés ;
- les calculs ont été correctement effectués suivant le code général des impôts (CGI) ;
- toutes les déclarations ont été effectuées dans les délais requis.

Au sein du cabinet, pour les dossiers entièrement externalisés, le calcul et la déclaration des charges fiscales doivent suivre une procédure bien définie, à savoir :

- mettre en place un calendrier fiscal annuel pour tous les clients ;
- chaque mois (déjà à partir du 05), l'Assistant comptable chargé du dossier calcule tous les impôts à payer au cours de la période et soumet les résultats au Responsable du département (voir annexe 1, page 107) ;
- le Responsable, après vérification, approuve les calculs (par un visa) et les transmet au client pour son accord ;
- après l'accord du client, l'Assistant comptable rempli les bordereaux de déclaration fiscale et sociale conformément aux différents calculs réalisés ;
- les bordereaux après contrôle et validation par le Responsable du département sont envoyés au client ;
- le client signe les bordereaux et décaisse la somme d'argent nécessaire à l'acquittement des dettes fiscales et sociales ;
- l'Assistant procède alors au règlement dans le centre d'imposition de chaque client.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Après tous ces contrôles, on passe à l'imputation et à la comptabilisation des différents impôts et taxes payés.

- **Quelques exemples d'impôts et taxes**

Prenons le cas de la société ANI FOODS, spécialisée dans la vente de nourritures pour animaux. Elle est assujettie aux impôts et taxes suivants : TVA, TS, IRPP/TS, IS/IMF, TP, RSPS, TH, R/L, TEO.

<u>Taxe sur la valeur ajoutée</u> (TVA)

La Taxe sur la Valeur Ajoutée est un impôt indirect supporté par le consommateur final. Les entreprises (redevable légale) sont des intermédiaires entre le consommateur final et l'Etat qui perçoit la TVA. Elle est calculée sur chaque vente ou prestation de services (TVA facturée), achat (TVA déductible). Le taux est de 18% appliqué sur le net commercial. La TVA est calculée et payée au plus tard le 15 de tous les mois. La TVA versée à l'Etat (TVA due) est obtenue en déduisant de la TVA facturée la TVA déductible. La TVA due peut être positive ou négative :

- positive lorsque la TVA facturée > TVA déductible => la différence sera versée à l'Etat ;
- négative lorsque la TVA facturée < TVA déductible dans ce cas on parle de crédit de TVA que l'entreprise peut récupérer sur la TVA due du mois suivant.

Comptabilisation :

Cas de TVA à payer

		---------- 15/12/12 ----------		
443000		Etat, TVA facturée	X + Y	
	445000	Etat, TVA récupérable		X
	444100	Etat, TVA due		Y
		Centralisation de la TVA de novembre 2012		
		---------- ----------		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Cas de crédit de TVA

		---------- 15/03/12 ----------		
443000		Etat, TVA facturée	X	
444900		Etat, Crédit de TVA à reporter	Y	
	445000	Etat, TVA récupérable		X + Y
		Centralisation de la TVA de février 2012		
		---------- ----------		

Taxe sur Salaires (TS)

La Taxe sur salaires est un impôt direct à la charge de l'employeur. Les sommes payées au titre de traitements, salaires, indemnités, et émoluments y compris la valeur des avantages en nature sont soumises à la TS. Le taux de la taxe est de 5% du salaire brut, elle est versée mensuellement au plus tard le 15 du mois qui suit la période d'imposition.

Comptabilisation : (confère partie 2 – point 2.2.2)

		---------- 15/12/12 ----------		
641300		Taxes sur appointements et salaires	X	
	442100	Impôt et taxes d'Etat		X
		Constatation de la taxe sur salaires		
		---------- ----------		

Impôt sur le revenu des personnes physiques/ traitement salaires (IRPP/TS)

L'IRPP/TS est un impôt direct, personnel supporté par les salariés chaque fin de mois. L'IRPP/TS est obtenu en déterminant d'abord la base imposable qui est égale au montant net de toutes les sommes qui ont été mises à la disposition du contribuable à titre de traitements, indemnités, émoluments et salaires. Il est à noter que des allocations et certaines prestations n'entrent pas dans la base d'imposition. De cette base imposable sont déduite les charges limitativement énumérées par la loi, les abattements légaux et les charges de famille, l'IRPP due est lu dans le barème d'impôts préétabli à partir de ce net.

Comptabilisation : (*Cf. Partie 1 – Chapitre 2 - point 2.2.2.*)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

<u>Taxe complémentaire sur salaires</u> (TCS)

La taxe complémentaire sur salaires est un impôt direct qui est payé par les personnes physiques. Elle est de F CFA 125 pour celles qui paient l'IRPP et F CFA 250 par mois pour celles qui en sont exonérées.

Comptabilisation : (confère partie 2 – point 2.2.2)

Impôt sur les sociétés / Impôt minimum forfaitaire (IS/IMF)

L'impôt sur les sociétés est un impôt direct frappant les bénéfices ou revenus imposables des personnes morales qui y sont assujetties. Le bénéfice imposable, souvent différent du bénéfice comptable est égal aux produits diminués des charges déductibles. Le taux est de **29%** pour les sociétés industrielles et commerciales (non inclus les entreprises agréées au statut de zone franche) du bénéfice imposable. Il est payé en quatre acomptes **: le 31 janvier, le 31 mai, le 31 juillet et le 31 octobre de chaque année**.

L'impôt minimum forfaitaire est un impôt qui s'applique aux personnes physiques et morales, l'IMF est payé si le bénéfice imposable est négatif ou si l'IS est inférieur à l'IMF.

Comptabilisation :

		---------- 31/01/12 ----------		
890000		Impôt sur le résultat	X	
	441000	Etat, impôt sur les bénéfices		X
		Constatation impôt sur le résultat		
		---------- ----------		

<u>Taxe professionnelle</u> (TP)

La taxe professionnelle est un impôt direct et annuel recouvré par voie de rôle. Elle est payable en deux (02) tranches, le premier acompte de 50% du montant de la cotisation de l'année précédente le 31 janvier et le solde suivant le rôle reçu de l'administration fiscale.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Comptabilisation :

		---------- 31/01/12 ----------		
641800		Autres impôts et taxes directs	X	
	442000	Etat, autres impôts et taxes		X
		Constatation de la taxe professionnelle		
		---------- ----------		

<u>Retenues sur prestations de services</u> (RSPS)

Les personnes physiques ou morales passibles ou non de l'IS ou de l'IRPP catégories BIC, BNC, ou BA, sont tenues d'opérer une retenue sur les honoraires, courtages, commissions et toutes autres rémunérations assimilées versés à des tiers domiciliés au Togo et ne faisant pas partie de l'entreprise.

La retenue est opérée au taux de **10%** si le bénéficiaire ne possède pas un numéro d'identification fiscale et **5%** pour les autres. Le recouvrement est dû au plus tard le 15 du mois suivant.

<u>Taxe d'habitation</u> (TH)

La taxe d'habitation est une taxe instituée au profit des budgets des collectivités. Elle est calculée et versée au plus tard le 31 janvier de chaque année suivant l'habitation occupée.

<u>Retenue sur loyer</u> (RL)

La retenue sur loyer est un impôt mensuel prélevé sur le montant du loyer. Le taux est de **12,5%** du loyer mensuel versé à l'Etat par le locataire au plus tard le 15 du mois qui suit le prélèvement.

<u>Taxe d'enlèvement des ordures ménagères</u> (TEO)

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères est un impôt annuel établie sur les propriétés bâties sises au Togo dans les communes où fonctionne un service d'enlèvement et de destruction des ordures. Elle est perçue au profit de ces communes. Le taux est de **2%** du revenu net cadastral des propriétés bâties et de **0,2%** de la valeur vénale des propriétés non bâties.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

NB : *Le plan SYSCOHADA n'a pas prévu de comptes spécifiques pour certains impôts. Alors il revient au professionnel comptable d'adopter un schéma d'écriture pouvant lui permettre d'enregistrer ces opérations. Mais il est important de noter que les comptes ou sous-comptes utilisés doivent respecter la nature des opérations.*

5.1.2.15.2. Traitement des états de salaires

Ce traitement a pour objectif de s'assurer que :

- les états de salaires ont pris en compte tout le personnel de la société ;
- les calculs ont été effectués conformément aux dispositions en vigueur au TOGO ;
- les salaires ont été versés au personnel et que cette opération est soutenue par des pièces justificatives probantes.

Après cette assurance, les états de salaires sont imputés et comptabilisés ainsi que les règlements effectués.

5.2. Contrôle de cohérence des états financiers avec la balance après impôt

Il faut d'abord remarquer que le bilan et le compte de résultat sont le reflet de la balance général des comptes, aussi des comptes ne figurant pas dans une balance après inventaire ne peuvent pas être inventés au bilan.

