



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG BF – CCA
BANQUE, FINANCE, COMPTABILITE,
CONTROLE & AUDIT**

**Master Professionnel en
Comptabilité et Gestion Financière
(MPCGF)**

**Promotion 2
(2007-2009)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**L'ANALYSE DES RISQUES LIES AU PROCESSUS DE
TENUE D'UNE COMPTABILITE EXTERNALISEE :
CAS DE TETRA PAK SENEGAL**

Présenté par :

Myriam KOUROUMA

Dirigé par :

M. Alexis KOUASSI

Responsable de la cellule
contrôle de gestion du DESAG

Octobre 2012

Dédicace

Je dédie ce mémoire à :

- mes parents, pour leurs encouragements, leurs conseils ;
- mes frères et sœurs, pour leurs soutiens constants.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Remerciements

Je tiens à présenter mes vifs remerciements à toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont eu à contribuer à la rédaction de ce mémoire.

Ainsi, j'adresse mes vifs remerciements à :

- Monsieur YAZI Moussa, Directeur de l'ISCBF, pour son aide précieuse dans le choix du thème de mon mémoire;
- Monsieur KOUASSI Alexis, Directeur de ce mémoire, pour ses judicieux commentaires et sa disponibilité;
- Monsieur BASSE Iba Joseph, Expert-Comptable Diplômé et Associé Gérant du cabinet ERA Baker Tilly, pour ses encouragements continuels ;
- tous les enseignants du programme Master Professionnel en Comptabilité et Gestion Financière(MPCGF) du CESAG pour les pertinents cours qu'ils ont bien voulu nous dispenser ;
- l'ensemble du personnel administratif du CESAG pour leur disponibilité et leur accueil chaleureux ;
- l'ensemble du personnel du cabinet ERA Baker Tilly, pour leur soutien.

Liste des abréviations et des sigles

DCA :	Dossier de Contrôle Annuel
GFA :	Groupe France Audit
NINEA :	Numéro d'Identification National des Entreprises et Associations
ONECCA :	Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés du Sénégal
SARL :	Société à Responsabilité Limité
SYSCOHADA :	Système comptable de l'OHADA
TPE :	Très Petite Entreprise
TPS :	TetraPak Sénégal
TVA :	Taxe sur la Valeur Ajoutée

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des figures

Figure 1 : Le processus d'externalisation	21
Figure 2 : Inventaire des risques de l'externalisation	26
Figure 3 : Illustration de la hiérarchisation des événements des risques	30
Figure 4 : Présentation des différentes variables d'une comptabilité externalisée	34
Figure 5 : Modèle d'analyse	35
Figure 6 : La structure de l'organisation de Tetra Pak	42

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des annexes

Annexe 1 : Présence de Tetra Pak dans le monde	67
Annexe 2 : Proposition de mission entre Eraet Tetra Pak Senegal	68
Annexe 3 : Les feuilles maitresses du dossier de contrôle annuel.....	73
Annexe 4 : Questionnaires.....	85

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Table des matières

Dédicace	i
Remerciements	ii
Liste des abréviations et des sigles	iii
Liste des figures.....	iv
Liste des annexes	v
Table des matières	vi
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : EXTERNALISATION DE LA COMPTABILITE : FONDEMENTS THEORIQUES ET RISQUES INHERENTS	7
Chapitre 1 : Cadre théorique sur la comptabilité et sur l'externalisation de la fonction comptable	9
1.1. Définition de la comptabilité et ses objectifs	9
1.1.1. Diverses définitions	10
1.1.2. les objectifs de la comptabilité.....	10
1.1.2.1. la comptabilité comme outil d'information	10
1.1.2.2. La comptabilité comme obligation légale.....	12
1.2. La tenue d'une comptabilité en interne	12
1.3. La spécificité de la tenue d'une comptabilité en externe	14
1.3.1. Externalisation partielle	14
1.3.2. Externalisation totale	14
1.4. Processus d'externalisation de la comptabilité.....	15
1.4.1. Définitions de l'externalisation de la comptabilité	16
1.4.1.1. Définitions de l'externalisation.....	16
1.4.1.2. Définitions de l'externalisation de la fonction comptable	18
1.4.2. Les différentes étapes de l'externalisation de la comptabilité	18
Chapitre 2 : Risques liés à l'externalisation de la fonction comptable des entreprises ...	22
2.1. Les risques liés à l'externalisation	22
2.1.1. Le risque de sous performance ou de non performance	22
2.1.2. Le risque de défaillance du prestataire.....	23
2.1.3. Le risque de perte de savoir faire	24
2.1.4. Le risque de dépendance	24
2.1.5. Le risque social	25

2.2. Conditions générales de succès de l'externalisation de la fonction comptable et maîtrise des risques.....	26
2.2.1. Les conditions de succès de l'externalisation de la fonction Comptable...	27
2.2.2. Evaluation des risques de l'externalisation de la comptabilité	28
2.2.2.1. Evaluation de la probabilité de survenance	29
2.2.2.2. Evaluation de l'impact de survenance	30
2.2.3. La maîtrise des risques liés à l'externalisation de la fonction comptable..	31
Chapitre 3 : La méthodologie de recherche et le modèle d'analyse	33
3.1. Le modèle d'analyse.....	33
3.1.1. La description des variables d'analyse	33
3.1.2. Présentation du modèle d'analyse.....	34
3.2. La méthodologie de recherche	35
3.2.1. Entretiens	36
3.2.2. Revue documentaire	36
3.2.3. Observations sur le terrain	36
DEUXIEME PARTIE : EXTERNALISATION DE LA COMPTABILITE : CAS DE TETRA PAK SENEGAL	38
Chapitre 4 : Tetra Pak Sénégal bureau de liaison.....	40
4.1. La présentation de TetraPak Laval.....	40
4.1.1. TetraPak Laval leader dans le monde de l'emballage	40
4.1.2. Tetra Pak Sénégal : le contexte de sa création.....	42
4.2. Le fonctionnement de Tetra Pak Sénégal (TPS).....	44
4.2.1. La direction administrative et financière	45
4.2.2. La direction des ventes	47
Chapitre 5 : Etat des lieux de l'externalisation de la comptabilité de Tetra Pak.....	48
5.1. Présentation et déroulement de la mission d'assistance comptable d'ERA pour le compte de Tetra Pak Sénégal.....	48
5.1.1. Présentation du cabinet ERA	48
5.1.2. Déroulement de la mission d'assistance comptable.....	50
5.1.2.1. La phase de démarrage de la mission	50
5.1.2.2. La phase de tenue de la comptabilité.....	52
5.1.2.3. La phase de l'élaboration des états financiers	53

5.2. Descriptif du suivi de l'externalisation de la comptabilité chez Tetra Pak Sénégal	54
5.2.1. La typologie de l'externalisation utilisée.....	55
5.2.2. La composition et la compétence de l'équipe dédiée par le cabinet.....	55
5.2.3. L'exhaustivité de l'information comptable.....	56
5.2.4. La régularité ou transparence de l'information comptable	57
5.2.5. La disponibilité des acteurs.....	57
Chapitre 6 : Diagnostic et recommandations de l'externalisation de la comptabilité de Tetra Pak.....	59
6.1. Identification des risques à travers les variables choisies	59
6.1.1. Identification des risques liés à l'externalisation totale	59
6.1.2. Identification des risques liés à la composition et à la compétence de l'équipe dédiée par le cabinet	60
6.1.3. Identification des risques liés à l'exhaustivité de l'information comptable ..	60
.....	60
6.1.4. Identification des risques liés à la régularité de l'information comptable .	61
6.1.5. Identification des risques liés à la disponibilité des acteurs	61
6.2. Recommandations	62
6.2.1. Recommandations liées à la phase de démarrage de la mission d'assistance comptable	62
6.2.2. Recommandations liées à la phase de tenue de la comptabilité	62
CONCLUSION GENERALE	64
ANNEXES	66
BIBLIOGRAPHIE	90

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

La comptabilité est un outil permettant de connaître périodiquement le résultat de l'activité tout en déterminant le patrimoine de l'entreprise afin de porter l'information à la connaissance des parties prenantes au capital, voire des partenaires de l'entreprise.

La comptabilité générale offre une base essentielle à l'établissement du résultat fiscal et à la justification des différentes assiettes d'imposition (TVA, taxes sur les salaires, taxe professionnelle, impôt sur les bénéfices etc.) et plus généralement des droits sur les tiers et des droits des tiers. Ce sont entre autres, des raisons pour lesquelles elle est obligatoire et codifiée.

Elle permet l'observation comparative (état des dettes, créances, trésorerie, volume d'affaires réalisées, résultats dégagés, dividendes versés), l'établissement des états financiers et la détermination des différents ratios significatifs.

Dans le monde de l'entreprise actuelle, les systèmes informatiques produisent des informations mixtes, techniques, statistiques et comptables qui sont les véritables outils de gestion au quotidien.

Le Sénégal membre de l'UEMOA (Union Economique et Monétaire Ouest Africaine) utilise le référentiel comptable commun appelé SYSCOA (Système Comptable Ouest Africain) mis en place depuis le 1^{er} janvier 1998.

Le nouveau cadre comptable OHADA (Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique) contrairement au système OCAM (Organisation Commune en Afrique et Madagascar), introduit l'obligation de la tenue d'une comptabilité. Le passage du système comptable OCAM au système comptable OHADA ouvre de ce fait une nouvelle ère dans la tenue de la comptabilité des entreprises des pays membres. Si l'innovation majeure est sans doute l'arrimage du système comptable OHADA aux normes comptables internationales, il ne faut pas perdre de vue l'obligation aux entreprises indépendamment de la taille, de la tenue d'une comptabilité formelle.

Afin d'assurer la tenue et le suivi de la comptabilité, deux possibilités s'offrent aux dirigeants des entreprises :

- la comptabilité élaborée en interne ;
- et l'externalisation.

La seconde alternative est de plus en plus prisée car elle présente certains avantages tels que le traitement par un expert-comptable, professionnel de la spécialité, des coûts et des risques mieux maîtrisés.

L'externalisation désigne le transfert de tout ou une partie d'une fonction d'une organisation (entreprise ou administration) vers un partenaire externe.

Pour une entreprise, il s'agit des activités qui sont les moins productrices de revenus. L'externalisation est un outil de gestion stratégique qui se traduit par la restructuration d'une entreprise au sein de sa sphère d'activités : ses compétences de base et son cœur de métier.

A l'instar de tout processus, l'externalisation de la fonction comptable suit différentes étapes dans sa mise en place. En effet, l'entreprise qui décide d'externaliser sa comptabilité doit au préalable définir les tâches qu'elle souhaiterait confier à un prestataire externe. Ce n'est qu'après cela qu'elle se concentrera sur le choix du prestataire et les modalités du contrat qui liera les deux structures.

C'est dans ce contexte, que Tetra Pak multinationale leader de l'emballage dans le monde étant sur le point d'ouvrir un bureau de liaison pour sa direction de l'Afrique de l'Ouest basée à Lagos au Nigéria s'est retrouvée à chercher des professionnels de l'expertise comptable pour assurer la tenue de ses comptes. Et cela, dans le souci de se conformer aux normes et lois en vigueur (produire et déposer annuellement des états financiers en respect des principes comptables du SYSCOA) d'une part, et d'autre part, de pouvoir fournir sur une base mensuelle des informations fiables pour élaborer des reporting qui aideront à la gestion de l'entité créée au Sénégal.

Faire exécuter la fonction comptable de sa structure par du personnel expérimenté comme les collaborateurs des cabinets d'expertise comptable ne met pas l'entreprise à l'abri d'éventuels risques. C'est ainsi qu'il nous a paru intéressant d'analyser le niveau de risque que court la société Tetra Pak Sénégal en prenant la décision d'externaliser sa comptabilité.

The Economist Intelligence Unit (1997) a prévu une croissance spectaculaire de l'externalisation de la fonction comptable avec des chiffres de l'ordre de 300% à 330% à l'horizon 2015.

Face à ce constat il convient d'approfondir l'opportunité d'externaliser sa fonction comptable. Comme toutes les activités de gestion, l'externalisation de la fonction comptable présente des risques.

Ces risques sont dus :

- à la fiabilité et la pérennité du prestataire ;
- à la dépendance envers le prestataire ;
- à la difficulté de gérer l'aspect social ;
- à la perte du savoir-faire et des compétences ;
- aux moyens financiers et techniques du prestataire ;
- à la perte de contrôle sur l'activité externalisée.

Les risques courus par une entreprise qui externalise sa comptabilité entraînent des conséquences. En effet, le prestataire peut fournir des états financiers (documents finaux justifiant la tenue d'une comptabilité) non-conformes aux principes comptables, ces états peuvent ne pas être produits dans les délais requis, ou encore ils peuvent ne pas tenir compte de la spécificité des entreprises qui externalisent.

Pour minimiser tous ces inconvénients, l'entreprise qui décide d'externaliser se doit avant de prendre cette décision de bien étudier l'opportunité d'externaliser ou encore analyser les risques rattachés à ce type de mission afin de minimiser et surtout de pouvoir prévenir ces risques.

La dernière solution est celle qui nous parait la plus intéressante et nous allons la développer au cours de notre analyse.

A cet égard l'interrogation principale à laquelle nous tenterons de répondre est la suivante : « quel est le niveau de sincérité des états financiers avec une comptabilité externalisée ? ».

Notre rapport tentera de répondre et de montrer les spécificités de la tenue en externe d'une comptabilité.

Pour mieux cerner cette question principale, il est important de se demander :

- en quoi consiste l'externalisation de la fonction comptable ?
- quels sont les risques éventuels auxquels s'exposent les entreprises dans un contexte d'externalisation de leur comptabilité?

La réponse à ces questions nous permettra de situer le contexte dans lequel cette analyse pourra être mise en place.

Ce sont autant de questions auxquelles nous essayons d'apporter des éléments de réponse à partir de notre thème de recherche intitulé : « **L'analyse des risques liés au processus de tenue d'une comptabilité externalisée : cas de Tetra Pak Sénégal** ».

L'objectif principal de cette analyse est de révéler au cabinet ERA Baker Tilly les risques liés à la gestion comptable de Tetra Pak Sénégal afin d'apporter des solutions permettant de satisfaire le client.

Les objectifs spécifiques concernent :

- l'amélioration des relations entre les deux structures à travers la maîtrise des risques liés à leur collaboration, à tenir une comptabilité dans les meilleures conditions ;
- l'établissement d'états financiers dans le strict respect des normes comptables

Pour notre analyse, nous nous limiterons aux traitements des données comptables faits par le cabinet ERA Baker Tilly chez Tetra Pak Sénégal et ce, durant les deux dernières années.

Etant collaboratrice du cabinet ERA Baker Tilly depuis plusieurs années, cette analyse me permettra d'approfondir mes connaissances théoriques, de mieux appréhender les risques liés à ce type de mission et donc de mieux les anticiper.

Le développement de ce thème permettra aux dirigeants de la société Tetra Pak d'avoir en leur possession un outil stratégique leur permettant d'améliorer la pertinence de leur choix au regard d'objectifs de performance.

Pour le cabinet, cette analyse constituera un document de base permettant de mieux appréhender les risques de l'externalisation et donc d'améliorer les performances d'une

activité de plus en plus significative de son portefeuille du département d'expertise comptable.

Notre mémoire est divisée en deux parties.

La première partie est consacrée aux fondements théoriques de l'externalisation. Cette partie est subdivisée en trois chapitres, le premier chapitre est consacré à la définition de la comptabilité et à la distinction entre la tenue de comptabilité en interne ou en externe, le second chapitre porte sur l'externalisation et enfin le troisième chapitre décrit le modèle d'analyse et la méthodologie de recherche utilisés pour notre analyse.

La seconde partie est divisée en trois chapitres. Le premier chapitre porte sur la présentation de l'entreprise objet de notre étude, la seconde partie est consacrée à l'état des lieux de la tenue comptable externalisée de Tetra Pak et enfin, un dernier chapitre consacré à l'analyse des risques inhérents et aux recommandations qui en découlent.

PREMIERE PARTIE :
EXTERNALISATION DE LA COMPTABILITE :
FONDEMENTS THEORIQUES ET RISQUES
INHERENTS

Dans le management des entreprises, la décision d'externalisation est souvent associée à de la sous-traitance ou de l'achat de prestations chez des fournisseurs spécialisés.

Elle résulte du dilemme entre réaliser en interne la fonction comptable et recourir à un prestataire extérieur. Une décision aussi importante touchant au cœur du métier de l'entreprise et de son environnement ne peut relever que de la direction générale.

La première partie de notre étude sera consacrée à la revue de littérature. Cette revue s'intéressera au développement théorique de la comptabilité, au processus d'externalisation de la fonction comptable. Nous présenterons également notre modèle d'analyse et notre méthodologie.

Cette partie sera divisée en trois (3) chapitres :

- les généralités sur la comptabilité (tenue en interne ou en externe) ;
- le processus d'externalisation de la comptabilité ;
- la méthodologie de l'étude.

Chapitre 1 : Cadre théorique sur la comptabilité et sur l'externalisation de la fonction comptable

Notre réflexion porte sur l'externalisation de la fonction comptable mais, on ne saurait parler de ce choix stratégique sans avoir préalablement défini et fixé les objectifs, les caractéristiques de la comptabilité tenue au sein de l'entreprise et celle tenue en externe.

Ce chapitre présente dans un premier temps, la définition et les objectifs de la comptabilité, dans un second temps la tenue d'une comptabilité en interne et enfin la tenue de la comptabilité en externe dans l'espace OHADA.

1.1. Définition de la comptabilité et ses objectifs

L'histoire de la comptabilité, l'évolution de sa technique et de ses objectifs sont liés au développement du commerce, de l'industrie et des services. L'évolution de la technique comptable s'est faite en trois phases :

- La première phase assez sommaire a duré jusqu'au moyen âge et était basée sur le principe de la partie simple¹. Les aspects patrimoniaux ne sont apparus qu'à partir de 1340 en Italie avec l'instauration de la partie double² et des principes comptables ;
- la seconde phase date de l'ère industrielle et est caractérisée par l'afflux des capitaux et l'apparition des outils de gestion interne de l'entreprise ;
- la troisième phase est celle que nous vivons actuellement. La comptabilité a un objectif multidimensionnel : c'est la comptabilité à partie multiple³ donnant le maximum d'informations sur l'écriture comptable.

Après ce bref rappel sur l'histoire de la comptabilité, nous allons énoncer quelques définitions de la comptabilité.

¹ Par l'utilisation des comptes enregistrant les dépenses et recettes sans se préoccuper de la contrepartie.

² Elle a été instaurée par Luca Paccioli en 1494 et a vu l'avènement du journal et du bilan

³ En plus de la contrepartie, les informations sur la date, le numéro de pièce, l'échéance de règlement sont fournies

1.1.1. Diverses définitions

Tout au long de nos recherches sur internet et dans les ouvrages consultés nous avons pu lire de nombreuses définitions de la comptabilité, cependant deux ont tout particulièrement retenu notre attention.

La première définition trouvée s'énonce ainsi : « La comptabilité est le recensement et la mesure économique de l'activité et du patrimoine d'une entité économique (entreprise, collectivité, association, État, administration publique, etc.). Ce recensement est fait chronologiquement par inscription dans les documents dits 'comptables'. Le plus souvent la tenue d'une comptabilité résulte d'obligations juridiques, sociales ou fiscales. C'est un outil d'information financière tant pour l'entité elle-même que pour l'extérieur» (www.académie.com-le comptable, le 18 -08-2008).

La seconde définition proposée par SAMBE (2003 : 32). Il définit la comptabilité comme suit : « La comptabilité peut être définie comme un système d'organisation de l'information financière permettant de :

- saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées ;
- fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins de divers utilisateurs intéressés ».

Notre volonté d'approfondir notre réflexion sur la comptabilité nous incite à comprendre ses objectifs. Nous verrons dans le prochain paragraphe comment ces derniers se déclinent.

1.1.2. les objectifs de la comptabilité

La comptabilité générale sert aux dirigeants et aux propriétaires d'entreprises à évaluer la bonne marche de leurs affaires mais elle sert également aux tiers qui ont besoin de connaître la situation financière de l'entreprise avec laquelle ils traitent. La comptabilité est à la fois un outil d'information et une obligation légale, nous verrons comment dans les prochaines sections.

1.1.2.1.la comptabilité comme outil d'information

Les utilisateurs externes des informations comptables et financières sont nombreux et leurs attentes sont souvent divergentes.

➤ Au plan externe, la comptabilité informe:

Les actionnaires, les associés, et les propriétaires de l'entreprise qui détiennent une partie du capital social. Ils sont attentifs à la valeur du patrimoine de l'entreprise et aux bénéfices qu'ils peuvent encaisser ;

La comptabilité procure les informations souhaitées sur les résultats et les performances de l'entreprise permettant aux actionnaires de contrôler l'action des dirigeants, d'apprécier l'incidence des décisions prises par les dirigeants et de vérifier qu'elles ne sont pas contraires à leurs intérêts ;

- les créanciers à long ou à court terme ont prêté de l'argent à l'entreprise. Avant de s'engager avec une entreprise, ils ont eu besoin d'évaluer la capacité de celle-ci à rembourser ses dettes et son risque de défaillance financière ;
- les fournisseurs sont attentifs à la solvabilité de leurs clients, aux délais de règlement et plus généralement aux perspectives de développement. Ils vont s'intéresser à la trésorerie de l'entreprise et à son endettement.
- les clients sont également sensibles aux perspectives de développement susceptibles de garantir la continuité des prestations après la vente proprement dite. Ils vont étudier l'évolution du chiffre d'affaires, ainsi que l'équilibre financier ;
- l'administration fiscale est un destinataire obligé. De nombreux impôts ont leur assiette sur des données comptables (taxe professionnelle, cotisations et taxes sur les salaires, impôts sur les sociétés...). De plus, pour justifier leur déclaration annuelle de résultat, les entreprises doivent remettre à l'administration fiscale des documents comptables de synthèse.

➤ Au plan interne, elle sert à :

- produire des informations utiles pour la gestion quotidienne ou la prise de décision stratégique (investissements, emprunts) ;
- aider les dirigeants à diagnostiquer les forces et les faiblesses de l'entreprise et préparer leurs décisions ;
- informer les salariés concernés par de nombreux aspects de la vie de l'entreprise, mais plus particulièrement par les informations sur la capacité de l'entreprise à payer les rémunérations, les augmenter et maintenir l'emploi.

Il existe de nombreux utilisateurs potentiels de l'information comptable. La comptabilité s'avère indispensable aux dirigeants de l'entreprise comme aux différents agents économiques ; finalement, c'est l'ensemble du système économique qui en dépend à condition que cette information soit fiable.

C'est ce qui a poussé le législateur à réglementer et à rendre obligatoire la tenue de la comptabilité.

1.1.2.2. La comptabilité comme obligation légale

La comptabilité générale, contrairement à la comptabilité de gestion, est obligatoire et strictement réglementée afin d'en faire un outil d'information sûr et compréhensible.

Elle s'applique à toutes les professions libérales, industrielles, commerciales ou artisanales. Les mêmes règles s'appliquent à l'ensemble des secteurs : la comptabilité est normalisée.

Les mêmes modèles, les mêmes représentations sont utilisées. Il existe un cadre unique, un langage commun, qui permet à toute personne extérieure à l'entreprise d'accéder aux informations comptables mais aussi de comparer les entreprises entre elles.

1.2. La tenue d'une comptabilité en interne

La comptabilité générale dans l'espace OHADA est régie par les dispositions de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités d'entreprise, le Système Comptable OHADA (SYSCOHADA).

L'article 4 de l'Acte uniforme nous précise que pour garantir la qualité et la compréhension de l'information, toute comptabilité implique :

- le respect des principes comptables ;
- une organisation répondant aux exigences de collecte, de tenue, de contrôle, de présentation, de communication et de vérification ;
- la mise en œuvre de méthodes et de procédures ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

L'organisation de la tenue de la comptabilité et de la présentation des informations financières doit permettre l'établissement dans les délais requis d'états financiers réguliers

et sincères, donnant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Selon l'Acte Uniforme portant harmonisation des comptabilités (article 17) l'organisation doit respecter les règles essentielles suivantes :

- la tenue de la comptabilité dans la langue officielle et dans l'unité monétaire légale du pays ou est immatriculée l'entreprise ;
- la comptabilité doit être tenue en partie double ;
- la comptabilité doit être faite à partir de pièces justificatives adéquates à conserver dans les formes et les délais requis (on a l'obligation de conserver les pièces pendant 10 ans à compter de la date de clôture de l'exercice);
- les opérations doivent être enregistrées en respectant les principes comptables et de façon exhaustive et chronologique ;
- l'identification des enregistrements doit être faite en indiquant l'origine de l'imputation, le contenu de l'opération et les références des pièces justificatives
- les traitements effectués doivent être irréversibles afin de garantir le caractère définitif des enregistrements comptables correspondants ;
- la numérotation et la mention de la date doivent apparaître sur les états périodiques fournis par le système de traitement ;
- la pratique de l'inventaire des biens, des créances et des dettes de l'entreprise suivi de leur valorisation ;
- le recours à un plan comptable issu du Système Comptable OHADA ;
- la tenue obligatoire des livres et autres supports autorisés permettant l'établissement des états financiers ;
- les livres comptables et autres supports obligatoires sont : le livre-journal, le grand livre, la balance générale et le livre d'inventaire.

Dans une entreprise lorsque la comptabilité est tenue en interne, elle est tenue par un comptable unique ou par plusieurs comptables supervisés par un chef comptable (pour les grandes structures). La répartition des tâches est faite de manière à respecter le principe de séparation des tâches.

Par exemple celui qui s'occupe de tenir la caisse ne doit pas passer les écritures concernant la caisse et ne doit pas avoir la signature du ou des comptes bancaires de l'entreprise.

L'entreprise peut décider au contraire de faire tenir sa comptabilité en externe, nous verrons comment, dans le troisième chapitre de cette partie.

1.3. La spécificité de la tenue d'une comptabilité en externe

Nous avons vu précédemment que la comptabilité est un processus, un mécanisme précieux d'aide à la gestion d'une entreprise, mais malgré cela, certains dirigeants décident de confier cette partie de l'organisation interne de leur structure à du personnel externe : c'est l'externalisation de la fonction comptable.

L'externalisation peut être partielle ou totale. Dans les prochains paragraphes nous mettrons en exergue la différence entre ces deux processus.

1.3.1. Externalisation partielle

Dans le cas de l'externalisation partielle, l'entreprise qui externalise se charge du classement, de l'imputation des pièces comptables, de la saisie des documents courants, de certains travaux de contrôle comme les états de rapprochement bancaire, les arrêtés de caisse périodiques, l'inventaire des stocks.

Ces travaux sont supervisés par l'expert-comptable qui utilise différentes techniques de contrôle pour valider à la fois l'organisation comptable et les comptes. L'expert-comptable est chargé également d'établir les états financiers et la déclaration d'impôts sur les sociétés à déposer auprès des autorités fiscales au plus tard quatre (4) mois après la date de clôture de l'exercice.

Ce type de prestations est appelé « mission de révision des comptes ».

1.3.2. Externalisation totale

L'externalisation totale est essentiellement marquée par la non implication de l'entreprise qui externalise. En effet, elle se décharge totalement de la tenue de sa comptabilité. Ce type de prestations est appelé « mission d'assistance comptable ».

Une pratique de plus en plus prisée aujourd'hui. «Il y a trente ans, les entreprises tenaient en général elles-mêmes leurs comptes. Aujourd'hui, les très petites entreprises (TPE) ont de plus en plus tendance à externaliser leur saisie comptable chez un expert-comptable.

Cela est en partie dû à des raisons sociologiques. L'artisanat, il y a trente ans, se vivait en couple et madame tenait un rôle de secrétaire. Aujourd'hui, mari et femme travaillent chacun de leur côté», explique Vrignaud (2009), expert-comptable. Par ailleurs, l'externalisation permet à l'entreprise, notamment à la petite structure, de se concentrer pleinement sur son cœur de métier.

Dans ce type de mission, il existe deux variantes :

- dans la première, la tenue est faite chez l'expert-comptable à partir des pièces comptables transmises par la société qui décide d'externaliser sa fonction comptable. Le cabinet d'expertise comptable est responsable de toutes les étapes depuis la réception des pièces jusqu'à l'élaboration et le dépôt des états financiers auprès de l'administration fiscale ;
- dans la seconde, la tenue est faite sur le site c'est à dire dans les locaux de l'entreprise qui décide d'externaliser. Ici aussi ; l'expert-comptable est responsable de la tenue des comptes depuis le classement des pièces jusqu'au dépôt des états financiers.

Cette pratique est préférée par les entreprises car par ce moyen, le problème de transmission de pièces et tous les désagréments qui en résultent peuvent être contenus.

1.4. Processus d'externalisation de la comptabilité

Ce sont les fonctions « supports » que l'on externalise. Or, toutes les entreprises sont confrontées à la nécessité d'optimiser leurs fonctions support, et comme l'externalisation est l'un des moyens pour obtenir un haut niveau de performance, elle connaît un essor depuis plusieurs années.

Nous réservons la première partie de ce chapitre aux définitions et aux différentes étapes du processus d'externalisation de la fonction comptable, dans la seconde partie nous aborderons la mise en œuvre de l'externalisation comptable et enfin dans la troisième partie nous verrons les facteurs de succès de l'externalisation.

Pour mieux cerner le concept de l'externalisation de la comptabilité, il convient au préalable de le définir. Par la suite, nous évoquerons les différentes étapes du processus d'externalisation.

1.4.1. Définitions de l'externalisation de la comptabilité

De l'externalisation de manière générale à l'externalisation de la comptabilité, l'essentiel repose sur la sortie d'une activité du périmètre de l'entreprise. Dans cette section, nous aborderons la définition du concept d'externalisation de façon générale avant de souligner la particularité de celle qui concerne la comptabilité.

1.4.1.1. Définitions de l'externalisation

L'externalisation consiste à « faire faire », c'est-à-dire à sortir du périmètre de l'entreprise des activités non stratégiques. Elle concernait au départ des 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...).

Une manière d'appréhender l'étendue de ces fonctions est de recourir à l'approche organisationnelle développée par Mintzberg (1994). Selon ce dernier, toute organisation possède cinq parties :

- le sommet stratégique ;
- la ligne hiérarchique ;
- le centre opérationnel ;
- la technostructure ;
- et les fonctions de support logistique (recherche et développement, conseil ...).

Ce sont ces dernières fonctions qui peuvent faire l'objet d'une externalisation.

De Vera (2002) précise que l'externalisation doit être entendue comme le fait de confier la totalité d'une fonction ou d'un service à un prestataire externe. Il ne s'agit pas d'une délégation mais d'un engagement pluriannuel, à moyen ou long terme, comportant des obligations mutuelles pour chacune des parties contractantes, en termes de qualité de service ou de prix.

Selon Lacity et Hirschheim (1993), le positionnement de l'externalisation dans un cadre théorique repose sur sa définition: « l'externalisation peut être conçue comme l'achat d'un

bien ou d'un service qui était auparavant fourni en interne. Elle représente un transfert significatif d'actifs, et de personnel à un vendeur qui est responsable des pertes et profits ».

De l'analyse de ces quelques définitions, il ressort que l'externalisation, qu'elle soit perçue comme un fait ou une décision, nécessite l'intervention d'un prestataire extérieur.

Ce qui remet en cause le rôle du personnel interne affecté à l'activité externalisée. Pour dissiper cette inquiétude Tort (2003) note le transfert partiel ou total des moyens humains voire techniques audit prestataire.

Tous ces auteurs ne font référence qu'à un seul prestataire.

Toutefois, en faisant une synthèse des décisions de « l'outsourcing », Loeff (1997) précise que l'entreprise peut recourir à plusieurs prestataires pour traiter une seule fonction.

L'externalisation ainsi définie est caractérisée par plusieurs éléments comme le notent Quélin et Barthélémy (2002), qui utilisent le terme « d'externalisation stratégique » dont ils relèvent quatre éléments caractéristiques :

- le transfert de propriété de tout ou d'une partie de l'activité autrefois menée en interne, qui s'accompagne fréquemment de transfert de salariés ;
- un contrat global, beaucoup plus étoffé et long qu'un contrat de sous-traitance ;
- un engagement à long terme (6 à 7 ans en moyenne) entre l'entreprise et son prestataire (généralement des cabinets d'expertise comptable) ;
- une définition contractuelle des prestations et des obligations de chacun.

A ces quatre éléments, Lacity (1993) ajoute le fait que la fonction externalisée doit obligatoirement faire partie de l'entreprise. Cependant, les activités externalisées ne doivent pas tout à fait appartenir au cœur de métier de l'entreprise car, dans ce cas, ce serait une restructuration pure et simple du portefeuille.

Aussi, pour Brillman (2005), l'externalisation d'une telle activité serait suicidaire pour l'entreprise ; l'externalisation visant avant tout une meilleure concentration sur les activités constituant le cœur de métier pour une meilleure performance de l'entité.

1.4.1.2. Définitions de l'externalisation de la fonction comptable

De même que l'externalisation concerne plusieurs fonctions de l'entreprise, l'externalisation de la comptabilité, concerne tout ou une partie de la fonction comptable. Elle concerne plusieurs activités comptables à savoir la tenue de la comptabilité, la justification et le suivi des comptes de tiers, la production d'arrêtés comptables périodiques, l'élaboration des états financiers, la production de reporting, la réponse aux liasses de consolidation, l'élaboration des déclarations fiscales. Avec l'externalisation de la comptabilité l'accès aux informations en temps quasi réel permet aux clients qui le souhaitent une disponibilité de données comptables brutes et retraitées (tableaux de bord, états des comptes de tiers, ...) qu'ils ne pourront que difficilement avoir, en des conditions comparables, dans leurs entreprises.

Nous avons vu plus tôt que la fonction comptable concerne plusieurs activités, c'est pour cela qu'avant de décider d'externaliser, l'entreprise doit au préalable définir quelles activités elle souhaite confier à un prestataire externe.

Après cela, l'entreprise peut se concentrer sur le choix du prestataire et sur 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.

Nous verrons dans le prochain paragraphe les différentes étapes de la l'externalisation de la fonction comptable.

1.4.2. Les différentes étapes de l'externalisation de la comptabilité

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 de métier permettant aux dirigeants de mieux s'occuper de leurs objectifs stratégiques.

La figure 1 (page 21) élaborée par Tort (2003) résume les principales étapes de l'externalisation de la fonction comptable

A l'instar de tout processus, l'externalisation de la fonction comptable suit plusieurs étapes dans son organisation.

Anderson (1995) a proposé 6 étapes de la mise en place d'un changement organisationnel:

- initiation;
- adoption;
- adaptation ;
- acceptation ;
- routinisation ;
- assimilation.

❖ **La phase d'initiation**

Dans la phase d'initiation, les besoins internes et les menaces de compétitivité externes incitent les entreprises à changer et à chercher des solutions.

❖ **La phase d'adoption**

La phase d'adoption recouvre la sélection d'une solution proposée et la décision d'investir des ressources en vue de faciliter le changement.

❖ **La phase d'adaptation**

L'adaptation permet de faire face aux besoins imprévus et aux défauts du système.

❖ **La phase d'acceptation**

La phase d'acceptation reflète le niveau minimal de l'usage et de la maintenance de la méthode pour qu'elle « survive ».

❖ **La phase de routinisation**

Le remplacement complet de vieilles pratiques de travail par le nouveau système s'appelle la routinisation.

❖ **La phase d'assimilation**

Il y a assimilation lorsque la méthode est utilisée, souvent de manière inattendue, pour améliorer la performance et lorsqu'elle est parfaitement intégrée aux autres systèmes.

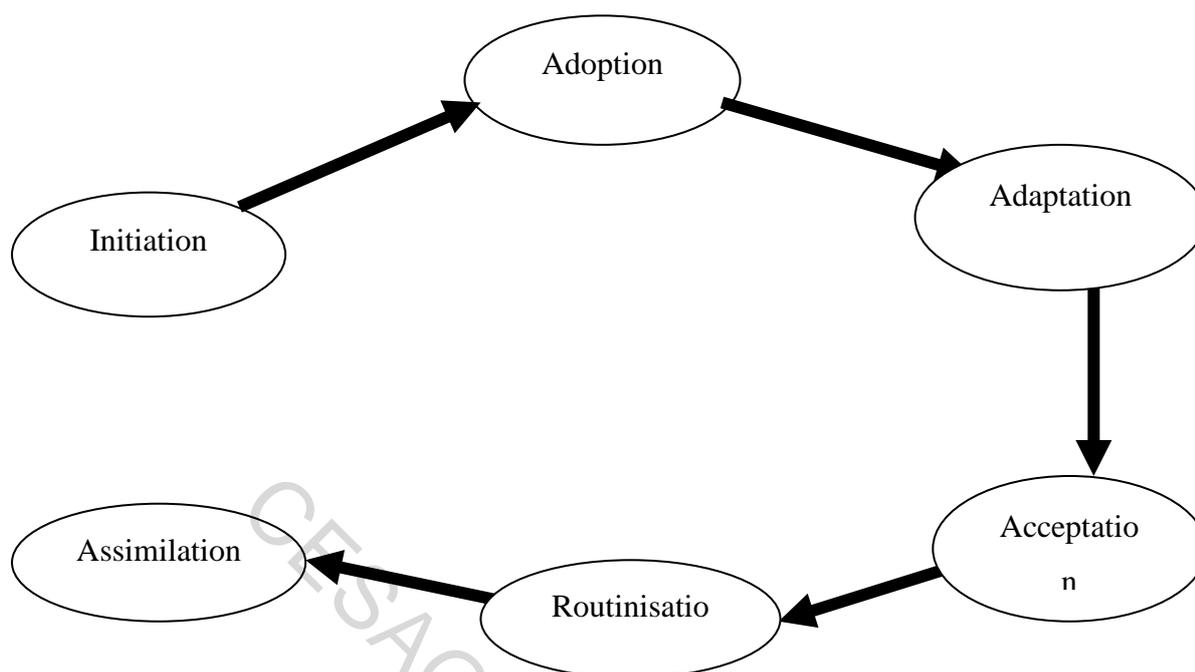
La décision de l'externalisation est prise ou non lors de la phase d'adoption d'un nouveau modèle d'organisation.