Le contrôle de cohérence des états financiers avec la balance après impôt est une étape décisive car elle permet de vérifier si les états financiers de synthèse sont conformes avec la balance définitive avant l'arrêté des comptes au 31 Mars ou au30 Avril.

Les états financiers sont générés par le logiciel SAGE SAARI ETAT FINANCIER 100. Cette opération peut entraîner des erreurs en raison des différents paramétrages. Il faut alors vérifier si les états financiers sont équilibrés. Ensuite, on procède à un contrôle de cohérence avec la balance définitive. En effet, les totaux de la balance doivent correspondre à ceux des états financiers. Il s'agit notamment du total du bilan, du compte de résultat. Si ce n'est pas le cas, on procède à la vérification des paramètres du logiciel au niveau du compte qui pose problème.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.2.1. Structure générale des états financiers

Il s'agit de montrer les interrelations entre les masses du bilan à la simple lecture ensuite donner une explication du tracé des états financier et enfin les relations de cohérence qui existe entre les états financier

5.2.1.1. Interrelations entre les masses du bilan à la simple lecture

Il s'agit de la correspondance entre :

- Ressources stables (ou durables)/ Emplois stables (ou durables) (Actif immobilisé) avec obtention par différence du **fonds de roulement** ;
- Actif circulant/ Passif circulant permettant d'obtenir aisément, par différence, le << **besoin en fonds de roulement**>> appelé dans le SYSCOHADA, << besoin de financement global>> de l'entreprise ;
- Trésorerie-Actif/ Trésorerie-passif d'où **Trésorerie nette.**

Le concept de <<**capitaux propres**>> est essentiel du point de vue économique et financier et revêt désormais une importance juridique de premier rang en Droit de sociétés (procédures à mettre en œuvre dans le cas où les capitaux propres deviennent inférieurs à la moitié du capital social).

5.2.1.2. Explication du tracé des états financiers

- **Le bilan**

  - **Explication du tracé**

Le bilan du système normal se fait sur quatre pages (pages 1 et 2 pour l'actif, pages 3 et 4 pour le passif). Ces pages sont structurées de la façon suivante :

- Page 1 pour l'actif immobilisé ;
- Page 2 pour l'actif circulant, la trésorerie actif et l'écart de conversion-actif ;
- Page 3 pour les ressources stables ;
- Page 4 pour le passif circulant, la trésorerie-passif et l'écart de conversion-passif.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chaque page comprend une colonne pour les références, une colonne pour la description des postes et des colonnes pour les montants. La dernière colonne est réservée aux données de N-1 pour servir de comparaison.

Pour les postes de l'actif (page 1 et 2), trois colonnes sont réservées aux montants de N :

- la première colonne est réservée aux montants bruts ;
- la deuxième colonne est réservée aux amortissements et provisions ;
- la troisième colonne est réservée aux montants nets, soit la différence entre la première colonne et la deuxième colonne.

NB : Les charges immobilisées étant amorties de façon directe, les lignes AB et AC ne sont pas renseignées au niveau de la deuxième colonne.

Pour les postes du passif (pages 3 et 4.), une seule colonne est réservées aux montants de N.

❖ **Relations arithmétiques**

- **ACTIFS**

Actif immobilisé

AA = Charges immobilisées

AA = AB + AC

AD = Immobilisations incorporelles

AD = AE + AF + AG + AH

AI = Immobilisations corporelles

AI = AJ + AK + AL + AM + AN

AP = Avances et acomptes sur immobilisations

AQ = Immobilisations financières

AQ = AR + AS

AZ = Total actif immobilisé (fin de la page 1)

AZ = AA + AD + AI + AP + AQ

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Actif circulant

BA = Actif circulant HAO

BB = Stocks

BB = BC + BD + BE + BF

BG = Créances et emplois assimilés

BG = BH + BI + BJ

BK = Total actif circulant

BK = BA + BB + BG

Trésorerie-actif

BT = BQ + BR + BS

Ecart de conversion-actif

BU = Ecart de conversion-actif

BZ = Total général actif (fin de la page 2)

BZ = AZ + BK + BT + BU

- **PASSIF**

Capitaux propres et ressources stables

CA = Capital

CC = Primes et réserves

CC = CD + CE + CF + CG + CH

CI = Résultat de l'exercice

CK = Autres capitaux propres

CK = CL + CM

CP = Total capitaux propres

CP = CA + CC + CI + CK

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Dettes financières et ressources assimilées

DF = Total dettes financières

DF = DA + DB + DC + DD

DG = Total ressources stables (fin de la page 3)

DG = CP + DF

Passif circulant

DP = Passif circulant

DP = DH + DI + DJ + DK + DL + DM + DN

Trésorerie-passif

DT = Total trésorerie-passif

DT = DQ + DR + DS

Ecart de conversion-passif

DU = Ecart de conversion-passif

DZ = Total général passif (fin de la page 4)

DZ = DG + DP + DT + DU

NB : Le total général actif (BZ) est toujours égal au total général passif (DZ)

BZ = DZ

- **Le compte de résultat**

  - **Explication du tracé**

Le résultat se détermine par étapes successives (Marge Brute, Valeur Ajoutée(VA), Excédent Brut d'Exploitation(EBE), Résultat d'Exploitation(RE), Résultat Financier(RF), Résultat des Activités Ordinaires, Résultat HAO, Résultat Net). Il occupe quatre (04) pages : les pages 1 et 3 regroupent les charges tandis que les pages 2 et 4 regroupent les produits.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

On compare les pages de produits aux pages de charges. A cet effet, chaque page comprend une colonne pour les références, une colonne pour la description des postes, une colonne pour les montants de N et une colonne pour les montants de N-1 à titre de comparaison.

Comme le résultat se détermine par étapes successives, les pages :

- 1 et 2 servent à déterminer les marges brutes, la VA, l'EBE et le Résultat d'Exploitation,
- 3 et 4 servent à déterminer les Résultats Financiers, Résultats des Activités Ordinaires, les Résultats HAO, Impôts et participations des travailleurs et Résultat Net.

On déduit les charges des produits à chaque niveau.

La variation de stock a pour effet d'aider à faire supporter par l'exercice les achats consommés par cet exercice. Ainsi lorsqu'il s'agit :

- des marchandises, matières et autres approvisionnements

Une augmentation de stock vient en déduction des achats pour la détermination de la marge brute pour permettre un transfert des achats liés à cette variation aux exercices suivants.

Une diminution de stock vient en augmentation des achats pour déterminer la marge brute à comptabiliser.

- des produits fabriqués

Une augmentation de stock vient augmenter les ventes pour la détermination de la marge brute (pour permettre une constatation des produits liés aux charges engagées pour la fabrication).

Une diminution du stock vient réduire les ventes pour la détermination de la marge brute puisque ce stock existait au 31/12 de l'exercice précédent. Autrement dit, ce stock avait été comptabilisé en N-1 et il faut l'ajuster en moins.

❖ **Relations arithmétiques**

Activités d'exploitations

TB = Marge brute sur marchandises

TB = TA – (RA – RB) avec RB = stock n – stock n-1

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TG = Marge brute sur matières

TG = TC + TD + TE + TF – (RC – RD) avec

TE = stock n – stock n-1

RD = stock n – stock n-1

TI = Chiffre d'affaires

TI = TA + TC +TD + TH

TN = Valeur ajoutée

TN = TB + TG + TH + TK + TL – (RE – RH) – RI – RJ – RK – RL

TQ = Excédent Brut d'Exploitation (EBE)

TQ = TN – RP

TW = Total des produits d'exploitation

TW = TA+TC+TD+TE+TF+TH+TK+TL+TS+TT

RW = (RA-RB) + (RC-RD) + (RE-RH) + RI + RJ + RK + RL + RP + RS

TX = Résultat d'exploitation

TX = TW – RW

Activités financières

UF = total des produits financiers

UF = UA + UC + UD + UE

SF = Total des charges financières

SF = SA + SC + SD

UG = Résultat financier

UG = UF – SF

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Activités ordinaires

Les activités ordinaires regroupent les activités d'exploitation et les activités financières.

UH = Total des produits des activités ordinaires

UH = TW + UF

SH = Total des charges des activités ordinaires

SH = RW + SF

UI = Résultat des Activités Ordinaires

UI = UH – SH

A titre de contrôle

UI = TX + UG

Produits et charges Hors Activités Ordinaires (H.A.O)

UO = Total des produits HAO

UO = UK + UL + UM + UN

SO = Total des charges HAO

SO = SK + SL + SM

UP = Résultat HAO

UP =UO – SO

Participation des travailleurs et impôts

SS = Total participation et impôts

SS = SQ + SR

Résultat net

UT = Total général des produits

UT = UH + UO

ST = Total général des charges

CESAG BIBLIOTHEQUE

ST = SH + SO + SS

UZ = UT – ST

A titre de contrôle

UZ = UI + UP – SS

- **Tableau financier des ressources et emplois (TAFIRE) : Explication du tracé et Relations arithmétiques**

Le TAFIRE appartient à la famille des tableaux de financement et il comporte au surplus une ébauche de description des flux de trésorerie plus pertinente qui peut être obtenue à partir des comptes.

Le TAFIRE comprend deux parties :

- **Première partie : Détermination des soldes financiers**

Les deux (02) soldes suivants permettent d'alimenter le tableau des emplois et ressources.

- la capacité d'Autofinancement Globale (CAFG) du SYSCOHADA diffère de la CAF du PCG 82 puisque les « dotations courtes » en sont exclues ;
- la Variation du Besoin de Financement d'Exploitation (B.F.E) est constituée par la somme algébrique des différences entre les stocks, les créances et les dettes de deux (02) bilans successifs.

- **Deuxième partie : Le tableau proprement dit**

Ce tableau fait ressortir :

- les emplois à caractère durable financés dans l'exercice, confrontés aux ressources de financement net ;
- la différence constatée et sa contrepartie figurant dans la variation de trésorerie comme le vérifie le tableau ;
- les cessions d'immobilisations en ressources pour les prix de cession ;
- les emplois financiers ainsi que les emplois économiques pour obtenir les emplois totaux à financer ;
- les ressources de financement qui sont ventilées de manière classique entre :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- Financement interne,
- Financement par capitaux propre,
- Financement par nouveaux emprunts.

- **1ère partie : Détermination des soldes financiers de l'exercice N**

Capacité d'Autofinancement Global (CAFG)

CAFG= EBE

CAFG = Charges décaissables restantes à l'exclusion des cessions
+ Produits encaissables restants d'actif immobilisé

L'EBE et les produits et charges sont à prendre dans le compte de résultat

CAFG = EBE + TT + UA + UE + UC + UL + UN – SA – SC – SL – SQ – SR

AUTOFINANCEMENT (AF)

AF = CAFG – distribution des dividendes dans l'exercice

Variation du Besoin de Financement d'Exploitation (BFE)

Variation B.F.E = Variation stocks + Variation créances + Variation dettes circulantes

Les variations se calculent ainsi: Solde N – Solde N-1

- une augmentation d'actif circulant est un emploi et une diminution d'actif circulant est une ressource,
- par contre, une augmentation de dette circulante est une ressource et une diminution est un emploi.

Excédent de Trésorerie d'Exploitation(E.T.E)

E.T.E = EBE – Variation BFE – Production immobilisée

- **2e partie (Tableau)**

FF = Investissement total

FF = FA + FB + FC + FD

En emplois, on met les acquisitions d'immobilisations de l'exercice.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En ressources, on met les prix de cession le cas échéant.

FG = Variation du BFE trouvée dans la première partie.

FH = Emplois économiques à financer

FH = FF + FG

FI = FG, HAO

FJ = Emplois financiers contraints. C'est-à-dire les remboursements selon échéanciers des emprunts et des dettes financières

FK = emplois totaux à financer.

FK = FH + FI + FJ

FS = FL + FM + FN + FP + FQ + FR

En FL, les dividendes sont en emplois et la CAFG est en ressource.

En FQ et FR les nouveaux emprunts et les nouvelles dettes financières sont en ressources alors que les remboursements anticipés sont en emplois.

FT = Excédent ou insuffisance de ressources de financement

FT = FS – FK

Pour contrôle, on calcule les trésoreries nettes à l'ouverture et à la clôture. La variation est avec signe opposé.

Autre contrôle = Variation du fonds de roulement

Variation du BF global (BFG) = Variation de trésorerie

[FdR (N) – FdR (N-1)] – [BFG (N) – BFG (N-1)] = T (N) – T (N-1)

- **ETAT ANNEXE**

- Il est institué comme document de synthèse à part entière formant un tout indissociable avec les trois (03) autres états ;
- Il a un rôle informatif dans la finalité de la pertinence partagée ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- Son utilité est fondée sur les besoins spécifiques non satisfaits par le Bilan, le Compte de résultat et le TAFIRE.

Il fournit aux utilisateurs des comptes un référentiel de lecture et constitue un mode d'emploi pour la compréhension et l'utilisation des autres états financiers annuels :

- Règles et méthodes comptables utilisées (choix opérés, le cas échéant : dérogations pratiquées) ;
- Informations complémentaires relatives au Bilan et au Compte de résultat (Immobilisations, amortissements, provisions, Biens pris en crédit-bail ; créances et dettes ; Engagements Financiers) ;
- Commentaires sur les postes « délicats ».

5.2.1.3. Les relations de cohérence entre les états financiers

Le total brut des immobilisations doit correspondre au total des immobilisations du tableau des immobilisations.

- le résultat net du bilan doit être le même que le résultat du compte résultat ;
- CI du bilan = UZ du compte résultat.
- le TAFIRE commence avec l'EBE(TQ) du compte résultat.
- FG du TAFIRE (page 3) = Variation du BFG (page 2).
- les variations de l'actif circulant et du passif sont la différence entre N et N-1.
- les emplois de FA, FB, FC, FD de la page 3 correspondent aux acquisitions d'immobilisations du Tableau des immobilisations.
- les ressources de FA, FB, FC et FD de la page 3 correspondent aux prix de cession des immobilisations.

N.B : Pour les autres immobilisations financières, le remboursement est mis en ressource.

- les emplois de FL correspondent aux dividendes distribués. Ces dividendes sont déduits de la CAFG de la page 2 pour trouver l'autofinancement.
- les ressources de FL correspondent à la CAFG de la page 2.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.3. Contrôle de cohérence des états financiers syscohada et la liasse fiscale

La liasse fiscale est l'ensemble des documents qui doivent notamment être fournis à l'administration fiscale lors des déclarations annuelles des comptes. La liasse fiscale comprend entre autres le compte de résultats, le bilan, le TAFIRE et les annexes. Cette liasse est l'équivalente de la déclaration de revenus des particuliers. Elle détaille l'activité comptable de l'entreprise. Elle précise notamment le bénéfice comptable et fiscal de cette dernière. C'est en se basant sur la liasse fiscale que sera déterminé le niveau de l'impôt sur les sociétés.

5.3.1. Procédure de contrôle : le Check-list

Le but du contrôle est de s'assurer de la concordance et de la cohérence des informations fournies dans le bilan, le Compte de résultat, le Tableau Financier des Ressources et Emplois (TAFIRE) avec les données chiffrées et non chiffrées contenues dans l'Etat annexé. Il se fait suivant une série de questionnaire : c'est le check-list. Ce check-list concerne les états financiers présentés selon le système normal et comprend les parties suivantes :

- liste des composantes des états financiers ;
- Contrôle des informations de la FIRD (Fiche d'Identification et de Renseignements Divers) ;
- Contrôle de cohérence des données chiffrées ;
- Vérification des informations chiffrées et non chiffrées contenues dans l'état annexé à l'exception des tableaux 1 à 13. (voir annexe 5)

CESAG - BIBLIOTHÈQUE

Conclusion du chapitre 5

Voici résumés en quelques lignes les travaux effectués par un cabinet d'expertise comptable dans le cadre de l'assistance comptable des exemples de sociétés ayant totalement ou partiellement externalisé leur comptabilité.

Ces différentes étapes ci-dessus décrites représentent les prestations offertes par le cabinet pour les clients dans le cadre de l'outsourcing. Elles se répètent mensuellement ou annuellement avec cependant, des spécificités relatives à l'activité du client.

Pour ce faire, le cabinet met en œuvre les diligences nécessaires pour assurer une bonne gestion des missions d'assistance comptable.

Chapitre 6 : Analyse et recommandations

Le chapitre précédent nous a permis de décrire l'activité d'outsourcing au sein du cabinet tate & associés à travers l'organisation comptable qui permet d'effectuer cette gestion. Comme toute activité, l'externalisation des comptabilités présente des risques tant pour le client que pour le prestataire. Pour ce faire, nous procèderons à l'identification des risques liés à cette pratique, de relever quelques forces et faiblesses de contrôle interne mis en évidence par le cabinet tate & associés (pour couvrir les risques) et enfin nous formulerons des recommandations pour améliorer le système de contrôle interne.