L'externalisation de la fonction comptable doit se faire en suivant ces grands axes :

- au préalable l'entité qui externalise doit déterminer le périmètre de l'externalisation ;
- ensuite, elle doit énoncer clairement les motivations derrière la décision d'externaliser ;
- puis elle doit prendre toutes les dispositions nécessaires afin que l'externalisation ne conduise pas à la suppression en interne de l'ensemble de la fonction et des compétences. L'entreprise qui externalise doit conserver des ressources capables de dialoguer avec le sous-traitant, de prendre les bonnes décisions, de contrôler l'exécution des processus et de participer à leur amélioration ;
- par la suite, l'entreprise doit établir un cahier de charges. Ce cahier de charges doit intégrer au minimum les fonctionnalités attendues, les besoins en termes de production et les indicateurs qui permettront de mesurer la qualité du travail fourni, les délais, le degré d'exactitude ;
- puis l'entreprise doit choisir le prestataire sous-traitant en fonction de son expérience sur la fonction que l'on veut sous-traiter mais surtout en fonction du niveau de technicité et de l'expertise des ressources mises à disposition ;
- et enfin, l'entité doit négocier un bon contrat. Ce dernier doit être clair, prévoir quand cela est possible des indicateurs de performance et des objectifs de résultats.

La mise en œuvre du processus d'externalisation de la fonction comptable est une étape importante mais cette phase ne peut réussir que si certaines conditions sont réunies. Dans le prochain chapitre nous verrons les conditions qui permettent le succès de l'externalisation.

Figure 1 : Le processus d'externalisation



Source : nous-mêmes à partir de TORT (2002)

Conclusion

L'abondance des théories mobilisées pour expliquer le choix de l'externalisation peut se justifier par deux raisons :

- d'une part, il s'agit d'un phénomène complexe « un mouvement de fond et pas un simple effet de mode » selon Assouline (1998)⁴;
- d'autre part, la plupart des théories des organisations sont partielles : chacune se penche sur un aspect particulier du plan de l'organisation selon Rojot (1996).

Ce premier chapitre nous a permis de nous éclairer sur la définition et les objectifs de la comptabilité, puis sur la notion de tenue de comptabilité en interne et en externe, il est à présent opportun d'aborder le deuxième chapitre qui nous permettra de mieux cerner les risques liés à l'externalisation de la fonction comptable.

⁴ Directeur Arthur Anderson

Chapitre 2 : Risques liés à l'externalisation de la fonction comptable des entreprises

Externaliser la fonction comptable d'une entreprise n'est pas sans risques. C'est ainsi, qu'avant de décrire le modèle d'analyse qui nous permettra d'analyser dans ce cas présent de TPS les risques inhérents à l'externalisation de sa comptabilité, il serait important de montrer dans une première section les risques liés à l'externalisation de comptabilité et dans une seconde section les facteurs de succès de cette externalisation de la fonction comptable.

2.1. Les risques liés à l'externalisation

L'externalisation présente des risques à long terme. Quélin et Barthélemy (2002) identifient cinq risques majeurs. Ce sont :

- le risque de sous performance ou de non performance ;
- le risque de défaillance du prestataire ;
- le risque de perte de savoir-faire ;
- le risque de dépendance ;
- et enfin le risque social.

2.1.1. Le risque de sous performance ou de non performance

L'un des risques contractuels de l'externalisation est la sous performance ou la non performance. Ceci correspond à la situation où le prestataire délivre un service qui ne correspond pas aux spécifications définies dans le contrat. Dans ce cas, le client subit une perte, voire un dommage. Cette situation est perçue comme risquée car le client n'a pas de véritable contrôle direct sur les moyens engagés par le prestataire.

Pour limiter un tel risque, les clients privilégient, lors de la phase de sélection du prestataire, les critères de l'expérience passée et de la réputation. Ensuite, ils se dotent généralement de systèmes de suivi et d'instruments de contrôle (détection des écarts, incitations pour une amélioration de la performance, pénalités, etc.).

Toutefois, ce serait une erreur de penser que le risque associé à la performance est entièrement lié à l'offre. En effet, le comportement du client et son type d'organisation

peuvent avoir un effet direct et décisif sur la performance du prestataire. De plus, des mécanismes d'incitation et de pénalités trop complexes butent sur d'importantes difficultés de mise en œuvre. L'attention du prestataire se focalise principalement sur les éléments ou les dimensions sélectionnées plutôt que sur la performance globale.

2.1.2. Le risque de défaillance du prestataire

Pour Quélin et Barthélemy (2002), le type de risque est attaché aux compétences du prestataire, il peut être décomposé en trois :

- le risque technique (de court terme) ;
- le risque économique et financier (de moyen terme) ;
- et le risque technologique (de moyen à long terme).

Le risque technique reste principalement lié à la panne ou au problème technique qui interrompt la continuité de la prestation alors que le client en pâtit (site Internet de prise de commande, Intranet pour l'accès aux données de stocks et aux prix, centraux téléphoniques, plates-formes logistique). En général, ce risque peut être anticipé et gérable dans le cas du contrat. Des pénalités financières peuvent être appliquées en cas de non performance.

Le risque économique et financier soulève la question de la pérennité économique du prestataire. Certains marchés connaissent des vagues de nouveaux entrants attirés par une forte croissance, mais ils ne peuvent apporter les gages ni de l'ancienneté, ni de l'expérience accumulée. La potentialité d'un tel risque requiert alors une analyse poussée de la solidité financière du prestataire, mais aussi de la stabilité de ses équipes comme de la qualité de son climat social.

Enfin, le risque technologique recouvre l'incertitude à propos de la capacité du prestataire à faire les bons choix technologiques pour offrir le meilleur service au meilleur coût. Pour l'informatique, les télécommunications, la logistique et la Recherche et développement, ce risque apparaît important. Plus le temps s'écoule, et moins cela est facilement observable par le client. Ce risque peut être qualifié de majeur dans les environnements fortement technologiques. A terme, l'un des dangers est de se voir imposer une solution propriétaire dont on ne peut facilement se défaire.

2.1.3. Le risque de perte de savoir faire

Selon Quélin et Barthélemy (2002), la question de la perte du savoir-faire est cruciale pour les entreprises qui externalisent. Le transfert d'équipements spécifiques et surtout d'une grande partie du personnel vers le prestataire implique une perte de compétences individuelles et organisationnelles.

Le risque associé est que cette perte de compétences revête un caractère irréparable. Pourtant, gérer en interne la relation avec le prestataire, assurer le suivi, mettre en place le contrôle de la prestation, et faire évoluer le contrat requièrent de conserver les compétences nécessaires pour pleinement tirer un bénéfice de l'externalisation.

A long terme, l'externalisation fait courir des risques importants de fuite de savoir-faire. Elle implique la perte d'informations et de connaissances opérationnelles au niveau de l'activité externalisée. En effet, une organisation focalisée sur quelques compétences centrales peut être très efficace à court terme mais inadaptée sur le long terme si elle a abandonné des compétences critiques pour le futur. Elle sera donc particulièrement vulnérable aux changements qui pourraient survenir dans son environnement.

2.1.4. Le risque de dépendance

Pour Quélin et Barthélemy (2002), le phénomène de l'externalisation diffère très fortement de celui du « downsizing ». En effet, le « downsizing » consiste simplement à céder une activité à une autre entreprise. La relation avec l'acheteur s'arrête après l'acte de vente. En revanche, lorsqu'une entreprise externalise sa fonction comptable par exemple, son besoin en la matière ne disparaît pas pour autant. On se trouve donc dans le cas où une entreprise serait dépendante d'une prestation qu'elle a choisie de ne plus réaliser en interne.

La création d'un lien de dépendance irréversible est fréquemment l'inquiétude prépondérante de l'entreprise qui externalise. Naturellement, ce risque ne peut réellement s'apprécier au moment de la signature du contrat car les conflits entre les clients et leurs prestataires ne surgissent qu'après un certain temps. Le développement de l'externalisation s'accompagne de l'opportunisme post-contractuel : le hold-up. En effet, ni l'ensemble des circonstances ni les comportements futurs ne sont prévisibles. Aucun contrat n'est complet. Dans le cas d'une prestation spécifique, le risque d'apparition d'une forte dépendance et de comportements opportunistes du prestataire est élevé.

2.1.5. Le risque social

Selon Quélin et Barthélemy (2002), les opérations d'externalisation sont très fréquemment accompagnées de transferts de personnel et de licenciements. Il n'est alors pas surprenant que la simple annonce d'une opération d'externalisation suffise à occasionner des troubles sociaux.

Ce type d'opposition ouverte n'est pas le seul à se manifester. L'opposition peut aussi être larvée. Dans ce cas, le personnel transféré chez le prestataire ou les salariés restés à l'intérieur de l'entreprise qui externalise contribuent de façon plus insidieuse à faire échouer l'opération (baisse de la productivité, phénomènes de démotivation).

En fait, le succès d'une opération d'externalisation repose en très grande partie sur la bonne gestion des aspects humains et sur un plan de communication.

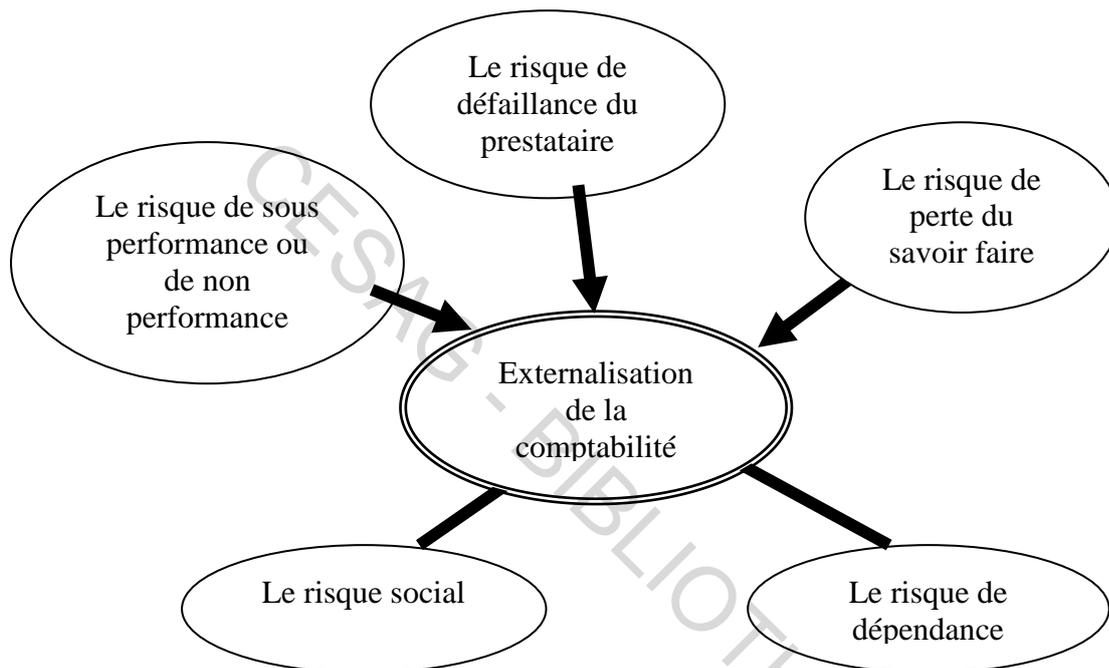
Le premier aspect concerne l'anticipation de la dimension « ressources humaines », notamment dans sa dimension contractuelle. Il est impératif de travailler avec le prestataire sur la gestion du risque social en traitant du redéploiement des salariés, du développement de l'activité dans le cadre du contrat et hors du contrat. En complément, le client et l'opérateur ont un intérêt évident à mettre en place une gestion fine des compétences individuelles clés (compétences techniques, qualité de l'interface client/prestataire, connaissance du fonctionnement et de l'organisation du client, etc.).

L'externalisation ne signifie pas qu'une entreprise se détache totalement d'une activité. En effet, elle continue à faire appel aux ressources externalisées, par l'intermédiaire du prestataire. L'externalisation peut donc être entendue comme un « transfert de ressources » vers un prestataire, suivi d'une location de moyens et de ressources à ce même prestataire, sur une longue durée.

Le contrat d'externalisation et la structure de suivi jouent un rôle d'autant plus central que l'externalisation revêt un caractère stratégique. Dans le cadre de l'externalisation d'activité comme les services généraux, la restauration, ou le jardinage, la situation apparaît facile à gérer. En cas de désaccord avec le prestataire, il suffit de s'en séparer et de le remplacer par un de ses nombreux concurrents. Les prestataires semblent totalement substituables et leur marché est très concurrentiel. Les contrats sont de court terme (18 mois à deux ans) et prévoient qu'un prestataire peut être remplacé après un préavis court.

Par contre, lorsque des ressources spécifiques sont transférées vers le prestataire, l'externalisation revêt un caractère stratégique, car l'entreprise s'expose à des risques, en particulier pour ses propres clients. Dans ce cas, une relation de dépendance s'instaure et il devient nécessaire pour l'entreprise qui externalise de se protéger de l'opportunisme éventuel de son prestataire.

Figure 2 : Inventaire des risques de l'externalisation



Source : nous-mêmes adaptée de Quélin et Barthélemy (2002)

2.2. Conditions générales de succès de l'externalisation de la fonction comptable et maîtrise des risques

Le succès de l'externalisation de la fonction comptable repose sur deux éléments principaux :

- les conditions générales liées aux différentes étapes ;
- et la maîtrise des risques inhérents.

Dans cette section, nous aborderons ces deux aspects dont la meilleure combinaison conduit à la qualité de la tenue de la comptabilité hors du périmètre de l'entreprise.

2.2.1. Les conditions de succès de l'externalisation de la fonction Comptable

Nous avons choisi les facteurs suivants comme conditions de succès de l'externalisation de la comptabilité d'une entité.

- le type d'externalisation ;
- la compétence du cabinet d'appui ;
- l'exhaustivité des informations fournies au cabinet ;
- la régularité ;
- la disponibilité des différents acteurs.

Pour les gestionnaires, l'externalisation permet à l'entreprise de se recentrer sur son activité de base, de recourir à un spécialiste, de déléguer une fonction.

Mais ce processus est voué à l'échec si certaines conditions ne sont pas réunies. Les conditions de succès sont les suivantes :

- le cahier des charges doit être réalisé avec soin et l'expression des besoins doit être claire ;
- l'entreprise qui souhaite externaliser doit mettre tous les moyens en œuvre pour s'assurer que le prestataire avec lequel elle va travailler a de l'expérience et des références ;
- elle doit particulièrement soigner la qualité des relations qui la lie à son prestataire ;
- les opérations et les différentes phases de l'externalisation doivent être suivies par un comité de pilotage bipartite ;
- la Direction Générale doit être impliquée dans le processus ;
- il faut instaurer une bonne communication et une bonne gestion des ressources humaines.

L'externalisation soulève de nombreux enjeux et présente des risques. D'une part, externaliser des compétences trop sensibles fait courir le risque à l'entreprise de perdre sa capacité à innover et à se métamorphoser. D'autre part, il est souvent délicat de déterminer la valeur stratégique des compétences car elle peut évoluer dans le temps ou sous l'influence de l'environnement (technologies nouvelles, innovation, nouvelles formes d'organisation de l'activité).

2.2.2. Evaluation des risques de l'externalisation de la comptabilité

L'évaluation des risques s'effectue après l'analyse et l'identification des risques pertinents, Group West Africa Micro finance Consulting Company (2007 : 5). (Hassid 2008 : 54) ajoute: « tout risque doit être défini, évalué, et gradué ». A ce niveau la différence entre risque et incertitude est important, vu que le risque est mesurable alors que ce n'est pas le cas pour l'incertitude. En général, la méthode d'évaluation des risques s'appuie sur les techniques quantitatives ou qualitatives.

◆ La technique quantitative

C'est une technique précise et utile car elle complète les techniques du risk manager l'IFACI in COSO 2 (2006 : 78).

En effet, à chaque période, les coefficients sont calculés et combinés aux tendances pour ressortir un indicateur statistique final. Ceux-ci sont ensuite regroupés et font place à un facteur de risque quantitatif global.

◆ La méthode qualitative

Elle comprend les composantes suivantes du risque :

- la gravité ou conséquence de l'impact ;
- la probabilité d'occurrence ou fréquence.

Ainsi, l'échelle de ces deux composantes est relative à la culture du risque dans l'entreprise. Celle-ci par le biais de ses responsables doit pouvoir définir ce qu'elle entend par gravité et par fréquence. A cet effet, Pour Hassid (2008 :55) les risques sont souvent classés en quatre catégories :

● **Première catégorie : les risques de fréquence et de gravité faibles**

Ces risques se réalisent rarement et leurs impacts sont limités même s'ils se réalisent. Leur incidence sur la gestion de l'entreprise étant faible, ils n'ont pas assez d'impact sur la réalisation des objectifs, c'est des « risques mineurs ».

- **Deuxième catégorie : les risques de fréquence faible et de gravité élevée**

Ce sont des risques qui se produisent rarement mais dont les conséquences sont significatives. Il est difficile de prévoir et d'anticiper leur survenance. La réalisation des risques entraînent des conséquences catastrophiques, c'est des « risques catastrophiques ».

- **Troisième catégorie : les risques de fréquence élevée et de gravité faible**

Ce sont des risques qui se produisent assez régulièrement mais, les conséquences de chacun d'eux sont relativement limitées. Ce qui traduit le fait que malgré qu'ils soient relativement prévisibles, ils ne sont pas pour autant toujours maîtrisés. Pour cela, ils sont appelés « risques opérationnels ».

- **Quatrième catégorie : les risques de fréquence et de gravité élevée**

Ce sont des risques qui se produisent régulièrement et leurs conséquences sont à chaque fois significatives, ce qui rend leur évaluation sans intérêt.

Cependant, l'évaluation du risque demeure difficile, on peut utiliser la grille d'appréciation des risques en tenant compte de critères plus fins, avec une échelle simple. Ainsi, on a comme types d'appréciation « élevés », « moyens », « faibles » ou encore en « risque majeur », « risque courant », et « risque de non qualité », Coopers & Lybrand (2000 : 61).

Tableau4 : Grille d'appréciation des risques

Probabilité du risque	Gravité du risque	Durée
Forte	Critique	Longue
Moyenne	Grave	Courte
Faible	Significative	-

Source : ROUSSEAU (2002 : 71)

2.2.2.1. Evaluation de la probabilité de survenance

L'échelle de mesure permet de catégoriser les risques et surtout de leur attribuer une note quant à leur probabilité de survenance. Toutefois, l'évaluation faite à partir de l'échelle est aléatoire et approximative.