6.1. Identification des risques

Dans la description de l'activité d'outsourcing au sein du cabinet tate & associés, plusieurs risques peuvent être identifiés. Grâce aux entretiens effectués et aux questionnaires administrés aux collaborateurs chargés des missions d'outsourcing, nous présenterons les risques identifiés

6.1.1. Risques liés à l'externalisation totale de la comptabilité

Ce type d'organisation présente un nombre assez important de difficultés. La difficulté majeure qu'entraine l'externalisation totale de la comptabilité est l'absence de pièces justificatives. En effet, toutes les pièces comptables issues des transactions effectuées par les sociétés clientes n'arrivent pas au cabinet. Cette irrégularité a plusieurs sources notamment la perte des pièces ou leur non production (pièces comptables internes *Cf. Parte II – Chapitre 5 – point 5.1.2.1.1*). Ceci entraine l'absence de plusieurs pièces importantes (copies de cheque de règlement, pièces de caisse, relevés bancaires etc.). Une autre difficulté entrainée par l'externalisation totale est la mise à disposition tardive des informations nécessaires. La fréquence de collecte des pièces justificatives, généralement mensuelle, n'est pas toujours respectée par les clients. Ce qui entraine un retard des calculs et déclarations fiscaux. Cette irrégularité porte une entorse à l'article 15 du Règlement relatif au Droit comptable dans les Etats de l'UEMOA dispose : « *L'organisation comptable doit assurer :*

- *un enregistrement exhaustif, au jour le jour, et sans retard des informations de base ;*
- *le traitement en temps opportun des données enregistrées ;*
- *la mise à la disposition des utilisateurs des documents requis dans les délais légaux fixés pour leur délivrance ».*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Comme risque lié à l'externalisation totale de la comptabilité, nous pouvons aussi citer l'absence ou la mauvaise tenue de brouillard. Dans l'optique d'une optimisation de la gestion de la trésorerie des sociétés clientes, il leur est demande de tenir des brouillards de caisses et de banques (un brouillard par caisse et par banque). Mais, force est de constater que ces documents sont, soit indisponibles, soit mal tenus. Cette irrégularité peut avoir pour conséquences :

- une mauvaise évaluation de la trésorerie a un instant ≪ t ≫ donne ;
- une impasse de trésorerie ;
- une émission de chèque sans provisions ;
- une information financière erronée.

L'exécution de la mission commence à partir de la réception des pièces comptables et prend fin avec l'élaboration des documents déclaratifs et des états financiers.

6.1.1.1. Risques liés à la réception des pièces

Il s'agit des risques identifiables au moment de la production des pièces justificatives par le client et de leur transmission au cabinet.

- Non exhaustivité des pièces justificatives : les opérations effectuées par le client doivent être appuyées par des pièces justificatives conformes aux normes fiscales, sociales et comptables en vigueur. Par inadvertance ou de façon intentionnelle et pour certaines raisons, le client peut ne pas fournir au cabinet toutes les pièces nécessaires pour la tenue de la comptabilité.
- Perte de pièces justificatives : ce risque est identifié lors de la transmission des pièces au cabinet. Il peut être aussi identifié durant le processus de traitement des pièces comptables au cabinet. En effet, le format de certaines pièces (reçus, factures) rend difficile la manipulation de ces pièces qui peuvent se perdre facilement.
- Retard dans la réception des pièces : la mise à disposition des pièces au cabinet dans le délai est une obligation du client. Cependant, pour une raison ou une autre, celui-ci peut accuser un retard entravant la bonne réalisation de la mission. Outre le retard, il y a aussi la fourniture des pièces dans un délai proche des délais des différentes déclarations. Etant tenu au respect de ses délais, la qualité du travail peut prendre un coup dans ce cas de figure.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

6.1.1.2. Risques liés au traitement des pièces

Etape la plus délicate, plusieurs risques sont liés au traitement des pièces et peuvent entraver la fiabilité des informations produites.

- Les erreurs d'imputation : l'imputation des pièces exige du collaborateur une attention particulière et une technicité confirmée. Cependant, vu le volume des pièces à imputer et le délai accordé pour l'accomplissement des travaux d'imputation, certaines erreurs peuvent être commises et peuvent être dues à un manque d'attention, à une mauvaise compréhension de l'opération. Ces erreurs peuvent être des erreurs d'utilisation des comptes appropriés ou de montant.
- Risques liés à la saisie : les saisies étant faites sur le logiciel, certaines erreurs sont facilement corrigées compte tenu du paramétrage et de la qualité même du logiciel. Cependant, les erreurs de libellés, d'utilisation des comptes tiers demeurent toujours.
- La réversibilité des enregistrements : une fois effectuées, les écritures saisies et enregistrées peuvent être modifiées à tout moment. La modification en soi n'est pas préjudiciable mais pourrait l'être lorsqu'elle est faite de façon mal intentionnée.
- A ces différents risques, il faut ajouter les retards dans les déclarations fiscales et sociales et aussi dans la production des états financiers. Ces retards sont la conséquence du retard de transmission des pièces, de saisie des pièces.

Les différents risques susmentionnés, liés au traitement des pièces, ont des impacts non négligeables sur la qualité des livrables et peuvent compromettre la fiabilité et la sincérité des informations produites en cas de survenance et in fine porter atteinte à l'image du cabinet.

6.1.2. Risques liés à l'externalisation partielle de la comptabilité

Les difficultés résultant de l'externalisation partielle de la comptabilité sont généralement liées aux calculs et déclarations fiscaux et sociaux ainsi qu'aux états de salaires.

6.1.2.1. Risques liés aux calculs et aux déclarations fiscales et sociales

Voici énumérées quelques difficultés liées aux calculs et déclarations fiscaux et sociaux :

- malgré le calendrier fiscal mis a leur disposition, il arrive que des sociétés omettent de déclarer certains impôts ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- des erreurs sont aussi souvent commises lors de la détermination des impôts à payer, dues la plupart du temps a une mauvaise maitrise des méthodes de calcul ;
- des déclarations tardives de certains impôts et taxes auprès de l'administration fiscale ;
- la mise à disposition tardive des quittances de paiement, entrainant quelques fois une impossibilité de régularisation.

Toutes ces difficultés entrainent inévitablement des redressements fiscaux de la part de l'administration fiscale en cas de non régularisation.

6.1.2.2. Risques liés aux états de salaires

Voici énumérées quelques difficultés liées à l'élaboration des états de salaires :

- des erreurs sont quelques fois commises lors de la préparation des états de salaires, ces erreurs sont dues à une mauvaise détermination des retenues a effectuées ;
- absence, quelques fois, de pièces justificatives de règlement des salaires entrainant un retard dans la mise à jour de la comptabilité.

6.2. Analyse des forces et faiblesses du contrôle interne

Après avoir identifiés les risques liés à 1 'externalisation de la fonction comptable au cabinet Tate & associés nous consacrerons la présente section à l'analyse de son contrôle interne afin de faire les recommandations nécessaires. Cette analyse se fera suivant quelques étapes de la tenue de la comptabilité.

L'évaluation du contrôle interne à ce niveau se fera uniquement en ce qui concerne la réception et le classement des pièces ainsi que la saisie des écritures comptables. Les autres étapes de la tenue de comptabilité du client n'étant pas soumis à des risques, l'analyse des forces et faiblesses du contrôle interne les concernant n'est pas nécessaire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

6.2.1. La réception et le classement des pièces comptables

A ce niveau, nous avons pu déceler les forces et faiblesses suivantes :

- Forces

La mise en place d'un système d'établissement d'état récapitulatif des pièces reçues par le cabinet et transmis au client pour confirmation rassure le cabinet sur l'exhaustivité des pièces. Ce qui lui donne l'assurance qu'il a reçu toutes les pièces que lui a transmises le client. Il lui permettra aussi de s'assurer que le coursier du client n'a pas égaré certaines pièces lors du transfert.

Par ailleurs Le mode de classement adopté par le cabinet lui permet de retrouver rapidement une pièce en cas de besoin.

- Faiblesses

Certains clients tardent à faire parvenir les pièces et documents comptables nécessaires à la tenue de leur dossier. Ainsi, ils ne respectent pas le délai de transmission inscrit dans le contrat avec le cabinet. Et cela aura une incidence sur les travaux comptables en fin d'exercice et sur les déclarations fiscales et sociales.

6.2.2. La saisie des écritures comptables

Les forces et faiblesses sont à distinguer à ce niveau :

- Forces

L'automatisation des numéros d'imputation réduit le risque de double enregistrement des écritures. La définition d'un cadre de transmission des pièces et de traitement des écritures comptables permet au cabinet de comparer éventuellement ses données comptables avec celles de l'entreprise.