2.2.2.2. Evaluation de l'impact de survenance

C'est en tenant compte de la cotation des risques obtenus à partir de l'échelle, que nous avons procédé à l'appréciation de l'impact de la survenance du risque. Pour cela un choix est fait entre la moyenne des notes attribuées en fonction des objectifs et la note de l'objectif pertinent, sera celui sur lequel l'impact est le plus fort, FORTUGNE (2002 :11). La combinaison de l'impact ou gravité du risque et des facteurs de probabilité d'apparition constitue une méthode de mesure du risque, d'où la formule :

Risques = Gravité x Probabilités de survenance

C'est à l'issue de l'évaluation que peut apparaître l'importance du risque, par rapport à cela elle peut être faite à deux niveaux. Tout d'abord, on effectue une évaluation du risque inhérent avant la mise en place du contrôle interne. Ensuite, une fois le contrôle interne mis en place on procède à une seconde évaluation pour tester l'efficacité du contrôle interne.

Par ailleurs, l'évaluation des risques permet d'établir une hiérarchisation pour mieux les surveiller. En effet, quatre méthodes de hiérarchisation peuvent alors être utilisées :

- la hiérarchisation absolue ;
- la hiérarchisation relative avec valeurs absolues ;
- la hiérarchisation matricielle.

Figure 3 : Illustration de la hiérarchisation des évènements des risques

Impact

Très élevé					
Elevé					
Moyen					
Faible					
Très faible					
	Très faible	Faible	Moyenne	Elevée	Très élevée
	Probabilité				

Légende

Critique	
Moyen	
Faible	
Très faible	

Source : Nicolet et Maignan (2005 : 52)

2.2.3. La maîtrise des risques liés à l'externalisation de la fonction comptable

L'assistance comptable n'est pas toujours comprise de la même façon selon que l'on soit le comptable de l'entreprise ou le dirigeant ou même un partenaire de l'entreprise. Dans le cadre d'une externalisation de la fonction comptable, il est donc primordial d'avoir une maîtrise raisonnable des risques liés à l'externalisation. Cette maîtrise passe par le respect de principes tels que l'exhaustivité de l'information comptable, la qualité de l'information transmise, la sincérité et l'image fidèle.

Conclusion

« Sous la pression de l'environnement, les entreprises ont été peu à peu amenées à changer leurs modes d'organisation » Desreumaux (1996).

L'externalisation est une composante importante de ce mouvement. De nombreuses entreprises se rendent progressivement compte qu'elles ont dépassé la taille optimale en intégrant des activités trop éloignées de leur « cœur du métier ». L'externalisation leur apparaît alors comme un moyen de remédier à cette erreur.

Les motifs d'externalisation sont multiples :

- assurer une plus grande disponibilité pour se concentrer sur les activités à valeur ajoutée,
- bénéficier de compétences étendues : le prestataire de services peut mettre les meilleurs spécialistes en face de problèmes parfois complexes,
- disposer pour sa structure économique d'une meilleure flexibilité en cas d'augmentation ou de diminution du nombre de collaborateurs/ d'activité de l'entreprise, le prestataire peut s'adapter plus facilement à toute modification de la marche de l'entreprise,
- enfin avoir une meilleure flexibilité en termes de disponibilité des ressources (pas de soucis d'absence du personnel interne pour vacances, maladie ou autre).

Dans ce mémoire, nous avons mis en lumière un certain nombre de déterminants permettant de réussir une opération d'externalisation. L'analyse théorique a suggéré que le succès d'une opération d'externalisation repose sur un bon choix des activités externalisées et une bonne gestion de la relation avec le prestataire. La bonne gestion des relations avec

le prestataire repose avant tout sur la rédaction d'un contrat adapté au niveau des risques contractuels.

Le troisième chapitre de la partie théorique est réservé à la méthodologie de la recherche et du modèle d'analyse utilisé pour justifier le passage de la phase théorique à la phase pratique.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 3 : La méthodologie de recherche et le modèle d'analyse

L'analyse des risques liés au processus de la tenue d'une comptabilité externalisée impose une démarche cohérente s'appuyant sur un modèle d'analyse adapté.

Dans le présent chapitre, il s'agit d'exposer la méthodologie de recherche que nous avons adoptée pour la collecte des informations. Ensuite, nous présenterons le modèle d'analyse élaboré pour la mise en œuvre de la réflexion, objet de ce mémoire.

3.1. Le modèle d'analyse

Le modèle proposé s'articule autour des variables sur lesquelles va porter notre analyse. Il s'agit d'un modèle général et d'un autre spécifique qui sera utilisé pour notre étude.

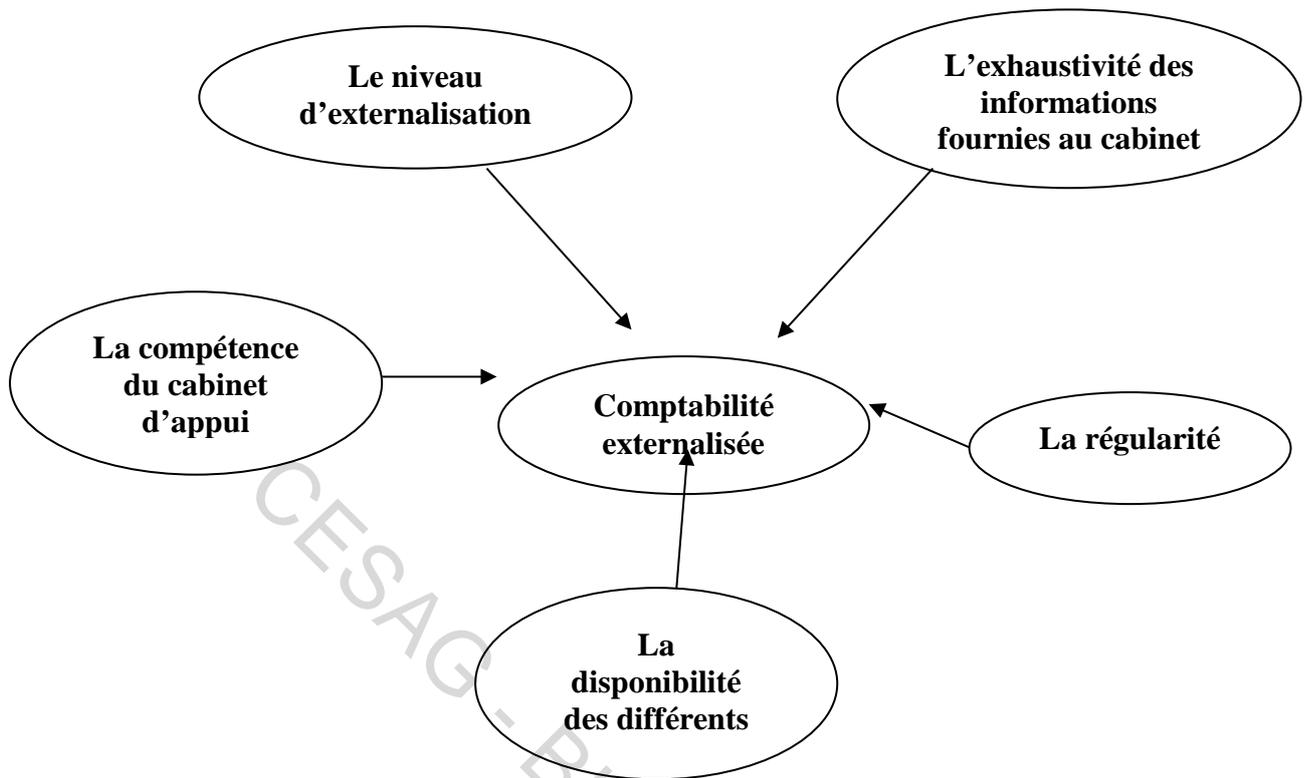
3.1.1. La description des variables d'analyse

Le bon fonctionnement de l'externalisation de la comptabilité d'une entreprise est tributaire de variables multiples. Ces variables permettent, toutefois bien maîtrisées, d'assurer une qualité et régularité des états produits par le cabinet commis.

Ce sont :

- le type d'externalisation ;
- la compétence du cabinet d'appui ;
- l'exhaustivité des informations fournies au cabinet ;
- la régularité ;
- la disponibilité des différents acteurs.

Figure 4 : Présentation des différentes variables d'une comptabilité externalisée



Source : nous-mêmes

3.1.2. Présentation du modèle d'analyse

Le modèle d'analyse proposé dans le cadre de notre étude constitue le schéma tiré du cadre théorique évoqué dans les chapitres 1 et 2 pour la mise en œuvre pratique. De ce fait, sa cohérence s'avère indispensable pour le cadre pratique. Ce modèle s'appuie également sur l'ensemble des variables identifiés (cf. point 3.1.1 page) pour permettre une meilleure appréciation des risques liés au processus d'externalisation de la comptabilité de Tetra Pak Sénégal.

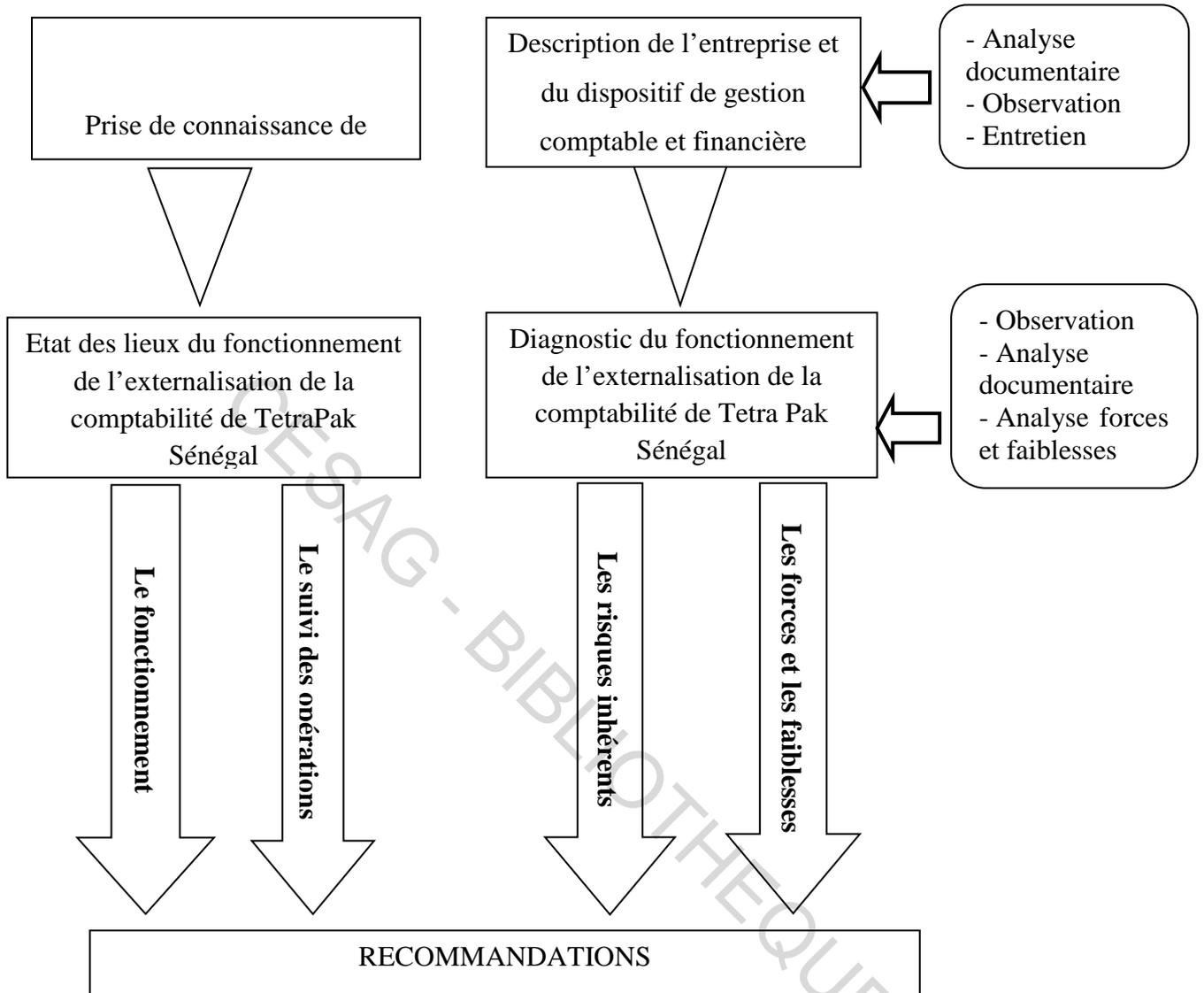
La figure 4 suivante décrit le modèle d'analyse circonscrit autour de deux phases indépendantes :

- la prise de connaissance de Tetra Pak ;
- L'état des lieux de l'externalisation de sa fonction.

De ce modèle général, nous avons déduit un modèle spécifique appliqué à la présente étude.

Figure 5 : Modèle d'analyse

Phase Contenu Outils



Source : nous même

Les techniques utilisées pour expliquer notre analyse sont : l'analyse documentaire, l'entretien, l'observation et l'analyse des forces et faiblesses.

3.2. La méthodologie de recherche

Pour atteindre les objectifs assignés à cette étude, nous avons utilisé différents outils de collecte de données et rencontré différentes personnes ressources au sein du Cabinet ERA Baker Tilly et de l'entreprise Tetra Pak Sénégal. En outre, nous avons procédé à une revue documentaire portant sur les courriers, les documents envoyés au Cabinet ERA, le respect des délais relatifs aux différentes prestations.

3.2.1. Entretiens

Selon ROUFF (2011 : 14), « c'est un échange verbal au cours duquel un auditeur pose des questions à un interlocuteur tout en s'interdisant le plus possible d'exprimer ses propres opinions ». Les entretiens ont été faits auprès du Gérant et des administrateurs des ventes. Etant nous-même, agent du cabinet ERA Baker Tilly, ces entretiens avaient pour but de mieux comprendre le mode de fonctionnement interne de Tetra Pak Sénégal et le niveau de satisfaction des acteurs.

Pour ce faire, un questionnaire de contrôle interne et d'évaluation des risques internes (annexe 4) a servi de base d'entretiens avec les acteurs sollicités.

3.2.2. Revue documentaire

Selon WALLER (1999 :17), « l'analyse documentaire est une opération essentielle car elle permet de déterminer la qualité ou non de la recherche d'informations ». Notre revue s'est faite à l'aide des documents mis à notre disposition dans le cadre de notre étude. Il s'agit principalement de l'ensemble des documents que transmet l'entreprise TetraPak Sénégal au cabinet et vis-versa. Ce sont essentiellement :

- l'organigramme du groupe ;
- le modèle de reporting ;
- les contrats des différents prestataires ;
- l'organisation comptable du groupe etc.

3.2.3. Observations sur le terrain

L'observation physique est définie comme la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un bien, d'un processus, d'une transaction, d'une valeur.

Nous avons également procédé durant notre séjour au sein de l'entité à une observation attentive de ce qui est fait concernant la comptabilité.

Conclusion première partie

La première partie de notre étude consacrée à la revue littéraire nous a permis de visualiser les différents aspects de l'externalisation d'une comptabilité. Ainsi, nous avons présenté une synthèse des théories sur les fondements et les risques liés à l'externalisation. Sur la base de ces développements théoriques, un modèle d'analyse général puis un modèle spécifique adapté ont été définis. Ces modèles nous serviront de référence pour la mise en œuvre de la seconde partie.

La seconde partie mettra donc en exergue la pratique de l'externalisation d'une comptabilité. Tout d'abord, nous présenterons la société Tetra Pak Sénégal et le groupe auquel elle appartient ; puis nous décrirons la pratique de l'externalisation de la fonction comptable dans cette structure. Dans une seconde partie, nous présenterons de façon succincte le cabinet chargé d'assurer la fonction comptable, puis nous décrirons le suivi des opérations de l'externalisation.

La dernière partie sera réservée au diagnostic de l'externalisation de Tetra Pak. En effet nous montrerons les risques inhérents décelés dans le suivi des opérations et nous ferons des recommandations pour l'amélioration du processus d'externalisation de Tetra Pak Sénégal.

DEUXIEME PARTIE :
EXTERNALISATION DE LA COMPTABILITE : CAS
DE TETRA PAK SENEGAL

Quand on prend la décision d'externaliser une fonction telle que la tenue de sa comptabilité (fonction sensible et confidentielle), on confie à un partenaire qualifié et spécialisé une fonction essentielle de l'organisation de notre entreprise, hélas cette externalisation n'est pas sans risques.

Après la description du cadre théorique de notre recherche et du modèle d'analyse qui en découle, il sera intéressant d'observer sa mise en application dans un cas concret : nous avons choisi d'étudier le cas de Tetra Pak Sénégal (TPS).

Notre démarche commence par la prise de connaissance générale des activités de l'entreprise Tetra Pak Sénégal et en particulier le dispositif de gestion comptable et financière.

Ensuite, suivra l'état des lieux de la tenue comptable et financière qui permettra de :

- avoir une vue d'ensemble sur le fonctionnement de l'externalisation de la fonction comptable Tetra Pak Sénégal;
- identifier le processus de suivi du fonctionnement de la tenue comptable par le cabinet comptable ;
- identifier les risques inhérents à la tenue comptable de l'entreprise Tetra Pak Sénégal.

Enfin, nous terminerons par une formulation de recommandations à l'endroit du Cabinet comptable commis pour le suivi comptable d'une part, et, d'autre part à l'endroit de l'entreprise Tetra Pak Sénégal. Il s'agira d'apporter des propositions visant à renforcer la qualité des prestations dans ce contexte de gestion comptable externalisée.

Chapitre 4 : Tetra Pak Sénégal bureau de liaison

Pour mettre en application la méthodologie de recherche de notre thème et le modèle d'analyse qui en découle nous avons choisi de travailler sur le cas du bureau de liaison du groupe international Tetra Pak Laval.

4.1. La présentation de TetraPak Laval

Tetra Laval est une multinationale d'origine suédoise, appartenant à la famille RAUSING. Dans les années 1980, Tetra Laval a déménagé son siège à Lausanne, en Suisse.

Le groupe Tetra Laval se compose de trois entités indépendantes :

- TetraPak: elle dessine et vend l'équipement utilisé pour traiter, emballer et distribuer les produits alimentaires liquides.
- De Laval : elle vend des équipements pour les producteurs laitiers, ainsi que des produits d'élevage et la production de lait d'origine animale.
- Sidel : les lignes de cette entreprise conçoivent, fabriquent, assemblent, fournissent et vendent des emballages complets pour les aliments liquides conditionnés en trois catégories principales package : bouteilles en verre, plastique et canettes de boisson.

Au total, le Groupe emploie près de 23 000 personnes. Les activités des entreprises se concentrent sur des systèmes de transformation, le conditionnement et la distribution de nourriture et accessoires pour la production laitière et l'élevage. Les trois entités du groupe sont des leaders dans leurs domaines respectifs d'activité. Bien qu'ils fonctionnent indépendamment, ils coopèrent pour développer les synergies entre les entreprises.