- Faiblesses

Le non exhaustivité des enregistrements qui peut être due à l'inattention lors de la saisie. Et le retard des saisies.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

6.3. Recommandations

Après avoir identifié quelques risques et analysé l'organisation des missions d'assistance comptable au cabinet tate & associés, il sera donc important pour nous de faire nos apports pour l'amélioration de cette pratique afin que le cabinet puisse améliorer ces erreurs.

Ces recommandations ne concerneront que la tenue de la comptabilité.

6.3.1. Recommandation sur les risques liés à l'externalisation totale de la comptabilité

Nos suggestions concerneront la réception des pièces comptables.

- **La réception des pièces comptable**

Dans le souci de permettre au cabinet d'améliorer son processus de réception des pièces comptables et de maîtriser au maximum tout risque de perte de pièces justificatives, nous lui suggérons de redéfinir clairement les canaux de transmission desdites pièces.

Le cadre de transmission des pièces et écritures comptables peut être amélioré en définissant deux moyens exclusifs de transfert des pièces du client au cabinet. Soit les pièces sont envoyées au cabinet par le biais du coursier du client ou elles seront cherchées par le coursier du cabinet. Au cas où c'est le coursier du client qui envoie les pièces, il prendra la précaution, en plus de la décharge faite par le cabinet, de signer un registre de « courrier arrivé » du cabinet. Ce registre doit indiquer la date de dépôt des pièces, le nom du dépositaire, celui du récepteur, le détail des pièces reçues et la signature du dépositaire. Si c'est le coursier ou un agent quelconque du cabinet qui va chercher les pièces, après avoir rempli les formalités de retrait au niveau du client, il se chargera également de faire enregistrer les pièces dans le registre « courrier arrivé » du cabinet.

Etant donné que par cas de force majeure, certaines pièces peuvent être reçues par mail ou fax ; le cabinet par le biais de celui qui a reçu la pièce se chargera de se faire envoyer le plus tôt possible les originaux suivant les règles fixées ci-dessus.

Nous recommandons aussi la comptabilisation à jour : cette stratégie garantie la tenue de la comptabilité au jour le jour par le/les comptable(s) de la société ; exhaustivité des pièces justificatives : avec l'internalisation de la comptabilité, toutes les pièces comptables sont gérées dans l'entreprise ; du coup ceci règle également le problème de leur réception tardive par le

CESAG - BIBLIOTHEQUE

cabinet d'expertise comptable ; production des pièces internes: avec les présences hebdomadaires des assistants comptables du cabinet dans la société, la production des pièces internes sera plus surveillée (même si cela se fait à titre de régularisation). Ce qui importe est que chaque transaction soit appuyée de pièces justificatives. Il en est de même pour les différents brouillards qui seront correctement tenus.

6.3.2. Recommandations sur les risques liés à l'externalisation partielle de la comptabilité

Nous recommandons sur les déclarations fiscales et sociales et les états de salaires

- **Les déclarations fiscales et sociales**

Pour réduire au maximum les risques de mauvaises déclarations ou de transferts de responsabilité, le travail de travail de l'assistance comptable doit être renforcé.

Les calculs et déclarations fiscaux se feront par les assistants comptables du cabinet dans le respect minutieux du CGI ;

- **Les états de salaires**

La préparation des états de salaires se fera soit par les assistants comptables, soit par le/les comptable(s) de la société (sous la supervision des assistants comptables).

Conclusion du chapitre 6

L'analyse de la gestion des missions d'assistance comptables au cabinet tate & associés présente quelques risques dont la mise en cause de l'image fidèle et de la sincérité des comptes du client du client est soumise. Ce qui nous emmène à déduire les forces et faiblesses ensuite nous a permis de faire des recommandations qui permettront au cabinet de consolider ses forces et de corriger ses faiblesses.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la deuxième partie

Cette deuxième partie consacrée à la pratique de l'outsourcing au cabinet tate & associé, nous a amené à découvrir dans un premier temps l'environnement dans lequel s'est effectuée cette étude. La pratique de l'externalisation de la fonction comptable au cabinet tate & associé présente quelques risques. L'identification de ces risques nous a conduits à une évaluation du contrôle interne afin d'en déduire les forces et faiblesses. Pour y remédier nous avons proposé quelques solutions qui permettront au cabinet de consolider ses forces et de corriger ses faiblesses.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GÉNÉRALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'externalisation de la fonction comptable est un phénomène qui prend de l'importance, vu le nombre d'entreprises de tout secteur confondu qui s'y adonnent. Parallèlement, le nombre de prestataires ne cesse de croître et chacun d'eux essaie de faire autant afin, d'assurer une bonne exécution de son contrat. En nous intéressant au cabinet Tate & associés, notre objectif principal était de 1'aider de par nos recommandations à améliorer sa pratique en matière d'externalisation afin de mieux satisfaire sa clientèle et gagner sa confiance. Pour ce faire, une analyse du contrôle interne nous a permis d'identifier quelques risques liés à l'externalisation totale et partielle afin d'en faire ressortir les forces et faiblesses.

L'assistance comptable joue un rôle très important dans la production des informations financières des sociétés. Cette assistance se fait suivant l'organisation comptable en place dans les structures clientes. Les sociétés peuvent décider d'externaliser ou d'internaliser leur comptabilité. C'est ainsi que nous avons eu à détailler suffisamment les étapes des interventions des professionnels comptables dans le cadre de l'externalisation (totale et partielle)

En outre, comme le présume le droit comptable OHADA, toute organisation comptable respectant les règles qu'il prescrit, présente des informations fiables, sincères et reflétant l'image fidèle. Le cabinet Tate & associés, en optant de gérer les comptabilités externalisées conformément au référentiel normatif produit pour le compte de ses clients des informations comptables et financières répondant aux impératifs de fiabilité, de sincérité et d'image fidèle. Cette option, bien vrai obligatoire, épargne cette activité de la survenance de certains risques dans une logique de maîtrise des risques.

L'objectif de ce document, loin de mettre en cause les stratégies actuelles, est de faire des propositions dont la prise en compte pourrait aider à l'amélioration des missions d'assistance comptable des sociétés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