Tetra Laval International fournit le soutien du financement, de gestion des risques et l'investissement nécessaire par le groupe Tetra Laval. Cette organisation a également la responsabilité de gérer la structure juridique globale, financière, et la planification fiscale.

4.1.1. TetraPak Laval leader dans le monde de l'emballage

En 1952, la première machine TetraPak fut mise au point et en 1961 Tetra Pak lança une innovation révolutionnaire : le premier carton aseptique au monde, un emballage qui

permet au lait et aux autres aliments liquides périssables d'être commercialisés pendant plus de six mois sans avoir recours à la réfrigération ou aux conservateurs.

La technologie aseptique, qui intègre de l'aluminium et du polyéthylène hautement isolants au carton et qui emploie une technique spéciale destinée à stériliser le contenu de l'emballage, garantit que ni les aliments ni l'emballage ne contiennent de bactéries nuisibles. The International Institute of Food Technologists a reconnu que la technologie de traitement aseptique était "l'innovation la plus importante des sciences alimentaires pour tout le XXe siècle".

Au cours des 50 dernières années, Tetra Pak a mis au point des emballages aseptiques de taille et de formes différentes qui présentent plusieurs systèmes d'ouvertures. Les emballages et l'équipement de traitement Tetra Pak sont utilisés à travers le monde pour une variété de produits alimentaires, parmi lesquels le lait, le jus de fruit, l'eau, les sauces tomates et les purées, les soupes, les desserts, la glace, le fromage et le vin. En 2011, plus de 167 milliards d'emballages Tetra Pak ont été livrés dans chaque partie du monde, soit 4 344 emballages d'aliments ou de boissons chaque seconde.

Depuis sa création au début des années 50, Tetra Pak est devenu l'un des plus gros fournisseurs d'emballages pour le lait, le jus et bien d'autres produits.

Présent dans plus de 165 pays, c'est aujourd'hui la seule entreprise au monde capable de fournir à ses clients des solutions complètes intégrant le processing, le packaging et le suremballage pour les produits alimentaires. Cela signifie, que les clients de Tetra Pak bénéficient de solutions multi produits de la part d'un interlocuteur unique.

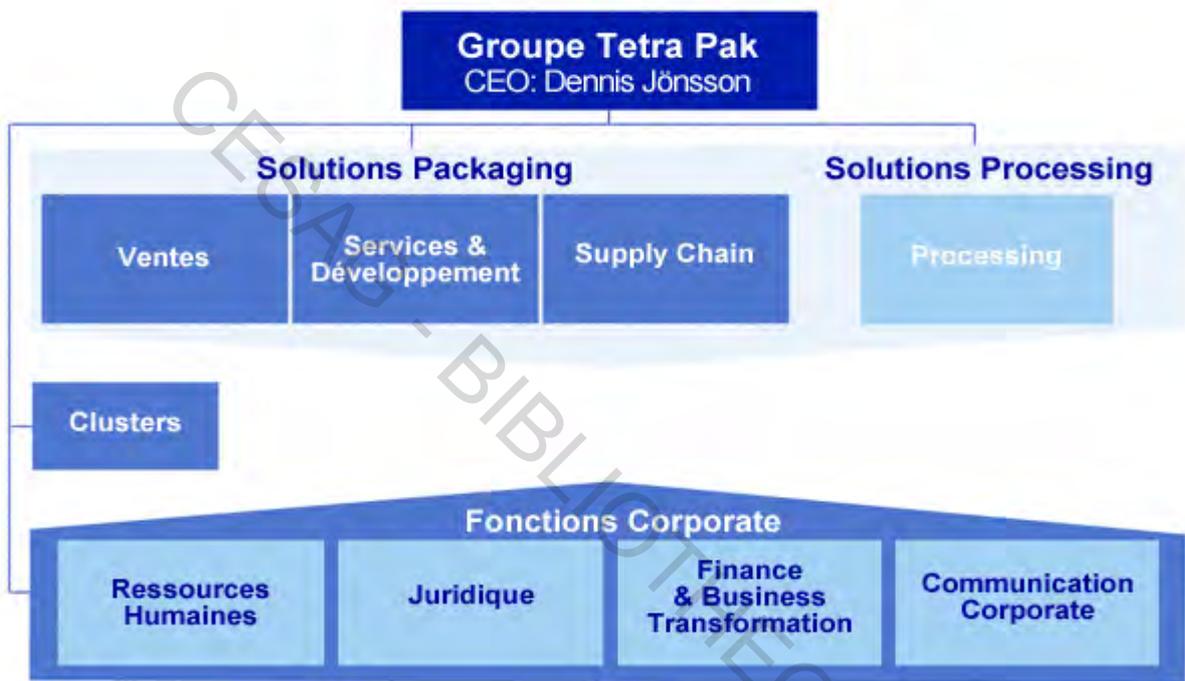
Depuis les années 60, le berlingot puis le Tetra Brik sont des emballages pour liquides alimentaires composés de plusieurs couches de carton, d'aluminium et de polyéthylène. Préservant admirablement les boissons, ce concept est un optimum logistique : une citerne de 20000 litres occupe le même espace que 20000 briques d'un litre. La brique, une fois vide, est remise à plat et occupe peu de place dans les déchets. Aujourd'hui, la production totale d'emballages de Tetra Pak s'élève à plus 120 milliards d'unités.

Au plan mondial, le groupe est scindé en deux grandes régions : Europe-Afrique et Asie-Amérique.

Le groupe est organisé en Market Companies, ou sociétés commerciales, comme Tetra Pak France et Tetra Pak Belgique. Ces sociétés commerciales peuvent être regroupées en Clusters - rapprochements effectués pour des raisons de proximité et de synergies. Par exemple, Tetra Pak France et Belgique forment un Cluster. (L'engagement de Tetra Pak pour le développement durable France Belgique : 2003).

Les Clusters sont découpés en filiales et en bureaux de liaison.

Figure 6 : La structure de l'organisation de Tetra Pak



Source : Tetra Pak (2012).

Bon nombre de personnes se représentent Tetra Pak comme une entreprise de conditionnement, mais il s'agit juste d'une des facettes de leurs activités. Le groupe collabore étroitement avec ses clients et ses fournisseurs pour produire des systèmes complets de traitement, de conditionnement et de distribution servant aux industries.

4.1.2. Tetra Pak Sénégal : le contexte de sa création

Tetra Pak ne se contente pas de fournir des conditionneuses, mais propose également des systèmes de traitement, de l'équipement de distribution, des logiciels et des services

techniques. C'est un interlocuteur unique capable de répondre à toutes les attentes de ses clients en matière de traitement et de conditionnement de produits alimentaires.

Les collaborations entre Kirène, le groupe créé en 2001 par la Société Sénégalaise Industrielle Agro-alimentaire (SIAGRO), et Tetra Pak devenant de plus en plus étroites, le géant international décide d'ouvrir en septembre 2007 un bureau de liaison au Sénégal afin de répondre aux attentes de son unique client. Ce bureau de liaison dépend de la filiale Nigériane du groupe (voir figure 6).

Kirène est arrivé sur un marché de l'eau minérale sénégalaise dominé par l'exportation, Kirène a rapidement su s'intégrer pour atteindre en 2005 près de 80% des ventes. Première eau 100% sénégalaise, Kirène propose aux sénégalais un produit bon pour la santé à un prix attractif. En s'alliant avec Tetra Pak, fabricant mondial d'emballages pasteurisés, le groupe Kirène a misé sur la qualité et le respect du consommateur. La volonté de diversifier les activités du groupe Kirène a conduit la direction à créer deux marques de jus de fruits (Présséa et Jip) et à distribuer une marque de lait internationalement connue (Candia).

Depuis sa création, le groupe Kirène s'est engagé dans une démarche qualité aux normes européennes à toutes les étapes de production, garantissant le bon goût, la pureté et les vertus d'une eau microbiologiquement pure.

A partir de la source Kirène, l'eau est analysée plusieurs fois par jour en laboratoire afin de contrôler sa pureté. L'unité de production Kirène regroupe quatre lignes de production à la pointe de la technologie permettant un processus totalement automatisé : fabrication des bouteilles, rinçage, remplissage et étiquetage. La production fonctionne 7j/7, 24 h/24h afin de répondre à l'ampleur de la demande au Sénégal et dans la sous-région. En même temps, Kirène s'adapte aux évolutions des besoins de ses clients, en créant des formats de plus en plus économiques.

Fabriqué à partir de concentré 100% fruits et soumis aux mêmes normes de contrôle de qualité européennes, Présséa est le premier né de la nouvelle unité de production, pour laquelle Kirène a signé avec Tetra Pak, le premier groupe mondial d'emballage et de conditionnement.

Autre innovation, ils ont créé avec JIP, un berlingot TetraPak qui conserve toutes les propriétés de jus de fruits naturels sans additif ni conservateur.

Sur le même concept, Kirène a conçu la première unité UHT (Ultra Haute Température) d'Afrique de l'Ouest pour Candia, afin de produire un lait de grande qualité à conservation prolongée en toute sécurité, à un prix très compétitif.

Après avoir fait la présentation du groupe international Tetra Pak Laval et du contexte de la création de son bureau de liaison sénégalais, nous montrerons dans une seconde partie le mode de fonctionnement de l'entité.

4.2. Le fonctionnement de Tetra Pak Sénégal (TPS)

Tetra Pak Sénégal est une SARL créée en 2007 avec capital social de 5 000 000 de F CFA et détenue à 100% par Tetra Laval Holding. Etant enregistré comme établissement stable au Sénégal l'entreprise Tetra Pak Sénégal a l'obligation d'établir et de déposer des états financiers avant le 30 avril de l'année n+1 suivant l'exercice de l'année n.

C'est ainsi que Tetra Pak Sénégal a signé en septembre 2007 un contrat de services avec le cabinet ERA Baker Tilly pour la tenue de sa comptabilité.

Voir en Annexe 1 un exemple de proposition de mission du cabinet ERA.

Le contrat signé avec le cabinet est une mission classique de tenue de comptes encore appelée « mission d'assistance comptable ». Dans ce cas, le cabinet s'occupe de la comptabilité de TetraPak depuis la réception des factures jusqu'au dépôt des états financiers auprès de l'administration fiscale.

Le bureau de liaison de TPS emploie quatre personnes. Le gérant et trois autres personnes (deux administrateurs des ventes et le chauffeur- coursier). Avec la très petite taille de son effectif, l'entité étudiée est considérée comme une TPE. Néanmoins, elle a une organisation financière et comptable que nous allons décrire dans les pages suivantes.

Tetra Pak Sénégal est un bureau de liaison immatriculé au Sénégal mais réalisant une partie de son chiffre d'affaires en Afrique de l'Ouest et en Afrique Centrale.

Au Sénégal, la société offre des prestations marketing à son unique client le groupe Kirène Siagro. Elle fonctionne avec deux directions :

- la direction administrative et financière (celle que nous avons choisie de développer dans notre rapport)
- la direction des ventes.

4.2.1. La direction administrative et financière

Elle est dirigée par le Gérant. Ce dernier élabore un budget annuel des dépenses et des recettes. Il est le principal interlocuteur du cabinet ERA par le biais duquel il suit la comptabilité, la gestion de la trésorerie et des ressources humaines de son entité.

La comptabilité de la société est tenue dans les locaux de Tetra Pak Sénégal sur le logiciel SAARI ligne 100.

Tous les mois, le responsable du dossier au sein du cabinet effectue les tâches suivantes :

- le classement préalable des documents et pièces justificatives ;
- la comptabilisation (imputation et saisie) de l'ensemble des transactions et la tenue des journaux ;
- l'établissement des états de rapprochement bancaire ;
- la centralisation des opérations particulières (Paie, TVA ...) ;
- le classement final selon numéro de saisie des pièces comptables ;
- l'analyse et la justification mensuelle des comptes d'immobilisations et de tiers ;
- la comptabilisation des écritures de régularisation en cours de période et en fin d'exercice ;
- l'édition d'une balance générale, des balances auxiliaires et d'un grand livre mensuel des opérations du mois ;
- l'établissement des déclarations mensuelles de TVA ;
- l'établissement des déclarations mensuelles de BRS, s'il y a lieu ;
- le dépôt des déclarations fiscales et le paiement des impôts ;

Une fois par an, en général avant le 31 janvier de l'année n+1, le responsable du dossier établit :

- la déclaration des salaires et des sommes versées aux tiers (DAS) ;
- la déclaration de la patente ;
- la déclaration de la taxe sur les véhicules de société (TSVP).

Et, avant le 30 avril de l'année suivant la fin de l'exercice il produit un dossier de contrôle annuel (DCA) avant d'établir les états financiers et le résultat fiscal conformément au référentiel du SYSCOA en vigueur au Sénégal.

Par soucis de confidentialité, la paye de l'ensemble du personnel de la structure est tenue au cabinet à l'aide du logiciel de paye PAID.

Le responsable du dossier se charge :

- d'établir les contrats de travail à partir des différents documents transmis par le gérant ;
- de les faire signer par les deux parties lorsqu'elles sont satisfaites par les termes du contrat;
- du dépôt et du suivi du contrat au niveau de l'Inspection du Travail ;
- du paramétrage du logiciel en y renseignant la fiche employé et les éléments fixes du salaire de chaque employé.

Tous les mois, le gérant de l'entité envoie au responsable du dossier par courrier électronique les éléments variables de la paye. Il s'agit des heures supplémentaires, des avances et acomptes quinzaines, des remboursements de prêts ou d'assurances maladie, les départs en congés, les absences justifiées ou non, les congés maladies, etc.

Le responsable du dossier traite la paye avec les éléments variables reçus, imprime les bulletins et les envoie par courrier sous pli fermé à l'attention du gérant de la structure qui s'occupe de faire les virements.

Il établit la centralisation du journal des salaires et l'ensemble des déclarations nécessaires selon la périodicité légale :

- mensuelle ou trimestrielle (VRS, IPRES, CSS, IPM ou assurance maladie),
- annuelle (DAS, IPRES...).

A la fin de chaque mois, le responsable de la comptabilité de Tetra Pak fait un tableau reporting de trésorerie où il renseigne par rubrique (recettes ou dépenses) les décaissements et les encaissements faits par le gérant (l'unique signataire du compte) les administrateurs des ventes et le chauffeur coursier.

4.2.2. La direction des ventes

Elle est dirigée par le Gérant. Ce dernier est chargé de promouvoir et de vendre aux clients l'ensemble des procédés machines et emballages Tetra Pak, selon les objectifs définis par la politique commerciale et le plan marketing. Il est également responsable de la coordination et de la gestion des projets de développement des clients en liaison avec la Direction Technique et Marketing du Nigéria.

Pour le cas particulier du Sénégal, il assure et maintient une relation de partenariat et de conseil auprès du groupe Siagro Kirène.

En novembre 2011 notamment TPS a conseillé le groupe Kirène Siagro avec le concours de la ville de Dakar pour le programme de distribution du lait à l'école. Ce programme a distribué des berlingots de lait aux enfants des écoles primaires publiques de Dakar.

Après la présentation du fonctionnement du bureau de liaison sénégalais de Tetra Pak Laval nous allons dans le prochain chapitre décrire l'état des lieux de l'externalisation de comptabilité de cette entité.

Chapitre 5 : Etat des lieux de l'externalisation de la comptabilité de Tetra Pak

Avant de parler de l'état des lieux de l'externalisation de TPS, il serait opportun de présenter de façon succincte le cabinet ERA Baker Tilly chargée de la mission de tenue de la comptabilité puis des différentes étapes de la mission.

5.1. Présentation et déroulement de la mission d'assistance comptable d'ERA pour le compte de Tetra Pak Sénégal

5.1.1. Présentation du cabinet ERA

Le Cabinet ERA Audit & Expertise est un cabinet d'audit et de conseil créé en avril 1996, composé de professionnels de haut niveau ayant une maîtrise complète de leur environnement d'activités. En tant que société d'expertise comptable et d'audit inscrite au Tableau de l'Ordre du Sénégal (ONECCA), il opère dans la sous - région de l'Afrique de l'Ouest (Sénégal, Mali, Guinée -Conakry, Guinée –Bissau, Côte d'Ivoire).

Le Cabinet ERA a pour vocation d'offrir aux entreprises et institutions implantées au Sénégal et dans l'Union Economique et Monétaire Ouest - Africaine (UEMOA) une offre globale de services dans les principaux domaines d'activités du conseil, de l'audit et de l'expertise comptable :

- Audit légal et contractuel ;
- Expertise comptable ;
- Conseil stratégique général aux entreprises privées et institutions (identification et évaluation de portefeuille d'activités, études institutionnelles, études d'impact, plan stratégique, programme de mise en œuvre...) ;
- Stratégie industrielle et appui à la mise en œuvre de décisions stratégiques (implantation, restructuration, reconversion...) dans les secteurs agroalimentaire, minier, de ressources naturelles, d'industries de transformation, et de services ;
- Ingénierie financière (élaboration de schéma de financement, fusions acquisitions, schéma de recapitalisation d'entreprises en restructuration....) ;
- Organisation des systèmes d'information et assistance à l'implantation de systèmes automatisés de gestion de ressources financières (gestion de trésorerie, gestion des moyens matériels, gestion des équipements).

Le cabinet ERA Audit et Expertise, membre du Groupe France Audit(GFA), est depuis septembre 2001, membre de Baker Tilly France. Depuis juin 2003, ce groupe est membre indépendant du réseau mondial Baker Tilly International, occupant le 8ème rang mondial des réseaux de cabinet d'audit, d'expertise - comptable et de conseil. Il est présent dans 147 pays et regroupe 572 bureaux, 26 000 associés et collaborateurs dans le monde.

Le nom commercial d'ERA Audit et Expertise est devenu ERA Baker Tilly.

Le cabinet ERA Baker TILLY a son siège à Dakar (Sicap Sacré Cœur III, n° 9024 bis), qui abrite la direction, les deux principaux départements (Département Audit & Conseil, et Département Assistance et Révision Comptable) ainsi que le personnel administratif de support.

Il est équipé d'un parc informatique d'environ 20 ordinateurs pentiums 4 dont 10 portables. Les ordinateurs sont en réseau avec un système d'intranet pour la messagerie interne.

Il est également doté d'une bibliothèque de près 400 ouvrages et d'un équipement complet de reprographie.

Le cabinet comprend :

- un associé, expert-comptable diplômé : Iba Joseph BASSE – Associé Gérant,
- un expert-comptable diplômé : Amadou Lamine DIOP – Associé Technique,
- deux experts comptables mémorialistes,
- douze autres collaborateurs dont huit constituent le personnel technique et quatre le personnel administratif.

➤ **Associé Gérant d'ERA Baker Tilly : Iba Joseph BASSE**

Il est inscrit au Tableau de l'Ordre de l'ONECCA, dont il est secrétaire général depuis 2009. Il a 29 ans d'expérience professionnelle dont 25 dans le domaine de l'audit comptable et financier et du conseil en gestion. Il a été pendant quatre ans (2000 à 2005) le directeur général de la SN La Poste.