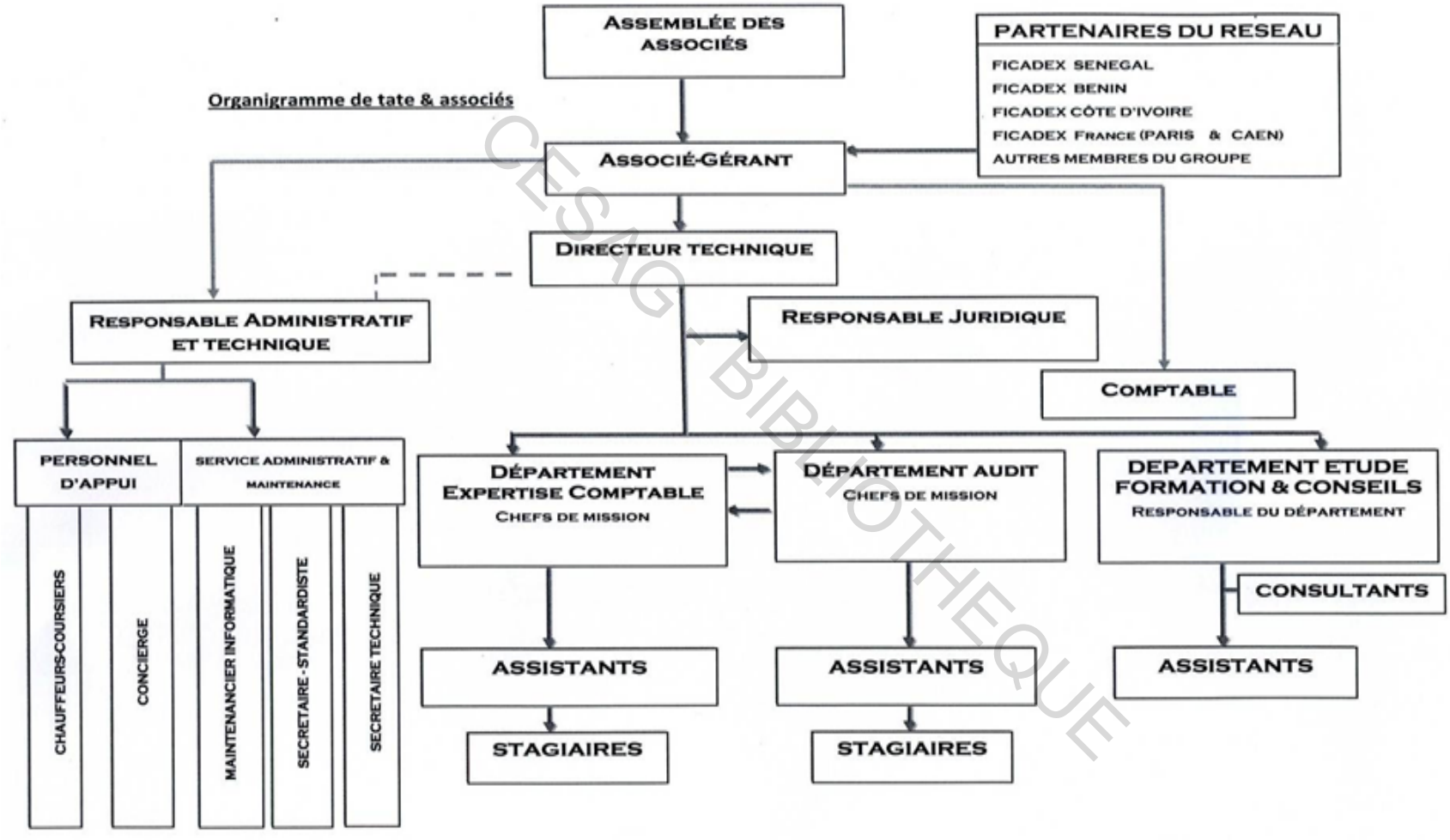
Annexe 1 : Calendrier fiscal

TABLEAU DE BORD FISCAL

Date / Impôts	15/01/201N	31/01/201N	15/02/201N	15/03/201N	31/03/201N	15/04/201N	30/04/201N	15/05/201N	31/05/201N	15/06/201N	30/06/201N	15/07/201N	31/07/201N	15/08/201N	15/09/201N	30/09/201N	15/10/201N	31/10/201N	15/11/201N	15/12/201N	TOTAL	OBSV.
TVA	A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer	A calculer		Retard : Pénalités de 50.000
TS	5%SB		5%SB	5%SB		5%SB		5%SB		5%SB		5%SB		5%SB	5%SB		5%SB		5%SB	5%SB	0	
IRPP	A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer	A calculer		
RSPS	A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer	A calculer		
TCS	A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer		A calculer	A calculer		A calculer		A calculer	A calculer	0	Charges du personnel
TH	Apayer au plus tard le 31 janvier de chaque année suivant l'habitation occupée																				0	
Dépôt liasse et solde IMF/IS/IR BIC					X (pr les établissements)		X (pr les sociétés)														0	
IMF/IS/IRBIC		Acompte = 1/4 (n-1)							Acompte = 1/4 (n) Avec total des 2 acptes = 1/2 IS Provisionné				Acompte = 1/4 (n)					Acompte = 1/4 (n)			0	
TP		Acompte = 1/2 (n-1)										Solde siuvant rôle									0	
RL (12,5% du montant du loyer)	X		X	X		X		X		X		X		X	X		X		X	X	X*12	
DROIT BAIL																					0	
Droit d'enrégistrement(DE)		X																			0	
TOM		X																			0	
Déclaration annuelle des rémunérations		X																			0	Non dépôt:pénalité 100 000
TOTAL	0	0	0	0	0	0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 2 : Organigramme Tate & Associé



CESAG BIBLIOTHEQUE

Annexe 3 : Fiche d'imputation

CLIENT:
COMPTABILITE DU MOIS DE:
CODE JOURNAL:
N° DE SAISIE:

DATE: .. / .. / 20 ..

VISA:

DEBIT	CREDIT		DEBIT	CREDIT

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 4 : Questionnaire

Questions	oui	non	observations
Contrat et portefeuille			
Quel type d'externalisation pratiquez-vous ?			
Externalisation totale			
Externalisation partielle			
Les deux			
Plus de deux			
Autres (préciser)			
Quels types de clientèle avez-vous?			
Entreprise industrielle			
Entreprise commerciale			
PME			
Autres (préciser)			
comment recherchez-vous vos clients			
Par les relations de l'expert			
Par le biais d'autres clients			
Autres (préciser)			
Différentes étapes du processus			
Quels sont les différentes étapes du processus de la tenue de la comptabilité ?			
Paramétrage du logiciel selon l'activité du client			
Réception et classement des pièces			
Saisie des écritures			
Centralisation des écritures			
Travaux d'inventaire			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Etablissement des états de synthèse			
Autres (décrire)			
Questions			
Détail de chaque étape			
logiciel comptable			
Quel logiciel utilisez-vous ?			
SAARI 100			
Autres (préciser)			
Comment créez-vous le plan comptable de vos clients ?			
Le même plan est utilisé pour tous ?			
En vous basant sur le plan SYSCOHADA,			
Autres (décrire)			
Réception des pièces			
Qui est chargé de réceptionner les pièces ?			
Vous-même			
Autre personne (préciser)			
Comment recevez-vous les pièces comptables du client ?			
Par fax			
Par courrier postal			
Par un coursier du client			
Par un coursier du cabinet			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Autres (préciser)			
Recevez-vous les originaux ?			
Faites-vous des décharges quand vous recevez les pièces ?			
A la réception des pièces sont-elles enregistrées ?			
Dans un registre			
Dans un cahier			
Autres (préciser)			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	√ = Oui	X=Non	Observation
A. Liste des composantes des états financiers			
Les états financiers présentés comportent-ils les éléments suivants:			
* La page de couverture			
* La table des conditions de recevabilité			
* La table des codes			
* La table des codes des activités économiques			
* Les trois (3) pages de la FIRD			
* Les quatre (4) pages du bilan			
* Les quatre (4) pages du compte de résultat			
* Les quatre (4) pages du TAFIRE			
* Les deux (2) pages des règles et méthodes de l'Etat annexé (A)			
* Les huit (8) pages des informations complémentaires relatives au bilan et au compte de résultat de l'Etat annexé (B)			
* Les deux (2) pages des informations spécifiques de l'Etat annexé ©			
* La page relative aux sociétés (D) de l'Etat Annexé			
* Les quatre (4) pages des informations d'importance significative de l'Etat annexé (II)			
* Les 13 tableaux du système normal de l'Etat annexé.			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	√= Oui	X=Non	Observation
B. Contrôle des informations de la FIRD			
1. Contrôle de la forme:			
La FIRD est-elle présentée conformément au format officiel?			
2. Contrôle du contenu:			
Les informations données dans la FIRD sont-elles réelles, récentes et conformes à la balance définitive? (p9 Activité de l'entreprise)			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	√ = Oui	X=Non	Observation
C. Contrôle de cohérence des données chiffrées			
1. Contrôle arithmétique:			
Les éléments suivants sont-ils arithmétiquement bien calculés ?			
* Les rubriques du bilan			
* Le total du bilan (actif et passif)			
* Les soldes intermédiaires du compte de résultat			
* Les éléments calculés du TAFIRE			
* Les éléments calculés de l'Etat annexé			
2. Contrôle des éléments N-1:			
Les éléments N-1 du Bilan, du Compte de résultat, du TAFIRE et des tableaux 1, 2, 4, 5 et 9 de l'état annexé sont-ils conformes aux états financiers de l'exercice précédent?			
3. Rapprochement Bilan/Etat annexé:			
* Les lignes AA à AZ du bilan sont-elles concordantes avec le Tableau 1 ?			
* Les lignes AA à AZ du bilan sont-elles concordantes avec le Tableau 2 ?			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

* Les provisions inscrites au bilan (lignes AR, AS, BA à BT, DC et DD) sont-elles concordantes avec le Tableau 4?			
* Les créances inscrites au bilan (lignes AS, BH à BJ) sont-elles concordantes avec le tableau 6 ?			
* Les dettes inscrites au bilan (lignes DA, DB, DC, et DH à DM) sont-elles concordantes avec le Tableau 7?			
* Les lignes CB et CI du bilan sont-elles concordantes avec le Tableau 9 ?			
* Les informations données dans les tableaux B3, B5, B7 et B9 p23 à 26, D1 à D3 p32, A1 et A2 p33, B1 p35 et B3 p36 sont-elles concordantes avec le bilan ?			
4. Rapprochement Bilan/Compte de résultat:			
La ligne CI du bilan est-elle conforme à ligne UZ du compte de résultat?			
5. Rapprochement Bilan/TAFIRE:			
* Les variations calculées sur les stocks, les créances et les dettes circulantes dans la détermination de la variation du BFE, correspondent-elles aux variations des lignes BC, BD, BE, BF, BH, BI, BJ, BU, DI, DJ, DK, DL, DM, DN et DU des bilans N et N-1?			
* Les lignes FU et FV du TAFIRE			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

correspondent-elles à la différence entre les lignes BT et DT du Bilan ?			
6. Rapprochement Compte de résultat/Etat annexé :			
* La ligne RS (part. dot. amort.) du compte de résultat est-elle conforme au Tableau 2 ?			
* Les lignes SK et UK du compte de résultat sont-elles conformes au tableau 3 ?			
* Les lignes RS (part. dot. prov.), TS et SD du compte de résultat sont-elles conformes au Tableau 4 ?			
* Les lignes TI, UI, SQ, SR et UZ du compte de résultat sont-elles conformes au tableau 9 ?			
* Les informations données dans les tableaux B12 p27 et 29, A5 p 34 sont-elles conformes au compte de Résultat ?			
7. Rapprochement Compte de résultat/TAFIRE:			
* Les lignes SA, SC, SL, SQ, SR, TT, UA, UE, UC, UL et UN du compte de résultat correspondent-elles au calcul de la CAFG du			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TAFIRE?			
* L'EBE et la production immobilisée, dans le calcul de l'ETE, correspondent-ils aux lignes TQ et TF du compte de résultat ?			
8. Rapprochement TAFIRE/13 tableaux:			
* Les lignes FA, FB, FC et FD de la 2ème partie du TAFIRE (emplois) correspondent-elles aux mouvements "augmentations" du tableau 1?			
* Les lignes FA, FB, FC et FD de la 2ème partie du TAFIRE (ressources) correspondent-elles à la colonne D du tableau 3 d'une part et à la ligne UK du compte de résultat ?			
* La ligne FJ du TAFIRE "emplois" correspond-elle au renvoi (1) en pied de page du tableau 7 ?			
9. Rapprochement 1ère et 2ème parties du TAFIRE:			
* La ligne FG de la 2ème partie correspond-t-elle à la ligne XC de la 1ère partie ?			
* La ligne FL de la 2ème partie correspond-t-elle aux dividendes et à la CAFG de la 1ère partie ?			
* La ligne FQ du TAFIRE "ressources"			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

correspond-t-elle au renvoi (1) en pied de page du tableau 7 ?			
10. Equilibre du TAFIRE :			
* La ligne FT est-elle égale à ligne FW dans le sens opposé?			
* Idem pour le N-1			
* Recalculer les FdR et les BFG pour N et N-1 et s'assurer de l'égalité suivante: Variat° TN=Variat°FdR-Variat°BFG			
N.B. Faire attention au sens (emplois ou ressources) des résultats aussi bien au niveau de la 1ère partie qu'au niveau de la 2ème partie			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 5 : Exemple d'imputation

Exemple : On souhaite pré comptabiliser (imputer) la pièce justificative suivante extraite de deux (02) comptabilités différentes.

20/04/12 Pièce de caisse n° 11/04/013	
Recettes	Dépenses
	Achat de filet de bœuf 15.000 F CFA

Solution1 : Cas de l'entreprise ABC CATERING, spécialisée dans la restauration. On agrafe une fiche d'imputation (document pré-imprimé) sur la pièce justificative et on procède à l'imputation.

Ticket comptable n°… (n° généré ou n° créé) Date : 20/04/12 Pièce N°11/04/013 Code journal : CA			20/04/12 Pièce de caisse N° : 11/04/013 **VISA :**
N° Comptes	Débit	Crédit	Dépense
602100	15.000		**Achat de matières premières** (filet de bœuf) : 15.000 F CFA
571000		15.000	

Solution 2 : Cas de l'entreprise CBA TRANSP, spécialisée dans le transport.

Ticket comptable n°… (n° généré ou n° créé) Date : 20/04/12 Pièce N°11/04/013 Code journal : CA			20/04/12 Pièce de caisse N° : 11/04/013 **VISA :**
N° Comptes	Débit	Crédit	Dépense
638300	15.000		**Frais de réception** (filet de bœuf) : 15.000 F CFA
571000		15.000	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 6 : Exemple de saisie ou comptabilisation

Exemple : Reprenons l'exemple du *point 5.1.2.6*, en comptabilisant cette fois l'opération dans les deux (02) comptabilités.

Solution1 : Cas de l'entreprise ABC CATERING, spécialisée dans la restauration. Le journal est présenté en respectant la forme classique (numéros de compte débit-crédit, date, libellés des comptes, libellé de l'opération, montants débit-crédit).

		---------- 20/04/12 ----------		
602100		Ach de mat prem. & fourn liées UEMOA	15 000	
	571000	Caisse		15 000
		Achat de Mat. première (Filet de bœuf)		
		---------- ----------		

Solution 2 : Cas de l'entreprise CBA TRANSP, spécialisée dans le transport.

		---------- 20/04/12 ----------		
638300		Réception	15 000	
	571000	Caisse		15 000
		Frais de réception (Filet de bœuf)		
		---------- ----------		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 7 : Quelques exemples de régularisation en fin d'exercice

<u>Exemple 1</u> : Valorisation des stocks

Cas de la Société ABC CATERING.

L'opération consiste à annuler le stock initial (début de période) et à constater le stock final (fin de période).

		---------- 31/12/2012 ----------		
603200		Variation de stocks de matières premières	Montant SI	
	320000	Matières premières (SI)		Montant SI
		Annulation du stock initial		
		---------- ----------		

SI = Stock initial

		----------31/12/2012----------		
320000		Matières premières (SF)	Montant SF	
	603200	Variation de stocks de mat premières		Montant SF
		Constatation u stock final		
		---------- ----------		

SF = Stock final

NB : Pour les produits finis et encours, il convient d'utiliser les subdivisions du compte « *Variations de stocks de biens et de services* » (730000) pour la variation de stocks des produits finis et encours.

Il est aussi important de procéder à la dépréciation des éléments de stocks si l'on constate des indices de dépréciation conduisant à une Valeur d'inventaire (actuelle) inférieure à la Valeur comptable net.

<u>Exemple 2</u> : Charges constatées d'avance

Cas de la Société ABC CATERING.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La société a signé le 1er juillet 2012 un contrat de location pour un (01) an. Le loyer annuel de F CFA 2 360 000, TVA comprise, a été payé par chèque à la signature du contrat.

Le 1er juillet 2012 l'écriture suivante est passée :

		---------- 01/07/12 ----------		
622200		Location de bâtiments	2 000 000	
445400		TVA récup sur services ext. et autres charges	360 000	
	521000	Banques		2 360 000
		Règlement loyer annuel		
		---------- ----------		

A la clôture des comptes au 31 décembre 2012, l'entreprise devra constater que la moitié de la somme payée concerne le loyer de la période allant du 1er janvier au 30 juin 2013.

Cette fraction de charge qui sera consommée en 2013 doit être annulée dans la comptabilité de 2012 pour être rapportée à celle de 2013.

D'où l'écriture suivante au 31 décembre 2012 :

		---------- 31/12/12 ----------		
476000		Charges constatées d'avance	1 000 000	
	622200	Locations de bâtiments		1 000 000
		Constatation de la charge locative payée d'avance		
		---------- ----------		

Au 01 /01 /2013, cette écriture est extournée. Cette extourne constitue la comptabilisation de la charge qui se rapporte à 2013.

NB : Cette régularisation entraîne un *traitement fiscal.*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TVA : Celle-ci n'est pas concernée par la régularisation puisqu'elle a été déjà enregistrée et déclarée pour FCFA 360 000. Il n'y a donc pas à régulariser les F CFA 180 000 sur les F CFA 1 000 000.

IS : Sur le plan de l'impôt sur les sociétés (IS), le traitement comptable opéré s'inscrit dans le cadre du respect du paragraphe « J » de l'article 39 du CGI «*Les loyers et charges locatives des locaux professionnels et du matériel pris en location par l'entreprise constituent des charges déductibles à concurrence de la fraction échue ou courue au titre de l'exercice* ».

Le défaut de régularisation aurait conduit au redressement de la fraction qui concerne l'exercice 2013.

Exemple 3 : Produits constatés d'avance

Cas de la Société CBA TRANSP

La société a envoyé à un de ses clients le 15 décembre 2012 une facture de F CFA 1 000 000 hors TVA à un taux de 18%. Au 31 décembre 2012 la livraison n'est pas encore faite.

Au 15 décembre2012, les comptes ont été mouvementés comme suit :

		---------- 15/12/12 ----------		
411100		Clients	1 180 000	
	706100	Services Vendus		1 000 000
	4431	TVA facturée sur prestation de service		180 000
		Suivant vente de transport		
		---------- ----------		

Au 31 décembre 2012, on constate que le PV de livraison correspondant à cette facture n'existe pas (il n'y a pas encore eu de livraison). On procède alors à la régularisation suivante :

		---------- 31/12/12 ----------		
706100		Services vendus	1 000 000	
	477000	Produits constatés d'avance		1 000 000
		Régularisation des produits constatés d'avance		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

		----------	----------			

Au 01/01/2013 cette écriture est extourné pour constater la réalisation du produit.

NB : Traitement fiscal

TVA : Identique à celui des charges constatées d'avance.