Les principaux domaines de compétence de Monsieur Iba Joseph BASSE sont l'audit comptable et financier, l'évaluation d'entreprises, le conseil financier (diagnostic financier, plan de développement, plan de restructuration et de transmission d'entreprises), le conseil

en organisation (restructurations organisationnelles et mise en place de systèmes informatiques, études institutionnelles, audits opérationnels), et les analyses industrielles sectorielles.

En plus d'une forte expérience en matière d'audit financier et comptable, Mr BASSE dispose d'une connaissance pratique de l'environnement de travail des organisations internationales telles que la Banque Mondiale et d'autres partenaires au développement.

➤ **Associé technique, Directeur Audit : Amadou Lamine DIOP**

Expert-Comptable Diplômé, il est inscrit au tableau de l'ordre de l'ONECCA, il a une expérience de 29 ans en audit.

Il a assuré la supervision technique de nombreuses missions d'audit et de commissariat aux comptes d'entreprises du secteur privé. Il dispose d'une forte expérience en matière d'audit financier et comptable de grandes entreprises du secteur public ou auprès de projets de développement à but non lucratif. Il dispose également d'une expertise avérée en matière d'audit organisationnel et stratégique et de mise en place de systèmes informatisés de gestion et de comptabilité.

5.1.2. Déroulement de la mission d'assistance comptable

A partir du manuel de procédures d'assistance comptable du cabinet, de notre revue documentaire, de nos entretiens avec les différents acteurs de la mission, de nos observations et de notre propre participation nous découperons la mission d'assistance comptable en trois grandes phases :

- la phase de démarrage de la mission ;
- la phase de tenue de la comptabilité ;
- la phase d'élaboration des états financiers.

5.1.2.1. La phase de démarrage de la mission

La phase de démarrage de la mission débute avec la première rencontre entre le client et le personnel du cabinet et se termine avec le paramétrage du logiciel utilisé pour tenir la comptabilité.

La réunion de prise de connaissance avec les dirigeants de Tetra Pak Sénégal a eu lieu en septembre 2007 (Voir annexe 1). La mission a démarré en octobre 2007. L'assistant responsable du dossier a créé un dossier permanent et un dossier social.

Le dossier permanent est scindé en plusieurs parties qui sont les suivantes :

- la partie sur les généralités : on y classe la fiche signalétique de la société ;
- la partie juridique : on y met une copie des statuts de la structure, la liste des actionnaires, les convocations aux assemblées générales, les procès-verbaux des Assemblées Générales, les principaux contrats ou conventions réglementées concernant les membres du conseil d'administration ;
- la partie fiscale : on y classe une copie du NINEA (Numéro d'Identification National des Entreprises et Associations), une copie du registre du commerce, tous documents émis par l'administration fiscale ou en réponse à cette dernière, les copies des déclarations fiscales ;
- la partie contrôle interne : on y classe une copie du manuel de procédures de l'entité s'il existe et les mises à jour ;
- la partie « divers » : on y classe les états financiers des exercices antérieurs, les correspondances entre la société et le cabinet, les reporting s'ils existent.

Le dossier social est divisé en plusieurs parties qui sont les suivantes :

- la partie bulletins de salaire : on y classe les bulletins de salaires par mois et par employé ainsi que tous les éléments qui ont servi à calculer ces bulletins. Il s'agit des tableaux des heures supplémentaires, des plans de remboursement des prêts, des demandes de congés, des demandes de jours d'absence, etc... ;
- la partie contrats de travail : on y classe les contrats de travail signés par l'Inspection du Travail, les déclarations de mouvements des travailleurs, la copie des pièces d'identités, extraits de mariages et extraits de naissance concernant les salariés non célibataires ;
- la partie reçus des déclarations : on y classe les reçus des déclarations sociales à savoir les déclarations de la Caisse de Sécurité Sociale, de l'IPRES (Institut de Prévoyance Retraite du Sénégal), de toutes autres cotisations sociales ;

- la partie « autres » : on y range tout autre document susceptible de nous aider dans la tenue de la paye du client, on peut par exemple y classer la grille des salaires de la convention à laquelle appartient l'entité.

Une fois que ces deux dossiers ont été créés par l'assistant responsable du dossier, il paramètre le logiciel de comptabilité SAARI ligne 100. Il crée une nouvelle structure et renseigne les données telles que le domaine d'activité, la raison sociale, le nom des dirigeants, le taux de TVA, le nombre de décimales et les séparateurs pour les chiffres, l'exercice comptable, les différents journaux et le plan comptable général et le plan tiers (clients, fournisseurs, salariés).

L'étape suivante consiste à la tenue de la comptabilité qui commence avec la réception des pièces comptables et se termine à l'impression de la balance définitive permettant d'établir les états financiers.

5.1.2.2. La phase de tenue de la comptabilité

En comptabilité, toute écriture doit être justifiée par une pièce comptable. A la fin de chaque mois l'assistant responsable du dossier reçoit par courrier les factures clients, fournisseurs et toutes pièces comptables ; ainsi que les relevés bancaires des différents comptes de l'entreprise pour laquelle il tient les comptes.

Il procède au classement des pièces par ordre chronologique, fait un contrôle de réalité. L'assistant vérifie que la pièce est bien une charge effective qui rentre dans les charges d'exploitation de la structure et que par conséquent qu'elle est déductible fiscalement.

Ensuite, il passe à la tâche suivante qui est l'imputation. En effet, il appose le numéro de compte suivant le plan comptable de la société sur la pièce comptable. Il renseigne sur la pièce le compte à débiter et le compte à créditer. Pour tout ce processus, il utilise un cachet d'imputation.

Après avoir imputé toutes les pièces comptables à sa disposition, le responsable du dossier passe à l'étape de la saisie des écritures comptables. Il passe journaux par journaux en fonction des pièces et des imputations dont il dispose, les écritures comptables. A la fin de la saisie, il procède à une série de contrôle de sa saisie. Pour cela il doit :

- faire et matérialiser les états de rapprochement bancaires ;
- faire et saisir toutes les centralisations de TVA, de salaires ;
- faire le rapprochement entre les brouillards de banque, de caisse et les soldes comptables. S'il constate qu'il y a un écart, il doit rechercher la cause de l'écart et la corriger ;
- faire le reporting en anglais. Ce reporting doit être envoyé au plus tard le 5 du mois suivant le mois clôturé à la direction administrative et financière de la filiale de Lagos ;
- préparer les déclarations fiscales et sociales du mois ;
- imprimer une balance générale et un grand livre.

Une fois que toutes ces tâches sont accomplies l'assistant responsable du dossier fait une séance de travail avec son superviseur ou Chef de mission afin que ce dernier valide toutes les tâches qui ont été effectuées.

Une fois que le Chef de mission valide la phase de tenue de la comptabilité, le responsable du dossier peut en cours d'année, mais surtout en fin d'année, faire ses analyses de compte et monter les états financiers de l'exercice.

5.1.2.3. La phase de l'élaboration des états financiers

Cette phase débute par l'analyse de tous les comptes de la balance et se termine par la production des états financiers. On doit produire en fonction de son chiffre d'affaires, des états financiers selon le système minimal de trésorerie, le système allégé ou le système normal. Ce dernier est le système le plus utilisé car le plus complet.

Si nous produisons des états financiers selon le système normal nous devons fournir les états suivants :

- le bilan ;
- le compte de résultat ;
- le TAFIRE (Tableau Financier des Emplois et des Ressources) ;
- l'état annexé ;
- l'état supplémentaire.

En fin d'année, le responsable du dossier va remplir et renseigner le dossier de contrôle annuel (voir Annexe 2).

Ce dossier lui donne cycle par cycle un programme de travail qu'il doit suivre pour approfondir ses analyses de comptes. Les différents cycles permettent de couvrir tous les comptes de la balance générale.

A la fin de ses travaux d'analyses, l'assistant responsable du dossier remet le dossier de contrôle annuel (DCA) et les états financiers (montés à l'aide d'un paramétrage élaboré sur Excel) qui en découlent à son superviseur ou Chef de mission qui fait une première revue. Cette revue doit être apurée par l'assistant.

Une fois que cette revue est apurée, le dossier est transféré à l'Expert-Comptable signataire des états financiers pour contrôle et validation. Après la validation de l'expert-comptable, une réunion de coordination est tenue entre le personnel du cabinet travaillant sur le dossier et le gérant de l'entité.

A chaque fois que cela est nécessaire, l'assistant, le Chef de Mission ou l'Expert-Comptable demande une réunion de mise au point avec le gérant.

La première partie de ce chapitre a mis l'accent sur la présentation du cabinet chargé de la tenue de la comptabilité de TPS et son mode de fonctionnement pour ce type de mission. Nous verrons dans la seconde partie le descriptif du suivi de l'externalisation de la comptabilité de TPS selon les facteurs de succès que nous avons auparavant définis et sélectionnés.

5.2. Descriptif du suivi de l'externalisation de la comptabilité chez Tetra Pak Sénégal

Le succès de l'externalisation de la comptabilité repose sur certaines variables dont la maîtrise conduit à la performance et l'atteinte des objectifs. Dans cette section, il s'agit de relever au regard de la pratique faite à TPS, l'état des lieux relativement aux points suivants :

- la typologie de l'externalisation en vigueur ;
- la composition et la compétence de l'équipe dédiée par le cabinet ;

- l'exhaustivité des informations ;
- la régularité des informations ;
- et la disponibilité des acteurs.

5.2.1. La typologie de l'externalisation utilisée

L'externalisation repose en termes juridiques sur un contrat à durée fixe portant sur le transfert de toute ou une partie de la fonction, du service, ou de l'infrastructure, entre l'organisation propriétaire et un opérateur. Ce contrat peut inclure un transfert d'actifs ou de personnel.

Le type d'externalisation utilisée dans le cadre du contrat liant ERA à TPS est l'externalisation totale de la comptabilité sans transfert d'actifs ou de personnel. Le cabinet est en charge de la gestion de la comptabilité et de la paye du client depuis la réception, le classement, le traitement jusqu'à l'élaboration des états financiers et de toutes autres déclarations obligatoires selon la législation sénégalaise.

Dans la seconde section de ce chapitre nous verrons la composition et la compétence du personnel du cabinet dédié à la mission d'externalisation de TPS.

5.2.2. La composition et la compétence de l'équipe dédiée par le cabinet

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.

L'engagement du personnel prestataire est déterminant pour la bonne tenue de l'externalisation. Ainsi, pour la bonne exécution du contrat entre les deux parties, le cabinet met à la disposition du client six collaborateurs suivant le schéma suivant :

1. les Experts Comptables diplômés (2) : ils ont chacun près d'une trentaine d'année d'expérience ; ils font les revues de fin d'exercice mais interviennent sur le dossier tout au long de l'année dès que le besoin se fait sentir. Nous avons décrit plus haut dans la présentation du cabinet leurs domaines de compétences respectifs.

2. le Chef de mission responsable du dossier : elle est expert-comptable stagiaire et capitalise une dizaine d'années d'expérience. Elle est responsable de plusieurs dossiers. Elle fait la jonction d'une part, entre les Experts Comptables et l'assistant responsable du dossier et d'autre part entre les Experts comptables et le gérant de TPS. Ses domaines de compétence sont la comptabilité, la fiscalité, le droit social, le droit comptable, la gestion financière.
3. l'assistant responsable du dossier : il a une licence en comptabilité et capitalise cinq années d'expérience au cabinet. Ses domaines de compétences sont la comptabilité, le droit social, la fiscalité.
4. le consultant en fiscalité : il a une vingtaine d'années d'expérience dans le domaine de la fiscalité, nous faisons appel à lui pour les questions pointilleuses en matière de fiscalité.
5. La responsable de département juridique : elle a un master en droit et capitalise trois années d'expérience au cabinet. Ses domaines de compétences sont le droit social, le droit des affaires, le droit comptable, le droit international.

Nous avons choisi de montrer dans la troisième section de ce chapitre l'exhaustivité de l'information comptable dans le processus d'externalisation.

5.2.3. L'exhaustivité de l'information comptable

Il s'agit ici de savoir si toutes les opérations de l'entreprise sont enregistrées.

Pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être exhaustive. Une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse et, en conséquence, non fiable et non pertinente.

Dans le processus d'externalisation de la comptabilité de TPS, le cabinet reçoit le premier jour ouvrable suivant le mois écoulé l'ensemble des pièces comptables émises ou reçues par l'entreprise. L'assistant responsable du dossier classe les pièces reçues. Ensuite, il joint l'ensemble des documents comptables avec le brouillard de la caisse et celui de la banque. En faisant ce contrôle, il s'assure que l'ensemble des charges et des produits concourant à la détermination du résultat comptable de TPS sont prises en compte.

La quatrième partie est réservée à l'étude de la variable concernant la régularité de l'information.

5.2.4. La régularité ou transparence de l'information comptable

Selon le praticien comptable OHADA « la transparence est également désignée comme étant le principe comptable de bonne information ou principe de clarté, de sincérité ou principe de régularité.

Le principe de régularité est défini comme la conformité aux règles et procédures en vigueur, et l'application, de bonne foi, de règles de prudence, de régularité et des procédures.

Pour qu'une comptabilité soit régulière, il faut qu'elle satisfasse aux obligations prévues par le droit et la réglementation en vigueur, mais également qu'elle respecte les conditions propres au fonctionnement de l'entreprise. Ce caractère régulier doit en outre présenter une certaine permanence. La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité, et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elles a traitées » (2003 : 46).

Le responsable de la tenue de la comptabilité de TPS dans chaque tâche qu'il effectue vérifie autant que possible la conformité de ses factures. Il vérifie la période de facturation, le montant de la TVA, l'objet de la facturation, le destinataire

En cas de problèmes sur une facture, il n'hésite pas à interpeller le gérant ou les administrateurs afin que la facture soit reprise. Le principe du cabinet c'est que tant qu'une facture, une pièce comptable n'est pas conforme elle comptabilisée dans le compte d'attente. En fin d'année si le doute subsiste quant à la conformité de la facture cela fera l'objet d'un point de la lettre de contrôle transmise avec les états financiers de l'exercice.

Le dernier point que nous avons souhaité étudier est la disponibilité des agents.

5.2.5. La disponibilité des acteurs

Ce dernier point peut paraître peu pertinent. Néanmoins, il est celui qui détermine le bon fonctionnement de processus d'externalisation.

En effet, étant donné que dans ce processus chaque acteur évolue dans une entité différente, la communication n'est pas immédiate. Or, nous savons que pour qu'il ait tenue

de comptabilité efficace et efficiente il faut une bonne compréhension et bonne circulation de l'information comptable.

Ici, dans la plupart des cas de figure l'interlocuteur privilégié par le cabinet est le gérant. En effet, c'est ce dernier qui centralise et organise les fonctions du département administratif et financier de la structure.

La société ayant la partie la plus significative de sa clientèle dans la sous-région, il est souvent en déplacement.

Sans exception, l'ensemble du personnel du cabinet dédié à ce dossier sont tous affectés sur d'autres dossiers (de nature et de difficultés variables).

Le chapitre cinq de notre mémoire a porté sur le fonctionnement de la tenue de la tenue de comptabilité de TPS en se basant sur les variables choisies par nos soins. Nous avons après avoir présenté le groupe leader dans le monde de l'emballage et du conditionnement, présenté le cabinet auquel il a décidé de confier la tenue de sa comptabilité, puis nous avons à travers des variables que nous jugeons indispensables au succès de l'externalisation décrit le suivi des opérations.

Dans le dernier chapitre de ce mémoire, nous chercherons donc en mettre en avant les éventuels risques décelés dans le fonctionnement de ce processus et, dans une seconde partie nous formulerons des recommandations afin d'éliminer ou d'atténuer ces risques.

Chapitre 6 : Diagnostic et recommandations de l'externalisation de la comptabilité de Tetra Pak

Le dernier chapitre de notre analyse porte sur le diagnostic de l'externalisation de la fonction comptable de TPS. En effet, après avoir décrit l'état des lieux de ce processus, il serait judicieux pour nous de mettre en avant les risques que chacun des intervenants peuvent courir. Par la suite, pour pousser notre réflexion, nous montrerons les changements et/ou les recommandations à opérer afin que les deux entités signataires du contrat minimisent les aléas liés à ce type de mission.

6.1. Identification des risques à travers les variables choisies

Nous avons vu dans les précédentes sections que TPS a choisi d'externaliser totalement la tenue de sa comptabilité étant donné que la structure créée au Sénégal n'a que pour principal objectif la proximité avec son unique client le groupe Kirène Siagro.

Ce processus d'externalisation de la fonction comptable s'est fait sans transfert de personnel de la société qui externalise vers la société prestataire ; ceci constitue une force. En effet, cette disposition permet d'éviter le risque social. Aucune personne n'a été licenciée ou mutée d'une autre entité du groupe vers le Sénégal pour gérer la fonction administrative et comptable.

6.1.1. Identification des risques liés à l'externalisation totale

Par contre, en signant avec le cabinet ERA un contrat d'externalisation de sa comptabilité, TPS s'expose au risque de dépendance vis-à-vis du cabinet. Ce risque est d'autant plus difficile à appréhender car, en règle générale il n'intervient que lors du déroulement la mission.

TPS s'expose également au risque de défaillance du prestataire ERA. Avec ce type de risque, la société mandataire est triplement exposée dans la mesure où elle court à la fois :

- un risque technique (la société prestataire n'a pas la technologie nécessaire et suffisante pour répondre aux attentes du client) ;

- un risque économique et financier (la société qui ne suit pas le développement technologique n'est pas compétitive, et donc elle de forte chance de mettre en doute la continuité de son exploitation) ;
- un risque technologique (la société n'a pas la capacité de faire les bons choix technologiques).

Le prestataire ERA une entreprise qui existe depuis de nombreuses années, il a une certaine réputation. On peut considérer que les risques décrits plus hauts sont négligeables surtout pour le risque de défaillance du prestataire.

6.1.2. Identification des risques liés à la composition et à la compétence de l'équipe dédiée par le cabinet

Nous avons vu dans le chapitre précédent que le cabinet ERA est constitué de professionnels spécialisés dans divers domaines de compétences. Néanmoins, si le choix des personnes attribuées aux différents dossiers n'est pas fait de façon à répondre aux besoins spécifiques du client, le risque de sous performance ou de non performance devient important.

Dans la demande de TPS, il est précisé que la société a besoin de faire un reporting de trésorerie toutes les fins de mois. Ce reporting est à envoyer à la direction administrative et financière de la filiale basée au Nigéria. Les interlocuteurs de la personne responsable du dossier sont anglophones, il faut donc nécessairement que l'assistant responsable du dossier et son Chef de mission soient parfaitement bilingue ou dans une moindre mesure qu'ils aient un anglais acceptable.

6.1.3. Identification des risques liés à l'exhaustivité de l'information comptable

Ce point apparaît dans la phase de tenue de la comptabilité de TPS. Chaque fin de mois le responsable du dossier reçoit des pièces comptables ainsi que les brouillards de banque et de caisse. Il pointe les factures, les impute et les enregistrent, il fait ses travaux de contrôle de fin de mois.

Cependant, le responsable du dossier n'a aucun moyen de savoir si les pièces qui lui ont été transmises sont exhaustives. Si le cabinet ne s'organise pas pour mieux cerner l'activité

et mieux organiser la transmission de pièces, il augmente le risque de défaillance du prestataire à travers ce risque technique.

6.1.4. Identification des risques liés à la régularité de l'information comptable

Ce point est très proche du point précédent. En effet, il apparaît essentiellement dans la phase de la tenue de la comptabilité. Le cabinet reçoit des pièces comptables à prendre en compte dans le processus de détermination du résultat de l'année. Or, il est difficile pour le responsable du dossier de savoir si ces charges sont effectives, si ces charges sont en accord avec la politique de l'entreprise ou qu'elles sont conformes à ce que la loi autorise.

Dans ce cas de figure le risque de défaillance du prestataire est présent. Le risque technique est présent.

6.1.5. Identification des risques liés à la disponibilité des acteurs

Le risque sous-jacent à la non disponibilité de l'interlocuteur principal et le risque de non performance ou de sous performance. Dans le cas de TPS, notre interlocuteur principal, celui par qui toutes les informations transitent n'est pas toujours au Sénégal.

Nous avons vu dans la section sur le fonctionnement de TPS que le gérant voyage beaucoup dans la sous-région. En effet, la partie la plus importante de son CA est faite dans les autres pays de l'Afrique de l'Ouest et du Centre.

En l'absence du gérant, certains travaux de contrôle, d'analyses sont arrêtés faute d'informations, de documents ou d'explications.

En essayant de montrer les risques liés à l'externalisation de la comptabilité de TPS, nous nous sommes rendus compte que le fait que la tenue de la comptabilité soit faite par un cabinet d'expérience, avec un personnel compétent n'est pas un gage de maîtrise totale des aléas du processus. Dans cette optique, nous verrons dans la seconde partie de ce chapitre les recommandations à faire pour améliorer le processus.

6.2. Recommandations

Le présent chapitre est la dernière section de notre mémoire. Cette section nous permettra de mettre en avant les recommandations apportées pour palier les risques inhérents à la tenue d'une comptabilité en externe.

Nos recommandations seront classifiées selon qu'elles concernent la phase de prise de démarrage de la mission d'assistance comptable ou qu'elles concernent la phase de tenue de la comptabilité.

6.2.1. Recommandations liées à la phase de démarrage de la mission d'assistance comptable

Dans cette phase, les recommandations à mettre en œuvre pour minimiser le risque de défaillance du prestataire sont les suivantes :

- prendre le temps de rédiger un contrat très précis qui couvrira tous les aspects des droits et devoirs du prestataire ;
- introduire une clause de pénalités en cas de défaillance du prestataire ;
- ne pas hésiter à rédiger un avenant au contrat ou encore à modifier le contrat dès que l'on décèlera des manquements ou des oublis sur le contrat de départ ;
- prendre le temps d'analyser de façon approfondie les besoins du client afin de lui affecter les collaborateurs ayant les capacités intellectuelles et les compétences requises. Vu le contexte de TPS, l'ensemble du personnel travaillant sur le dossier doit être bilingue et avoir des aptitudes dans la conception de reporting de trésorerie ;
- mettre en avant lors de la signature du contrat la nécessité d'avoir plusieurs interlocuteurs disponibles.

6.2.2. Recommandations liées à la phase de tenue de la comptabilité

Dans la phase de la tenue de la comptabilité, les recommandations à mettre en œuvre pour minimiser le risque de non performance sont les suivantes :

- faire des analyses chaque mois afin de faire connaître et de corriger les problèmes rencontrés en temps réel ;

- estimer de façon précise les temps à passer pour établir les déclarations et les reporting dans les temps ;
- affecter ces tâches au personnel capable de les accomplir dans les meilleurs délais.

Dans la phase de la tenue de la comptabilité, les recommandations à mettre en œuvre pour minimiser le risque de défaillance du client sont les suivantes :

- établir de façon conjointe un processus de transmission minimisant le risque d'oubli ou de perte des pièces comptables. Il est possible par exemple de numérotter les pièces comptables avant même de les transmettre au cabinet
- prendre connaissance des activités, des différents clients et fournisseurs qui travaillent avec le client, des règles du groupe en matière de contrôle interne, de politique sociale afin d'être plus à l'aise pour apprécier le caractère régulier ou non d'une transaction, d'une écriture comptable.

Dans ce dernier chapitre, nous avons mis en avant les recommandations à mettre en œuvre afin de minimiser ou faire disparaître les risques inhérents à la tenue de la comptabilité de TPS.

Nous avons regroupés les recommandations en deux parties :

- les recommandations concernant la phase de démarrage de la l'externalisation ;
- les recommandations concernant la tenue de la comptabilité.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Le thème choisi pour notre étude était « les risques liés à l'externalisation de la comptabilité : le cas de Tetra Pak Sénégal ».

La revue de littérature que nous avons déroulée dans la première partie nous a permis de concevoir un modèle d'analyse général, puis un modèle d'analyse spécifique.

A l'aide d'outils tels que l'observation, l'entretien et la revue documentaire et l'analyse des forces et faiblesses, nous avons, après avoir présenté la société qui externalise sa fonction comptable et le cabinet chargé de son externalisation, fait l'état des lieux. Puis, nous avons fait le diagnostic de cette externalisation afin de faire des recommandations pour améliorer et maîtriser les risques générés par ce processus.

L'intérêt de notre travail c'est de montrer que ce phénomène de plus en plus fréquent qu'est l'externalisation de la fonction comptable n'est pas sans risques et que la connaissance de ces risques permettra de minimiser les inconvénients. C'est aussi de susciter l'envie pour d'autres personnes d'approfondir cette réflexion et pourquoi pas de l'étendre à d'autres aspects non couverts par notre analyse.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

Annexe 1 : Présence de Tetra Pak dans le monde



Source: internet Tetra Pak en chiffres (mars 2012)

Annexe 2 : Proposition de mission entre Eraet Tetra Pak Senegal

TETRA PAK

8 boulevard de Ziguinchor

Résidence Tandian – POINT E

Dakar

Dakar, le 11 septembre 2007

A l'attention de Monsieur xxxxxx

Objet : proposition de services suivant les nouvelles normes NSA

Cher Monsieur xxxxx,

Nous sommes particulièrement honorés de la confiance que vous nous témoignez et vous prions de bien vouloir trouver ci-dessous la proposition de services relative à notre intervention sur les comptes arrêtés au 31 Décembre 2008. En effet, c'est l'opportunité pour nous de vous informer qu'un nouveau référentiel comptable adapté des normes IFAC est devenu obligatoire au Sénégal sous la désignation provisoire de NSA. En conséquence, le référentiel d'application de la présente proposition est la compilation des informations financières historiques, définie dans les nouvelles normes sénégalaises d'audit (NSA). Ces normes ont fait l'objet d'une diffusion auprès des syndicats de chefs d'entreprises (CNP, CNES, MEDES, etc.) et feront l'objet d'une plus ample diffusion durant cette année civile.

1- Notre approche

Au plan comptable

La comptabilité sera traitée dans nos locaux sur votre logiciel comptable SAARI ligne 100.

Nous effectuerons les tâches suivantes :

Mensuellement

- le classement préalable des documents et pièces justificatives,
- la comptabilisation (imputation et saisie) de l'ensemble des transactions et la tenue des journaux,
- l'établissement des états de rapprochement bancaire,
- la centralisation des opérations particulières (TVA),
- le classement final selon numéro de saisie des pièces comptables,
- l'analyse et la justification mensuelle des comptes d'immobilisations et de tiers,
- la comptabilisation des écritures de régularisation en cours de période et en fin d'exercice,
- l'édition d'une balance générale, des balances auxiliaires et d'un grand livre mensuel des opérations du mois,
- l'établissement des déclarations mensuelles de TVA,
- l'établissement des déclarations mensuelles de retenue à la source (BRS), s'il y a lieu,
- le dépôt des déclarations fiscales,
- l'établissement de l'état reporting mensuel (modèle à transmettre).

Annuellement

- Etablissement des déclarations fiscales : DAS (1), patente, TSVS...
- Etablissement des états financiers annuels et du résultat fiscal,
- Mise à jour des livres légaux.

Au plan social

Il s'agira d'établir la paie d'une dizaine de salariés permanents au maximum sur le logiciel de paie utilisé par le cabinet à savoir le logiciel PAID. Ce logiciel est développé par une entreprise locale « ARC Informatique ».

Nous établirons la centralisation du journal des salaires et l'ensemble des déclarations nécessaires selon la périodicité légale :

- mensuelle ou trimestrielle (VRS, IPRES, CSS, IPM ou assurance maladie),
- annuelle (DAS, IPRES...).

2- Limitations à nos travaux

- la gestion des éléments variables de salaire (plan de remboursement des prêts et avances, gestion des absences...),
- la gestion des dossiers du personnel,
- la facturation,
- le suivi des stocks de consommables,
- la gestion des questions fiscales approfondies, des demandes de renseignements et autres procédures fiscales de votre société.

Nous restons néanmoins à votre disposition pour répondre aux questions comptables et fiscales de premier niveau relatives à votre activité, dans la mesure où SELON NOTRE APPRECIATION ces dernières ne génèrent pas une étude approfondie.

3- Equipe d'intervention

L'équipe d'intervention sera dirigée par Mr Amadou Lamine DIOP, expert-comptable. Il se fera assister de Mademoiselle KOUROUMA, Chef de mission et d'un assistant.

La revue indépendante du dossier des états financiers de fin d'année (conforme aux normes ISA et aux normes du réseau Baker Tilly International), sera réalisée par l'associé gérant Iba Joseph BASSE la première année, pour garantir un transfert exhaustif d'informations sur votre dossier Mr BASSE reste également à votre disposition pour toutes questions que vous jugeriez utile de discuter avec lui.

4- Honoraires

Le montant de nos honoraires est évalué en fonction de l'estimation des temps à consacrer et de la structure d'équipe nécessaire au traitement de votre comptabilité et de votre paie.

Compte tenu de cette estimation des temps et de la structure d'équipe prévue, nos honoraires hors frais sont estimés à :

- un forfait trimestriel de xxxxxxx FCFA H.T pour la comptabilité,
- un forfait de xxxxxxx F CFA pour l'établissement des états financiers, des déclarations sociales annuelles, et formalités de dépôt.

Nos honoraires sont payables trimestriellement et d'avance.

Conformément au nouveau référentiel d'application des normes NSA, cette présente mission de compilation ne comporte aucun engagement de notre part en relation avec l'application ou l'interprétation des lois actuelles, notamment en matière fiscale. Les états financiers sont dressés par compilation des informations que vous portez à notre connaissance. Dans l'hypothèse où ces informations s'avèreraient incorrectes ou incomplètes, nous vous saurions gré de bien vouloir nous le faire savoir par écrit, dans la mesure où cela peut affecter nos conclusions ou les traitements des données comptables.

La responsabilité de ERA Baker Tilly, membre indépendant de Baker Tilly France et du réseau Baker Tilly International, des associés, directeurs, chefs de mission, employés et agents, pour des réclamations relevant directement de la mission ou en rapport avec la mission traitée, ne saurait excéder deux fois le montant des honoraires perçus dans la mesure où une instance judiciaire aurait imputé au cabinet une faute qui vous serait préjudiciable.

Si les termes de cette offre vous conviennent, nous vous prions de marquer votre accord au bas de notre proposition de services qui vous est transmise en 2 exemplaires, et de nous en retourner un exemplaire avec la mention **BON POUR ACCORD**.

Nous espérons que les thèmes développés dans cette proposition sauront vous convaincre.

Nous voudrions de manière succincte en souligner les points forts. Notre conception du métier d'expert-comptable fait de nous un réel partenaire et un conseil privilégié en permanent du chef d'entreprise de la PME-PMI pour l'assistance dans la préparation de ses décisions et dans sa réflexion sur l'évolution de l'entreprise.

Nos objectifs en matière de collaboration consistent à favoriser l'évolution de votre personnel en l'associant étroitement à notre démarche et à nos travaux de manière, par un transfert progressif de savoir-faire, à mieux nous consacrer à notre mission de conseil et de réponse aux besoins liés à la croissance de votre établissement.

Notre équipe se compose de professionnels expérimentés diplômés de l'enseignement supérieur et recevant au sein de notre groupe, une formation de haut niveau adaptée au contexte des PME-PMI et aux contraintes de celles-ci.

Enfin nous voulons vous affirmer notre volonté d'effectuer cette mission et vous assurer que nous vous apporterons, d'une manière permanente et constructive, toute l'aide et l'attention que vous êtes en droit d'attendre.

Nous restons à votre entière disposition pour vous apporter toute information complémentaire que vous souhaiteriez obtenir. Nous vous prions de croire, cher Monsieur xxxxxxx, à l'expression de nos sentiments distingués.

ERA BAKER TILLY

Iba Joseph BASSE

Expert-Comptable Diplômé

Associé Gérant

Annexe 3 : Les feuilles maitresses du dossier de contrôle annuel

	CLIENT TETRA PAK		CODE : CA
COLLABORATEUR : SID	DOSSIER DE CONTROLE ANNUEL	EXERCICE : 2011	FOLIO :
SUPERVISION : MYK		DATE :	
CONTENU			REFERENCE
<ul style="list-style-type: none"> ○ Trésorerie / Financement ○ Cycle achats fournisseurs ○ Cycle Charges externes ○ Cycle Ventes Clients ○ Stocks ○ Immobilisations ○ Personnel ○ Etat ○ Capitaux propres ○ Autres comptes 			<ul style="list-style-type: none"> B C D E F G H I J K

	CLIENT TETRA PAK	CODE : B SYNTHESE	
COLLABORATEUR : SID	TRESORERIE / FINANCEMENT	EXERCICE : 2011	FOLIO : 2/2
SUPERVISION : MYK		DATE :	
			Réf. F/T ou N/A
<p>○ Supports : Relevé bancaire, brouillard de caisse et tableau d'emprunt.</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Banques Vérifier que les comptes de virements sont soldés Établissement ou contrôle de l'état de rapprochement bancaire Vérification du dénouement des opérations Rapprochement avec le relevé des agios du dernier trimestre Examen de la pièce justificative et demande d'explication pour toute somme en rapprochement bancaire d'ancienneté supérieure à un mois</p> <p>Caisses Préconisation de la conservation du brouillard ou de bandes de caisse enregistreuse Vérification par tests du tirage et du contrôle journalier du solde (identification du test créditeur ou anormalement élevé par test sur un mois)</p> <p>Valeurs mobilières de placement Rapprochement avec pièces justificatives Analyse fiscale des opérations</p> <p>Emprunts Rapprochement du solde avec tableau d'amortissement Examen des garanties accordées avec le contrat Rapprochement des intérêts avec les tableaux d'emprunt. Recherche des intérêts courus</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>			

	CLIENT TETRA PAK		CODE : C_{SYNTHESE}
COLLABORATEUR : SID	ACHATS/FOURNISSEURS	EXERCICE :	FOLIO : 2/2
SUPERVISION : MYK		2011	DATE :
			Réf. F/T ou N/A
<p>○ Supports :</p> <p>Grand-livre auxiliaire informatique annoté, balance des comptes d'achats comparés N et N-1, liste des factures et avoir à recevoir.</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Recoupement par épreuves avec les pièces justificatives</p> <p>Rapprochement des soldes des comptes d'achats par rapport à ceux de la période ou l'exercice précédent</p> <p>Recoupement des factures et avoirs à recevoir avec les factures de la période ou de l'exercice suivant</p> <p>Vérification de la cohérence du crédit-fournisseur</p> <p>Sélection par épreuves des comptes fournisseurs devant être vérifiés</p> <p>Sur les comptes sélectionnés, demande d'explication sur tout délai de règlement anormal pour l'entreprise ou pour toute anomalie apparente, vérification du dénouement sur la période ou l'exercice suivant</p> <p>Justification de tout solde débiteur et de tout solde ancien</p> <p>Rapprochement de la liste des dettes avec les opérations de trésorerie des premiers mois de l'exercice suivant et avec les factures reçues au cours des premiers mois de la période ou l'exercice suivant.</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>			

	CLIENT TETRA PAK	CODE : DSYNTHESE	
COLLABORATEUR : SID	CHARGES	EXERCICE	FOLIO :2/2
SUPERVISION : MYK		: 2011	DATE :
			Réf. F/T ou N/A
<p>○ Supports :</p> <p>Grand-livre annoté, balance des charges comparées N et N-1, contrat crédit-bail, baux, contrats maintenance</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Rapprochement avec les données de la période ou de l'exercice précédent</p> <p>Justification et rapprochement avec pièce comptable pour toute somme d'un montant important</p> <p>Rapprochement avec contrat et échéancier pour crédit-bail, loyer</p> <p>Rapprochement par éprouves avec pièces justificatives pour les comptes : petit équipement (respect de la limite fiscale), sous-traitance et main d'œuvre intérimaire, entretiens et réparations, commissions, honoraires, publicité.</p> <p>Annualisation de certaines charges répétitives : assurances, cotisations, abonnement, commissions, loyers (conformément aux dispositions en vigueur), et dans le respect du seuil de signification.</p> <p>Veiller au principe de la séparation des exercices.</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>			

	CLIENT TETRA PAK	CODE : E SYNTHESE	
COLLABORATEUR : SID SUPERVISION : MYK	CLIENTS	EXERCICE : 2011	FOLIO : DATE :
		Réf.F/T ou N/A	
<p>○ Supports :</p> <p>Grand-livre auxiliaire informatique annoté, balance des comptes de ventes comparés n et n-1, liste des factures : avoirs à établir, listes des créances douteuses.</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Recoupement par épreuves avec les pièces justificatives</p> <p>Rapprochement des soldes des comptes de produits par rapport à ceux des soldes de la période ou de l'exercice précédent</p> <p>Recoupement des factures et avoirs à établir avec factures de la période ou de l'exercice suivant</p> <p>Rapprochement des créances douteuses avec état préparé par le client et état de la période ou de l'exercice précédent</p> <p>Taux moyen de dépréciation</p> <p>Vérification de la cohérence du crédit client</p> <p>Sélection par épreuves des comptes clients devant être vérifiés</p> <p>Sur les créances sélectionnées, demande d'explication sur tout délai de règlement anormal pour l'entreprise ou pour toute anomalie apparente, vérification du dénouement sur la période ou l'exercice suivant.</p> <p>Justification de tout solde créditeur ou de tout solde ancien</p> <p>Rapprochement de la liste des créances avec les opérations de trésorerie des premiers mois de l'exercice suivant et avec les factures émises au cours des premiers mois de l'exercice suivant.</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>			

	CLIENT TETRA PAK		CODE : F SYNTHESE
	COLLABORATEUR : SID SUPERVISION : MYK	STOCKS	EXERCICE : 2011
			Réf. F/T ou N/A
<p>○ Supports :</p> <p>État récapitulatif du stock fourni par le client, état récapitulatif du stock N-1</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Obtention d'un état récapitulatif des marchandises, des matières premières et des produits finis</p> <p>Interrogation du chef d'entreprise sur la méthode de valorisation et de dépréciation et sur la permanence de son application</p> <p>Comparaison par rubriques avec l'état récapitulatif de la période ou de l'exercice précédent</p> <p>Calcul de la rotation des stocks</p> <p>Travaux en cours :</p> <p>Interrogation du chef d'entreprise sur la méthode de valorisation et sur la permanence de son application</p> <p>Contrôle sur la cohérence de cette valorisation</p> <p>Rapprochement du montant des encours avec la facturation du premier mois de la période ou de l'exercice suivant(e) net avec les acomptes</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>			

	<p style="text-align: center;">CLIENT TETRA PAK</p>		<p>CODE : G_{SYNTHÈSE}</p>
<p>COLLABORATEUR : SID</p>	<p>IMMOBILISATIONS</p>	<p>EXERCICE :</p>	<p>FOLIO :</p>
<p>SUPERVISION : MYK</p>		<p>2011</p>	<p>DATE :</p>
			<p>Réf. F/T ou N/A</p>
<p>○ Supports : Etats informatiques, doubles des factures d'acquisition, état des mises au rebut fourni par le client, justificatifs des immobilisations financières.</p> <p>○ Nature des travaux : Immobilisations corporelles et incorporelles : Rapprochements avec factures d'acquisition et actes annexes Appréciation des durées d'utilisation prévues et vérifications des amortissements Recherche, valorisation et traitement fiscal d'éventuelles productions d'immobilisations Immobilisations financières Prêts : analyse et justification des mouvements, mise à jour du dossier permanent Dépôts et cautionnements : analyse et justification des mouvements, mise à jour du dossier permanent Autres immobilisations financières : rapprochements avec pièces bancaires, vérification globale de la dépréciation, détermination et explication des variations Cession d'immobilisations Calcul et évaluation des plus ou moins-values de cession et vérification de l'imposition éventuelle à la TVA</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>			

	CLIENT TETRA PAK	CODE : H_SYNTHESE
COLLABORATEUR : SID SUPERVISION : MYK	PERSONNEL	EXERCICE : 2011
		FOLIO : DATE :
<p>○ Supports :</p> <p>Livre de paie, déclaration annuelle des salaires, procès-verbal du conseil d'administration ou AGO sur rémunérations, déclarations sociales de la dernière période, déclarations sociales annuelles.</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Comparaison des rubriques N et N-1</p> <p>Rapprochement des salaires avec le livre de paie et la déclaration annuelle des salaires</p> <p>Rapprochement des rémunérations des dirigeants avec les décisions du conseil d'administration ou de l'AGO</p> <p>Dettes sociales : justification de tous les soldes, recoupements avec les déclarations du dernier mois ou trimestre</p> <p>Demande d'explication sur les retards de paiements et évaluation des intérêts de retard</p> <p>Calcul global de la provision pour congés à payer</p> <p>Vérification du taux global de charges sociales</p> <p>Vérification des déclarations sociales en cas d'anomalie apparente</p> <p>Veiller au solde des dettes sociales au cours des délais impartis pour ne pas en être pénalisé</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>		Réf. F/T ou N/A

	CLIENT TETRA PAK	CODE : ISYNTHESE
COLLABORATEUR : SID SUPERVISION : MYK	ETAT	EXERCICE : 2011 FOLIO : DATE :
		Réf. F/T ou N/A
<p>○ Supports : Déclarations de TVA, bordereau avis IS, autres déclarations (taxe d'apprentissage, taxe professionnelle, formation continue, contribution construction ...), imprimés de l'administration fiscale</p> <p>○ Nature des travaux : Examen des taux appliqués par l'entreprise et les modalités de récupération de la TVA Rapprochement chiffres d'affaires avec de déclaration de TVA Contrôle global de la TVA à récupérer Justification de tous les soldes Rapprochement avec pièces justificatives pour taxe foncière, taxe professionnelle ... Contrôle de l'IS avec le bordereau avis Etablissement du relevé des avantages à partir des informations communiqués par le client et appréciation de la cohérence Détermination du résultat fiscal Calcul de l'IS Contrôle de la déclaration annuelle des sommes versées aux tiers Etablissement des déclarations fiscales Veiller au règlement des dettes fiscales dans les délais afin d'éviter les pénalités de retard.</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>		

	<p style="text-align: center;">CLIENT</p> <p style="text-align: center;">TETRA PAK</p>		<p>CODE :</p> <p style="color: red;">JSYNTHESE</p>
<p>COLLABORATEUR : SID</p>	<p style="color: red; text-align: center;">CAPITAUX PROPRES</p>	<p>EXERCICE :</p>	<p>FOLIO :</p>
<p>SUPERVISION : MYK</p>		<p>2011</p>	<p>DATE :</p>
			<p>Réf. F/T ou N/A</p>
<p>○ Supports : Procès verbal de l'AGO, comptes de l'exploitant et/ou comptes courants</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Capitaux propres Recoupements de l'affectation des résultats avec le procès-verbal de l'assemblée générale et vérification de la conformité avec les statuts et les dispositions légales, mise à jour du dossier permanent Vérification du montant de la situation nette par rapport à la moitié du capital social</p> <p>Compte de l'exploitant Obtention de l'accord du client sur la position de son compte Réintégration éventuelle des dépenses et prélèvements Réintégration éventuelle de frais financiers en cas de compte de l'exploitant débiteur</p> <p>Subventions Vérifications des conditions d'attribution et d'affectation du résultat</p> <p>Provisions règlementés Analyse de l'opportunité de la constitution des provisions et si c'est le cas, vérification des règles de calcul et de réintégration du résultat</p> <p>Provisions pour risques Vérification détaillé des dossiers de litiges et procès Appréciation avec le client des risques réels et de l'opportunité d'une provision Tableau de variations Appréciation de la déductibilité des provisions</p> <p>Comptes courants associés Obtention de l'accord de l'associé</p>			

<p>Analyse des mouvements</p> <p>Calcul des intérêts</p> <p>Appréciation de la déductibilité des intérêts</p> <ul style="list-style-type: none">○ Conclusions ○ Propositions	
--	--

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	CLIENT TETRA PAK		CODE : K_{SYNTHESE}
COLLABORATEUR : SID	AUTRES DEBITEURS ET CREDITEURS		FOLIO :
SUPERVISION : MYK			EXERCIC E : 2011 DATE :
			Réf. F/T ou N/A
<p>○ Supports :</p> <p>Grand-livre des postes concernés</p> <p>○ Nature des travaux :</p> <p>Vérifier les opérations enregistrées aux comptes de bilan (46, 481 ...) et analyser le solde</p> <p>Apprécier les reclassements comptabilisés au compte 79</p> <p>Rechercher les opérations exceptionnelles qui n'auraient pas été enregistrées</p> <p>Vérifier que les opérations enregistrées aux comptes 67 et 77 sont correctement évaluées et imputées</p> <p>Rechercher les évènements postérieurs à la clôture</p> <p>○ Conclusions</p> <p>○ Propositions</p>			

Annexe 4 : Questionnaires

		QUESTIONNAIRE CONTRÔLE INTERNE - EVALUATION DU RISQUE INHERENT			Code:
Collaborateur:					Folio:
Superviseur					Date:
OBJECTIFS					
. Détecter les facteurs susceptibles de générer un risque inhérent					
. Evaluer le risque inhérent au niveau des comptes pris dans leur ensemble					
<u>Facteurs de risques:</u>		Faible	Moyen	Elevé	Observations
<u>RISQUE INHÉRENT AU SECTEUR D'ACTIVITÉ</u>					
Difficultés du marché					
Obsolescence technologique					
Conditions concurrentielles					
<u>RISQUE INHÉRENT A L'ENVIRONNEMENT FINANCIER</u>					
Difficultés ou faillite de clients					
Faillite de fournisseurs					
Déséquilibre financier de l'entité					
Trésorerie insuffisante					
<u>RISQUE INHÉRENT A L'ENVIRONNEMENT JURIDIQUE</u>					
Intégrité de la direction					
Expérience des dirigeants					
Composition du capital					
Importance des parties liées					
Nombre ou dispersion des centres de production					
<u>Conclusions</u>					

		QUESTIONNAIRE CONTRÔLE INTERNE - EVALUATION DU RISQUE DE CONTRÔLE		Code:
Collaborateur:				Folio:
Superviseur				Date:
		<u>Oui</u>	<u>Non</u>	Observations
<u>RISQUE LIÉ A L'ENVIRONNEMENT GÉNÉRAL DE CONTRÔLE INTERNE</u>				
Les contrôles des exercices précédents ont-ils mis en lumière l'existence de nombreuses faiblesses de contrôle interne ?				
Constate-t-on une insuffisance du plan d'organisation, pouvant se traduire notamment par l'absence d'organigramme et de manuel de procédure ?				
A-t-on relevé certaines situations ou évènements laissant supposer l'existence de fraudes ou d'erreurs conduisant à des anomalies significatives dans les comptes ?				
Un ou plusieurs contrepouvoirs limitent-ils le plein pouvoir de la direction ?				
La direction est-elle consciente de la nécessité d'un contrôle interne performant ?				
Y a-t-il un manuel de procédures ?				
<u>RISQUE LIÉ AU SYSTÈME COMPTABLE ET INFORMATIQUE</u>				
La comptabilité est-elle rigoureusement tenue à jour ?				
Le personnel comptable a-t-il une formation appropriée ?				
Y a-t-il des budgets ?				
Y a-t-il une comparaison régulière entre les budgets et les réalisations ?				
Y a-t-il des situations intermédiaires ?				
La société utilise-t-elle les services d'un Expert-Comptable ?				
La direction a-t-elle la maîtrise de la fonction informatique ?				
Les logiciels utilisés pour le traitement de l'information comptable et financière manquent-ils a priori de fiabilité ?				
<u>RISQUE LIÉ AU CYCLE VENTES/CLIENTS</u>				
Existe-t-il des bons de commande clients internes ?				
Sont-ils pré numérotés ?				
Les factures numérotées sont-elles numérotées séquentiellement ?				
Les commandes non livrées font-elles l'objet d'un suivi ?				
Ces commandes font-elles l'objet d'une valorisation régulière ?				
La facturation est-elle établie dans les meilleurs délais après				

l'expédition des marchandises ?			
Y a-t-il un rapprochement entre les expéditions et la facturation ?			
Comptes clients et effets à recevoir sont-ils justifiés régulièrement ?			
Existe-t-il des justifications de soldes éditées automatiquement ?			
Y a-t-il un suivi régulier de la durée du crédit client global par un responsable compétent et clairement défini ?			
Y a-t-il un suivi régulier de la valeur des retards de règlement par un responsable compétent et clairement défini ?			
Y a-t-il un suivi régulier du montant des créances douteuses par un responsable compétent et clairement défini ?			
Les relances sont-elles faites dans des délais satisfaisants ?			
Le service commercial est-il informé des incidents de règlement ?			
Les éventuelles annulations de facturation sont-elles approuvées par un responsable clairement défini ?			
<u>RISQUE LIÉ AU CYCLE STOCK</u>			
La fonction de magasinier est-elle distincte des fonctions administratives ?			
L'accès au stock est-il suffisamment réglementé ?			
La protection physique du stock est-elle suffisante ?			
Les stocks sont-ils suffisamment assurés ?			
Utilise-t-on des bons d'entrée en stock ?			
Utilise-t-on des bons de sortie de stocks ?			
Les bons de sortie comportent-ils une signature autorisée ?			
Existe-t-il des procédures d'inventaire physique satisfaisante ?			
Existe-t-il un inventaire permanent ?			
Si l'inventaire permanent existe, rapproche-t-on les résultats de l'inventaire physique avec l'inventaire permanent ?			
Les écarts sont-ils examinés ?			
Les prix unitaires retenus pour valoriser le stock peuvent-ils être facilement justifiés ?			
L'identification des stocks à rotation lente ou insuffisante est-elle assurée ?			
L'importance du stock fait-elle l'objet d'un suivi régulier en quantités ?			
L'importance du stock fait-elle l'objet d'un suivi régulier en valeur ?			
Existe-t-il une procédure pour déterminer les provisions pour dépréciation des stocks ?			
Des mesures existent-elles qui garantissent l'exactitude arithmétique du stock ?			
<u>RISQUE LIÉ AU CYCLE IMMOBILISATIONS</u>			
Y a-t-il des études préalables à l'acquisition des immobilisations ?			
Y a-t-il des budgets d'investissements ?			

Ce budget est-il rapproché des investissements réalisés ?			
Les factures d'immobilisations font-elles l'objet d'un classement distinct ?			
Existe-t-il un fichier des immobilisations ?			
Ce fichier permet-il de faire le lien entre les montants en compte et les existants ?			
Fait-on régulièrement l'inventaire des immobilisations ?			
Si oui, les résultats sont-ils rapprochés du fichier ?			
Y a-t-il un service de maintenance ?			
Cessions et rebuts sont-ils approuvés ?			
Les immobilisations sont-elles suffisamment assurées ?			
La comptabilisation des immobilisations et des amortissements est-elle à jour ?			
<u>RISQUE LIÉ AU CYCLE TRÉSORERIE</u>			
Les règlements reçus sont-ils déposés dans les meilleurs délais à la Banque ?			
Les bordereaux de remise sont-ils suffisamment détaillés pour permettre l'identification des montants ?			
Comportent-ils la signature d'un responsable compétent et clairement défini ?			
La signature des pièces de règlement est-elle faite au vu des pièces justifiant la dépense ?			
Les espèces en caisse sont-elles maintenues à un niveau minimum ?			
Utilise-t-on le système de la caisse à montant fixe ?			
Y a-t-il un contrôle régulier des existants en caisse ?			
Les journaux de trésorerie sont-ils à jour ?			
Sont-ils visés régulièrement par un responsable ?			
Les états de rapprochement de banque sont-ils établis régulièrement ?			
Ces états sont-ils régulièrement apurés des montants anciens ?			
Un responsable compétent et clairement défini vise-t-il régulièrement les états de rapprochement ?			
Existe-t-il des prévisions de trésorerie faisant l'objet d'un suivi régulier ?			
<u>RISQUE LIÉ AU CYCLE ACHATS/FOURNISSEURS</u>			
Les commandes font-elles l'objet d'une procédure d'autorisation ?			
Les commandes en cours font-elles l'objet d'une valorisation régulière ?			
La livraison fait-elle l'objet d'un contrôle qualitatif ?			
La livraison fait-elle l'objet d'un contrôle quantitatif ?			
Ces contrôles sont-ils matérialisés ?			
Lors de la réception des factures, est-il apposé un cachet ORIGINAL sur l'un des exemplaires reçus ?			

Détruit-on les exemplaires excédentaires ?			
Les factures sont-elles rapprochées des bons de réception (ou de livraison) et des bons de commande, en qualité ?			
Y a-t-il un suivi des avoirs ?			
Les factures comportent-elles l'imputation comptable ?			
Les factures comportent-elles un visa de saisie ?			
Les factures comportent-elles les références du règlement ?			
Les factures comportent-elles un visa de paiement ?			
La comptabilité fournisseurs est-elle à jour ?			
Les paiements se font-ils systématiquement au vu d'une pièce justificative ?			
<u>RISQUE LIÉ AU CYCLE PERSONNEL</u>			
Y a-t-il une procédure d'embauche du personnel ?			
Les temps de présence sont-ils correctement connus ?			
Les paramètres retenus pour l'établissement de la paie font-ils l'objet d'un contrôle adéquat ?			
Les modifications de paramètre font-elles l'objet d'une procédure d'autorisation et de contrôle satisfaisante ?			
Les éléments de paie et les charges sur salaires sont-ils correctement comptabilisés ?			
La procédure de paiement inclut-t-elle le contrôle du montant payé à chaque salarié par une personne indépendante du suivi de la paie ?			
<u>Conclusions :</u>			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

- 1- BARTHELEMY Jérôme (2004), Comment réussir une opération d'externalisation, *Revue française de gestion*, n°151 ; pages 9-26.
- 2- BARTHELEMY Jérôme (2004), *Stratégies d'externalisation*, Dunod, Paris, 279 pages.
- 3- BRICARD Rémy (2005), Externalisation : une opportunité pour mieux maîtriser ses risques, *Revue Option finance*, n°819 ; page 44.
- 4- BRILMAN Jean (2005), *les meilleures pratiques de management*, Edition d'organisation, Paris 544 pages.
- 5- Chambre de Commerce et de L'industrie de Lyon (CCL) (2002), *fiche de bonnes pratiques : aspect contractuel de l'externalisation*, février 2002, 3 pages.
- 6- DESREUMAUX A. (1992), *Structure d'entreprise*, Vuibert, Paris 334 pages.
- 7- DESREUMAUX Alain (1996), Nouvelles formes d'organisation et évolution de l'entreprise, *Revue française de gestion*, janvier-février, pages 86-108.
- 8- DESROCHES Alain, LEROY Alain, VALLE Frédérique (2003), *Gestion des risques : principes et pratiques*, Lavoisier, Paris, 286 pages.
- 9- Ernst et Young (2003), *Pratiques et tendances du marché de l'externalisation en France*, Baromètre Outsourcing.
- 10- FIMBEL Eric (2001), *Les facteurs de succès de l'externalisation*, Thèse de doctorat en sciences de gestion, université de Reims-Champagne-Ardenne.
- 11- FIMBEL Eric (2003), Nature et enjeux stratégiques de l'externalisation, *Revue française de gestion*, 2003, n° 143.
- 12- HUYNH Thi Ngoc Van (2004), *Décision et enjeux de l'externalisation de la fonction comptable*, Mémoire de la DEA de Stratégie et Management des Organisation d'Université des Sciences et Technologies de Lille.
- 13- KIPFER Jacqueline (1991), La mutation des systèmes d'information comptable, *Revue française de comptabilité*, n°222, pages 63-72.
- 14- LAMY Jean Paul (1996), *L'audit et certification des comptes en milieu informatisé*, édition d'organisation, 128 pages.
- 15- LOOFF Léon (1997), *Information Systems outsourcing decision making: a managerial approach*, IDEA GROUPO PUBLISHING, London, 287 pages.

- 16- MINTZBERG Henry (1994), *Structure et dynamique des organisations*, Edition d'organisation, Paris, 434 pages.
- 17- MULLER Thierry, associé en charge de l'activité outsourcing, Ernst et Young, Comment externaliser sa comptabilité ?, *Revue Echange*, n°245 juillet 2007, pages 42-43.
- 18- RENARD Isabelle (2000), *Externaliser ; Pourquoi-Comment ?*, Editions D'Organisation, 150 pages.
- 19- RENARD Jacques (2000), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 3ème édition, édition d'organisation, 462 pages.
- 20- RENARD Jacques (2004), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 4ème édition, édition d'organisation, 462 pages.
- 21- SAMBE Oumar et DIALLO Mamadou (2003), *Le praticien comptable SYSCOHADA ?* 3ème édition, ECJ, Dakar, 1055 pages.
- 22- SYSCOA (1996), *Plan comptable général des entreprises*, édition FOURCHER Paris, 831 pages.
- 23- Tort Eric (2003), *Organisation et Management des systèmes comptables*, Dunod.