IS : Voir alinéa 3 de l'Art 38 du CGI « *Les produits correspondants à des créances sur la clientèle ou à des versements reçus à l'avance en paiement du prix, sont rattachés à l'exercice au cours duquel intervient la livraison des biens* »

Les travaux de fin d'exercice génèrent des écritures. C'est ce qui explique leur incidence sur la balance avant inventaire. Une fois ces écritures passées, on aboutit à la ***balance après inventaire***.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 8 : Exemple de traitement des états de salaires

Exemple : Prenons toujours le cas de la Société ANI FOODS

L'état de salaires suivant (état de salaires de mars 2012 à la page 82) est tiré de sa comptabilité. Voici une proposition d'un schéma d'écriture pour la comptabilisation, après avoir effectué tous les contrôles nécessaires.

		---------- 30/03/12 ----------		
661100		Appoint. Sal. & traitements Nationaux	475.721	
662100		Appoint. Sal. & traitements Non Nationaux	1.029.166	
663800		Autres indemnités & avantages divers	30.000	
664100		Charges sociales rémunérations du pers.	70.989	
641300		Taxes sur appointements et salaires (TS)	79336	
	422000	Personnel, rémunérations dues		1.426.237
	431000	Sécurité sociale (CNSS)		88.198
	447201	Impôts sur salaires (IRPP)		89.816
	447201	Impôts sur salaires (TCS)		1.625
	442100	Impôts et taxes d'Etat (TS)		79336
		Suivant état de salaires de mars 2012		
		---------- ----------		

En supposant que tous les règlements ont été effectués le 05 avril 2012, l'écriture suivante sera passée au vue des pièces justificatives :

		---------- 05/04/12 ----------		
422000		Personnel, rémunérations dues	1.426.237	
431000		Sécurité sociale (CNSS)	88.199	
447201		Impôts sur salaires (IRPP)	89.816	
447201		Impôts sur salaires (TCS)	1.625	
442100		Impôts et taxes d'Etat (TS)	79336	
	521000	Banques		1.711.219
		Règlement des salaires et des impôts		
		---------- ----------		

CESAG BIBLIOTHEQUE

Tableau des Etats des salaires mars 2012 any foods

NOMS	SALAIRE DE BASE	Pers à charg	PRIMES IMPOSABLES			RETENUES				Primes non imposables		SALAIRE NET	TAXE SUR SALAIRE
			Anc.	Caisse	TOTAL	CNSS	IRPP	TCS	Total	Transp	Total		
P C Pete	514 583	2			0	0	42 558	125	42 683		0	**471 900**	25729
K L Rage	514 583	1			0	0	43 758	125	43 883		0	**470 700**	25729
D Koffi	204 744	2			0	8 190	3 500	125	11 815	5 000	5 000	**197 929**	10237
K Kodjovi	108 757	1			0	4 350	0	250	4 600	5 000	5 000	**109 157**	5438
A Koudadje	45 484	0			0	0	0	250	250	5 000	5 000	**50 234**	2274
K H Ama	45 484	3			0	1 819	0	250	2 069	5 000	5 000	**48 415**	2274
M Baka	38 099	0			0	1 524	0	250	1 774	5 000	5 000	**41 325**	1905
N Miche	35000	0			0	1400	0	250	1 650	5 000	5 000	**38350**	1750
TOTAL	**1 504 887**		**0**	**0**	**0**	**17 283**	**89 816**	**1 625**	**108 724**	**30 000**	**30 000**	**1 428 010**	**79336**

Source : Travaux effectués par le cabinet Tate & Associés

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau du Salaire Net Global: Un million quatre cent vingt-six deux trente-sept CFA

IRPP	89 816
TCS	1 625
TS	79336
TOTAL	170777
CNSS (part employeur)	70 989
CNSS (part employés)	17 209
TOTAL CNSS	88 198

Visa de la direction

Source : Travaux effectués par le cabinet Tate & Associés

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ouvrages, articles et sources internet

1) ARFAOUI, BOHBOT et N'GAZO Bernard (2002), *les risques de la stratégie d'externalisation*, l'art de gestion des risques, www.lesechos.fr ;
2) BARTHELEMY & QUELIN (2002), Externalisation stratégique, l'art de gestion des risques, www.lesechos.fr ;
3) BARTHÉLEMY Bernard & COURREGES Philippe (2004), *Gestion des risques: méthode d'optimisation globale*, Lavoisier, Paris, 269 pages ;
4) BARTHELEMY Jérôme (2004), Comment réussir une opération d'externalisation, *Revue française de gestion*, (151) : 9-26 ;
5) BARTHÉLEMY Jérôme (2004), *Stratégies d'externalisation*, Dunod, Paris, 279 pages ;
6) BOISLANDELLE Henri (1998), *Dictionnaire de gestion*, Economica, Paris, 455 pages ;
7) CASPARD Bernard & ENSELME Gérard (2002), *Comptabilité approfondie et révision*, 5ème édition, édition LITEC, Paris, 614 pages ;
8) DAYAN Armand (2008), *Manuel de gestion. Volume 1*, 2ème édition, Ellipses, Paris, 1088 pages ;
9) DISLE Charlotte, BOUVIER Anne-Marie (2008), *Introduction à la comptabilité*, Dunod, Paris, 338 pages ;
10) DJIDOTOR Yawo Felix et AMOUZOU Abalo Koffi. *Séminaire de formation ONECCA-TOGO sur le contrôle de cohérence des états financiers et de la liasse fiscale* 2007. 28 pages ;
11) Ernst & Young (2003), Pratique et tendances du marché de l'externalisation en France Baromètre Outsourcing, www.ey.com/pdf ;
12) FAYEL Alain & PERNOT Daniel (2002), *comptabilité générale de l'entreprise*, édition Dunod, Paris
13) FONTAINE Marcel (2002) « *Les aspects juridiques de l'Outsourcing* », Les éditions Bruylant, Bruxelles, 368 pages ;
14) GABA Léon (2011), *Recueil fiscal*, 2ème édition, Inter conseil services ICS, Lomé 378 pages ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

15) GOVOEI Bernard Dansou (2006), *Précis de comptabilité générale* ,1ère édition, Abidjan, 183 page ;

16) GOVOEI Bernard Dansou (2006), *Précis de comptabilité générale : Droit et système comptable OHADA : contribution à l'amélioration et à la vulgarisation du système convergence vers les normes comptables internationales IAS/IFRS*, 2ème édition, Etudis, Abidjan, 863 pages ;

17) HUYNH Thi Ngoc Van & TONDEUR Hubert (2011), *externalisation de la fonction comptable face au risque de dépendance,* www.experts-comptables.fr ;

18) IFACI (2011), *Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne*, Edition 2011, Paris, 236 pages ;

19) JACQUES Richard, CHRISTINE Collette (2008), *Comptabilité générale, système français et normes IFRS,* 8 édition Dunod, Paris, 672 pages ;

20) MIDIOHOUAN Amessi Kodjo (2,004), *Momento de la fiscalité togolaise,* 2ème Edition, fiscal conseil, Lomé, 191 pages ;

21) MINTZBERG Henry (2003), *Structure et dynamique des organisations,* Edition d'organisation, Paris, 434 pages ;

22) OHADA (2001), Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises ;

23) ROUFF Jean Loup (2001), *des concepts et des mots,* Audit (153) ;

24) SAMBE Oumar & DIALLO Mamadou (2003), *Le praticien comptable SYSCOHADA,* 3ème édition, ECJ, Dakar, 1055 pages.

25) SYSCOA (1996), *Plan comptable général des entreprises,* Edition FOURCHER, Paris, 831 pages ;

26) SYSCOA(1996), *guide d'application,* édition FOURHER, Paris, 831 pages ;

27) TAIEB Jean-pierre (2009), *Paie et administration du personnel: des techniques de calcul aux stratégies d'externalisation,* 3ème édition, Dunod, Paris, 259 pages ;

28) TARONDEAU Jean-Claude & Christine HUTTIN (2006), *Dictionnaire de stratégie d'entreprise,* 2ème édition, Librairie Vuibert, Paris, 268 pages ;

29) TOMETY Adade Evariste & MIDIOHOUAN Amessi, *Séminaire de formation sur la détermination du résultat fiscal,* 2001. 93 pages ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

30) TONDEUR & de la VILLARMOIS (2000), *l'organisation de la fonction comptable quelle forme de centralisation : centres de services partages ou externalisation ?*

31) Tondeur H., de La Villarmois O. (2003), L'organisation de la fonction comptable – Quelle forme de centralisation : centre de services partagés ou externalisation, *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Tome 9, Vol.1, mai ;

32) TORT Eric (2003), *Organisation et management des systèmes comptables*, Dunod, Paris, 227 pages ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE