



**NOTE DE PRESENTATION DU PROJET DE REGLEMENT N°.....
MODIFIANT LE REGLEMENT N° 04/96/CM PORTANT ADOPTION D'UN
REFERENTIEL COMPTABLE COMMUN AU SEIN DE L'UEMOA DENOMME
SYSTEME COMPTABLE OUEST AFRICAIN (SYSCOA)**

I Contexte et justification

Les politiques d'intégration et d'harmonisation mises en œuvre par l'Union Economique Monétaire Ouest Africaine (U.E.M.O.A) depuis quelques décennies traduit la volonté des autorités de faire de la comptabilité un instrument d'informations financières transparentes et fiables visant à améliorer l'environnement des affaires dans l'Union et à offrir aux investisseurs un référentiel comptable adapté à l'économie moderne.

C'est dans ce cadre que le SYSCOA a été adopté par règlement N° 04/96/CM/UEMOA du 20 décembre 1996. Ce référentiel comptable présente des objectifs spécifiques en rapport avec le contexte particulier des pays membres de l'UEMOA.

Ces objectifs spécifiques peuvent être déclinés comme suit.

1 – La mesure de la performance économique des entreprises

Le SYSCOA a été initié par la Banque Centrale (BCEAO) avec en arrière-plan, le souci de mettre en place une Centrale des bilans qui doit être alimentée en informations comptables et financières fiables pour les entreprises et leurs partenaires économiques et sociaux, notamment le système bancaire.

Dans ce cadre, un certain nombre de préoccupations ont orienté le référentiel comptable, dont la nécessité de repérer des données de performance économique et financière à partir de la comptabilité des entreprises. Le modèle comptable ainsi conçu est organisé en vue de fournir les liens ou données de base à l'analyse financière et économique (Cf. référentiel SYSCOA Page 747). En outre, sur ce plan, le SYSCOA se veut également être un outil de gestion à la disposition des chefs d'entreprises.

2 – La recherche de la pertinence partagée

La pertinence partagée a été aussi une autre dimension majeure des objectifs spécifiques du SYSCOA, compte tenu du contexte des pays de l'UEMOA, qui ont connu divers plans comptables tels que le Plan 57, le Plan OCAM, etc. Cette histoire particulière n'est pas sans rapport avec les spécificités de leurs économies où l'Etat est l'acteur prépondérant qui a besoin d'informations pour la comptabilité nationale. Il s'ensuit que l'Etat reste un acteur non négligeable notamment au plan fiscal.

3 – La prise en compte des considérations fiscales

Bien que la séparation entre les règles comptables et celles fiscales soient affirmées dans le SYSCOA, il n'en demeure pas moins que les activités des entreprises constituent les principales sources de rentrées fiscales pour l'Etat dans les pays de l'Union. Dans ce cadre, beaucoup de règles et options comptables retenues dans le SYSCOA restent influencées au niveau pratique par la problématique et les opportunités fiscales.

En dépit de l'impact prépondérant des normes comptables, plusieurs valeurs ou éléments des états financiers restent affectés tant par des contraintes juridiques que par des biais de nature fiscale.

4 – L'approche juridique de la traduction des opérations de l'entreprise

Le référentiel SYSCOA reste fortement assis sur l'ancrage juridique qui a toujours prévalu dans la traduction comptable des opérations de l'entreprise, même si quelques exceptions ont commencé à apparaître, telles que le principe comptable partiellement retenu dans le référentiel, de « la prééminence de la réalité sur la forme ou l'apparence juridique »

La nécessité de maintenir ces objectifs à la fois multiples et variés a conduit le Conseil Comptable Ouest Africain (CCOA) à opter pour une révision du Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA).

Il s'est agi de procéder à la correction des insuffisances relevées par les professionnels comptables et de faire évoluer le référentiel SYSCOA en rapport avec les besoins des acteurs intervenant dans les différents secteurs économiques des pays de l'Union.

II Objectifs

L'adoption du présent règlement a pour objectif global l'adaptation du SYSCOA aux réalités actuelles de l'économie des Etats membres de l'Union pour prendre en compte les besoins des entreprises en termes de production de l'information financière de qualité.

Cette l'adaptation du SYSCOA passe par l'intégration dans le référentiel de normes internationales comme celles préconisées par l'International Financial Reporting Standards (IFRS).

III Résultats attendus

Avec l'adoption du présent règlement, les résultats suivants sont attendus :

- l'Union dispose d'un référentiel comptable rénové et adapté aux besoins actuels des entreprises en matière d'informations financières ;
- les normes internationales appliquées au plan international sont prises en compte dans le SYSCOA et adaptées aux réalités des économies des Etats membres de l'UEMOA.

IV Résumé du projet de règlement

Le projet de règlement comprend 4 articles.

L'article 1 modifie les articles 8,11,13,25,28,29,30,31,32,33,34,35,37,38,45 et 54 du Règlement N° 04/96/CM/UEMOA du 20 décembre 1996.

Le second article du projet de règlement supprime les articles 12, 26, 27, 56 et 57 du règlement précité.

Le troisième article projet de texte indique que les autres dispositions du Règlement N° 04/96/CM/UEMOA du 20 décembre 1996 modifié par le Règlement n°07/2001/CM/UEMOA du 20 septembre 2001, demeurent inchangées.

Le quatrième article détermine la date d'entrée en vigueur du Règlement.

V Incidence financière

L'adoption du présent Règlement n'entraîne, pour la Commission, aucune incidence financière.

VI Conclusion

L'adoption du présent règlement permettra aux Etats membres de l'Union de disposer d'un référentiel comptable mis à jour des normes comptables appliquées sur le plan international et répondant aux besoins des entreprises et des professionnels de la comptabilité en matière de production d'informations financières de qualité.

**UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE
OUEST AFRICAINE**

La Commission

Conseil Comptable Ouest Africain (CCOA)

Le Président



RAPPORT DE PRESENTATION DE LA REFORME DU SYSCOA

Les politiques d'intégration et d'harmonisation mises en œuvre par l'Union Economique Monétaire Ouest Africaine (U.E.M.O.A) depuis quelques décennies traduit la volonté des autorités de faire de la comptabilité un instrument d'informations financières transparentes et fiables visant à améliorer l'environnement des affaires dans l'Union et à offrir aux investisseurs un référentiel comptable adapté à l'économie moderne.

C'est dans ce cadre que le SYSCOA a été adopté par règlement N° 04/96/CM/UEMOA du 20 décembre 1996. Ce référentiel comptable présente des objectifs spécifiques en rapport avec le contexte particulier des pays membres de l'UEMOA.

Ces objectifs spécifiques peuvent être déclinés autour des aspects ci-après.

1 - Mesure de la performance économique des entreprises

Le SYSCOA a été initié par la Banque Centrale (BCEAO) avec en arrière-plan, le souci de mettre en place une Centrale des bilans qui doit être alimentée en informations comptables et financières fiables pour les entreprises et leurs partenaires économiques et sociaux, notamment le système bancaire.

Dans ce cadre, un certain nombre de préoccupations ont orienté le référentiel comptable, dont la nécessité de repérer des données de performance économique et financière à partir de la comptabilité des entreprises. Le modèle comptable ainsi conçu est organisé en vue de fournir les liens ou données de base à l'analyse financière et économique (Cf. référentiel SYSCOA Page 747). En outre, sur ce plan, le SYSCOA se veut également être un outil de gestion à la disposition des chefs d'entreprises.

2 - Pertinence partagée

La pertinence partagée a été aussi une autre dimension majeure des objectifs spécifiques du SYSCOA, compte tenu du contexte des pays de l'UEMOA, qui ont connu divers plans comptables tels que Plan57, Plan OCAM, etc. Cette histoire particulière n'est pas sans rapport avec les spécificités de leurs économies où l'Etat est l'acteur prépondérant qui a besoin d'informations pour la comptabilité nationale. Il s'ensuit que l'Etat reste un acteur non négligeable notamment au plan fiscal.

3 - Des influences fiscales non encore négligeables

Bien que la séparation entre les règles comptables et celles fiscales soient affirmées dans le SYSCOA, il n'en demeure pas moins que les activités des entreprises constituent les principales sources de rentrées fiscales pour l'Etat dans les pays de l'Union. Dans ce cadre, beaucoup de règles et options comptables retenues dans le SYSCOA restent influencées au niveau pratique par la problématique et les opportunités fiscales.

En dépit de l'impact prépondérant des normes comptables, plusieurs valeurs ou éléments des états financiers restent affectés tant par des contraintes juridiques que par des biais de nature fiscale.

4 - Une approche juridique de la traduction des opérations de l'entreprise

Le référentiel SYSCOA reste fortement assis sur l'ancrage juridique qui a toujours prévalu dans la traduction comptable des opérations de l'entreprise, même si quelques exceptions ont commencé à apparaître, telles que le principe comptable partiellement retenu dans le référentiel de « la prééminence de la réalité sur la forme ou l'apparence juridique »

La nécessité de maintenir ces objectifs à la fois multiples et variés a conduit le Conseil Comptable Ouest Africain (CCOA) à opter pour une révision du Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA).

Il s'est agi de procéder à la correction des insuffisances relevées par les professionnels comptables et de faire évoluer le référentiel SYSCOA en rapport avec les besoins des acteurs intervenant dans les différents secteurs économiques des pays de l'Union.

C'est ainsi que les points ci-après sont proposés par le CCOA dans le cadre de la réforme du SYSCOA.

Frais accessoires d'achats : Il a été retenu de comptabiliser les achats et les frais accessoires y afférents dans le même compte d'achat pour une meilleure lisibilité de la marge commerciale.

Toutefois, il sera prévu des sous comptes spécifiques des frais accessoires d'achats et les détails seront mentionnés dans l'état annexé.

Frais accessoires d'acquisition d'immobilisations : Le plan de compte du SYSCOA exclut l'enregistrement des dépenses effectuées au titre des frais d'acquisitions des immobilisations à savoir les droits de mutations, commissions, frais d'actes et honoraires. Selon le guide d'application du SYSCOA, il s'agit de frais non représentatifs d'une valeur vénale.

Cette option est contraire au cadre conceptuel et aux articles 36 et 37 du Règlement qui précisent que le coût d'entrée des actifs est constitué : du prix définitif d'achat, des frais directs d'achat dont taxes non récupérables et commissions, frais de montage, d'installation et de mise en état d'utilisation. De plus, le Règlement ne prévoit aucune exception à cette règle.

Par ailleurs, il est à souligner que la propriété de certains biens immobiliers n'est acquise qu'après accomplissement de certaines formalités notamment les droits de mutation et honoraires exclus du coût d'acquisition des biens par le plan de compte du SYSCOA.

Il s'agit donc de dépenses parfois importantes, indispensables à l'accession à la propriété, que le CCOA propose d'enregistrer dans la valeur d'entrée des immobilisations conformément aux dispositions du Règlement.

En conséquence, le compte « 2022 Frais d'acquisition d'immobilisations » du Plan comptable général doit être supprimé.

Indemnités de départ à la retraite : Le plan comptable général des entreprises - SYSCOA (PCGS) ne donne aucune directive sur l'évaluation et sur la comptabilisation des indemnités de départ à la retraite. Compte tenu de l'importance de cet engagement, le CCOA propose la comptabilisation des indemnités de départ à la retraite dans le compte 196 provisions pour pensions et obligations similaires. Pour le rattrapage des indemnités de retraite relatives aux exercices antérieurs non constatées en comptabilité, il est proposé de les étaler de façon linéaire sur une durée maximale de cinq ans. Le CCOA propose de laisser à l'entité l'option d'actualiser la provision et doit dans ce cas, une mention dans l'état annexé. En cas d'actualisation, les modalités de calculs avec un test de sensibilité doivent être mentionnées dans l'état annexé.

Crédit-bail : Le SYSCOA a adopté la comptabilisation dans les comptes d'immobilisations des contrats de location de crédit-bail avec une exception pour les biens de faible valeur. En effet un allègement comptable a été proposé pour le traitement des petits contrats de crédit-bail dont la valeur d'entrée n'excède pas 5% du total brut des immobilisations. Ces contrats sont considérés comme une location simple à enregistrer dans le compte de charge « 623 Redevances de crédit-bail ».

Le CCOA suggère la levée de cette exception au profit d'une distinction entre contrat de location financement et contrat de location simple fondée sur le transfert ou non de la quasi-totalité des risques et avantages inhérents à la propriété. Le CCOA propose également, d'élargir cette réforme à toute opération de location financement, quelle que soit la forme juridique qu'elle revêt et non limitée aux seuls contrats de crédit-bail comme proposé par le SYSCOA. En conséquence, il sera modifié le chapitre 2 du PCGS de la 8e partie opérations spécifiques et le guide d'application pour le consacrer aux opérations de location financement et non au crédit-bail exclusivement.

Avantages en nature : transfert en fin d'exercice dans les charges de personnel :

Actuellement, les avantages en nature dont bénéficie le personnel sont enregistrés par l'entité dans les différents comptes de charges par nature, concernés. Ces avantages en nature sont ensuite transférés dans les frais de personnel. Cette pratique n'est sous-tendue par aucun principe du SYSCOA.

L'utilisation du compte de produit « 78 - Transfert de charges » entraîne un biais dans la lecture de l'information. En effet, les comptes de charges par nature dans lesquels les avantages sont comptabilisés ne sont pas soldés en fin d'exercice, le compte de transfert de charges est utilisé en leur lieu et place. Aussi, l'annulation de ces avantages des comptes de charges par nature concernés ne semble pas être une bonne option car l'entité risque de perdre l'information d'une charge en nature adéquate au profit des frais de personnel.

De même, la comparaison du budget avec la comptabilité nécessite souvent des retraitements en raison du dédoublement des charges.

Par ailleurs, le traitement des avantages en nature préconisé par le SYSCOA pose problème à certains praticiens qui ne passent plus ces écritures en raison d'harcèlement du fisc qui réclame des impôts supplémentaires. Cette écriture ne donne pas une meilleure lisibilité pour le fisc qui dispose d'un barème pour les avantages en nature acceptés.

Compte tenu de ce qui précède, le CCOA préconise de conserver les avantages en nature dans les comptes de charge par nature et de donner l'information des avantages en nature en Notes aux Etats Financiers sous la rubrique « Frais du personnel ».

Réévaluation des bilans

Dans l'espace UEMOA, aucune entité ne peut procéder à une réévaluation des bilans en raison de l'article 35 qui confère aux autorités compétentes le soin d'en déterminer les conditions.

Pour permettre aux entreprises de pouvoir procéder à une réévaluation libre, le CCOA propose un amendement des dispositions de l'article 35 en vue de proposer sa modification.

Etats financiers SYSCOA

Selon les articles 11 et 25 du règlement toute entreprise est, sauf exception liée à sa taille, soumise au "Système normal" de présentation des états financiers. Les états financiers annuels sont présentés conformément à des modèles. Le plan comptable général - SYSCOA a proposé des tracés d'états financiers pour le Bilan, le Compte de résultat, le Tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE), et 13 tableaux de l'état annexé. Les Etats-Parties membres de l'UEMOA ont formalisé un modèle d'états financiers de 50 pages pour contraindre les entités à respecter les dispositions du SYSCOA. Ce modèle a été très critiqué par l'ensemble des professionnels et praticiens qui estiment que :

- a. les états financiers sont très volumineux. La présentation du Bilan, du Compte de résultat et du TAFIRE en 4 pages chacun n'a pas beaucoup d'intérêt pour la lisibilité de ces documents ;
- b. le Bilan ne fait pas apparaître les résultats des exercices précédents non affectés ;
- c. les soldes significatifs de gestion du Compte de résultat sont nombreux alors qu'il n'est utilisé en général que la marge brute, la valeur ajoutée, le résultat des activités ordinaires, et le résultat net ;
- d. les informations fournies par le TAFIRE ne sont pas en général exploitées par les professionnels ni comprises par les utilisateurs. Certains professionnels ont estimé que le TAFIRE est indigeste.
- e. l'état annexé volumineux de 30 pages, au lieu d'explicitier les trois autres documents financiers, ne donne que des informations complémentaires parfois redondantes. Aussi, certains supports des états annexés, bien qu'obligatoires, ne sont pas documentés.

Pour ce qui est de la présentation états financiers selon le système allégé, article 27 du règlement, les remarques suivantes ont été formulées :

- a. le Bilan fournit une information tronquée du fait de la suppression de la colonne « amortissements/provisions », des postes actif et passif HAO et du regroupement de certains postes qui peuvent, parfois, être significatifs (capital et actionnaire capital non appelé).
- b. le Compte de résultat synthétise des informations qui ne permettent pas aux utilisateurs d'en tirer profit.

Le Système Minimal de Trésorerie (SMT) est très peu appliqué dans l'espace UEMOA. Certains professionnels adoptent le système allégé pour les entités éligibles à ce système. Il faut noter que les états financiers du SMT visés à l'article 28 du règlement ne fait pas ressortir beaucoup d'informations significatives pour l'entité :

- a. le Bilan ne contient que les postes suivants : les disponibilités, le capital et le résultat ;
- b. le Compte de résultat ne mentionne que les achats, les autres achats, les produits, les autres produits et le résultat;
- c. la Variation de l'avoir net au cours de l'exercice explique la variation des capitaux propres ou du compte de l'exploitant du début à la fin de l'exercice.

Les informations contenues dans les documents de synthèse du SMT sont très succinctes.

Le CCOA a retenu de proposer les réformes suivantes :

- ❖ Réviser le Règlement en donnant la possibilité au CCOA de modifier ou d'adapter les états financiers en fonction des secteurs d'activités des entités ;
- ❖ Retenir les systèmes suivants : Système Normal et Système Minimal de Trésorerie (en demandant que les engagements figurent dans les notes annexes aux états financiers du SMT). Le CCOA a en effet retenu la fusion du système normal et du système allégé pour ne conserver que le système normal et le SMT dont le contenu doit être amélioré ;
- ❖ Avoir un modèle d'états financiers conformes aux besoins des entreprises pour chacun des 2 systèmes :
 - Bilan, sur une seule page en mode paysage ;
 - Compte de résultat en cascade sur une page en conservant les soldes intermédiaires de gestion actuels (en tenant compte cependant des conséquences du retraitement des frais accessoires d'achat) ;
 - TAFIRE : évoluer vers un tableau de flux de trésorerie à présenter sur une seule page en partant de l'évolution de la trésorerie du 1er Janvier et en arrivant au solde de trésorerie au 31 décembre. Cependant, le contenu des deux premières pages du TAFIRE actuel (détermination de la CAF, du BFE, de l'ETE) devra être présenté dans une note annexée aux états financiers. De même, les méthodes de détermination des encaissements et des décaissements devront être présentées dans une note explicative aux états financiers ;
 - Etat annexé à faire évoluer vers des notes annexes aux états financiers : faire des notes explicatives avec un référencement aux tableaux de synthèse (bilan, compte de résultat, tableau de flux de trésorerie), réviser le contenu des notes explicatives aux états financiers en conservant les 3 parties :
 - Informations obligatoires,
 - Informations facultatives,
 - Informations libres.

Le CCOA propose la suppression des 11 tableaux annexes et demande de laisser les entreprises libres du choix du format de présentation.

Le CCOA propose également d'améliorer le contenu du Bilan du Système Minimal de Trésorerie (en y ajoutant éventuellement les stocks, les créances et les dettes dans la note explicative sur les états financiers).

Dépréciation des stocks : Actuellement, la dépréciation des stocks doit être certaine quant à sa nature et l'élément d'actif en cause doit être individualisé. Les normes internationales prévoient la possibilité de regrouper des éléments de stocks similaires ou ayant un rapport entre eux pour l'appréciation des dépréciations et, non sur une base individuelle, uniquement. De plus, l'appréciation de la dépréciation des matières premières, des produits semi-finis et d'autres fournitures détenus pour être utilisés dans la production doit se faire par référence à la valeur nette de réalisation des produits finis dans lesquels ils sont incorporés. Ainsi,

- lorsque la valeur nette de réalisation des matières premières est inférieure au coût des matières premières mais que la valeur nette de réalisation des produits finis est supérieure au coût des produits finis, aucune dépréciation des matières premières ne devra être constatée.
- toutefois, lorsque la baisse du prix des matières premières indique que le coût des produits finis est supérieur à leur valeur nette de réalisation, les matières premières sont dépréciées à leur valeur nette de réalisation.

La valeur nette de réalisation désigne le montant net qu'une entité s'attend à réaliser sur la vente de stocks dans le cours normal de l'activité.

Ainsi une matière première en stock doit-elle faire l'objet d'une dépréciation si la valeur du marché est inférieure à la valeur comptable, alors que cette matière première après transformation dégagera un flux net actualisé de trésorerie positif ?

Compte tenu de ce qui précède, le CCOA propose la révision des commentaires relatifs au contenu du compte 39 du PCGS.

Approche par les composants : La comptabilisation des immobilisations du SYSCOA s'était conformée à la norme IAS 16 applicable lors de sa conception. A l'époque, cette norme ne faisait pas état de l'approche par les composants. Cette approche est apparue avec la norme IAS 16 révisée et applicable à compter de 1998. C'est ainsi qu'une entité doit ventiler le montant initialement comptabilisé pour une immobilisation corporelle en ses parties significatives et amortir séparément chacune de ces parties.

Les immobilisations susceptibles d'être décomposées sont celles dont la valeur est significative et qui contiennent des éléments ayant une durée d'utilité propre. C'est à dire des éléments qui feront l'objet d'un ou plusieurs remplacements d'un montant significatif en cours d'utilisation.

Le CCOA propose en conséquence, la révision du SYSCOA dans le sens des règles prescrites par les normes IFRS.

Coût de démantèlement, d'enlèvement et de restauration d'un site : Le SYSCOA ne prévoit pas la prise en compte dans le coût d'acquisition d'une immobilisation corporelle des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration d'un site. Alors que selon la norme IAS 16.16, le coût d'une immobilisation corporelle comprend également l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, si cette obligation incombe à l'entité soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période.

Cette approche qui tient compte de l'ensemble des coûts procure une meilleure évaluation des éléments d'actifs inscrits au bilan. En conséquence, le CCOA suggère la révision des dispositions du SYSCOA.

Inspections majeures : En SYSCOA, les entités anticipent cette charge si elle est importante par la constitution d'une provision pour charges à répartir sur plusieurs exercices. Or les normes IFRS rejette une telle comptabilisation qui ne répond pas à la définition d'un passif. Selon les normes IFRS, les coûts réalisés de révision d'inspection majeure doivent être enregistrés, comme un composant distinct du coût de l'acquisition de l'actif, si les critères de comptabilisation d'un actif sont satisfaits. Si tel n'est pas le cas, les coûts de révision seront des charges de l'exercice au cours duquel ils seront encourus (IAS 16.14). Dans la pratique, les inspections majeures sont des opérations qui se renouvellent dans le temps et à intervalles réguliers. La durée de renouvellement de ces inspections diffère sensiblement avec la durée d'utilité des immobilisations auxquelles ces inspections se rapportent. En conséquence, il semble plus approprié de les considérer comme composants distincts et de les amortir séparément. Le CCOA propose en conséquence, la révision du SYSCOA dans le sens des règles prescrites par les normes IFRS pour le traitement comptable des coûts de révision d'inspection majeure en modifiant les dispositions de l'article 38 et en amendant la définition des actifs dans le cadre conceptuel.

Révision annuelle de la valeur résiduelle et durée d'utilité : Le SYSCOA, en son article 45 du règlement, s'est inspiré des normes de l'IASC en vigueur jusqu'en 1997. Cette disposition préconise une révision du plan d'amortissement dans le cas d'une modification significative dans l'environnement juridique, technique, économique de l'entreprise et dans les conditions d'utilisation du bien. Alors que selon les normes IFRS, la valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées au moins à chaque clôture d'exercice et, si les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes, les changements doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8 Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs. En conséquence, le CCOA estime que les dispositions de l'article 45 du Règlement devraient tenir compte de cette norme.

Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices : Selon le SYSCOA, il s'agit d'importantes dépenses prévisibles qui ne sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées. Alors que selon les normes IFRS, une provision doit être comptabilisée lorsque :

- une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé ;
- il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour éteindre l'obligation ; et
- le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable.

Si ces conditions ne sont pas réunies, aucune provision ne doit être comptabilisée (IAS 37.14).

La notion d'obligation actuelle implique toujours un engagement vis-à-vis d'une autre partie sans possibilité de se soustraire à cette obligation. Contrairement à la norme IFRS, la constitution de cette provision selon le SYSCOA relève d'une obligation future et non actuelle de l'entité.

C'est ce qui justifie les provisions pour grosses réparations, pour grandes révisions et assimilées qui résultent d'un engagement futur de la Direction de l'entité pour l'entretien ou la réparation d'un bien.

Le CCOA propose la révision du SYSCOA dans le sens des règles prescrites par les normes IFRS pour la comptabilisation des provisions pour risques et charges et préconise :

- de supprimer le compte « Provisions pour charges à répartir » ;
- d'indiquer que le contenu du compte 1971 « Provision pour grosses réparations » devient un composant des immobilisations au même titre que les frais d'inspection majeure ;
- de revoir en conséquence le cadre conceptuel pour se conformer à l'IAS 37.

Fait générateur des ventes de biens et prestations de services : En l'absence de définition du SYSCOA du fait générateur des ventes de biens et prestations de services, les professionnels et les praticiens de la comptabilité se réfèrent au droit commercial pour la détermination du fait générateur. C'est ainsi que le fait générateur de la vente est la livraison et celui de la prestation de services est l'accomplissement du service.

Alors que les normes IFRS indiquent de manière précise le fait générateur pour la comptabilisation des ventes de biens, des prestations de services, des intérêts et des dividendes.

a. Pour les ventes de biens

Les produits des activités ordinaires doivent être comptabilisés lorsqu'il a été satisfait aux conditions suivantes :

- il est probable que des avantages économiques associés à la transaction iront à l'entité ;
- le montant des produits des activités ordinaires peut être évalué de façon fiable ;
- l'entité a transféré à l'acheteur les risques et avantages importants inhérents à la propriété des biens ;
- l'entité ne continue ni à être impliquée dans la gestion, telle qu'elle incombe normalement au propriétaire, ni dans le contrôle effectif des biens cédés ; et
- les coûts encourus ou à encourir concernant la transaction peuvent être évalués de façon fiable (IAS 18.14).

b. Pour les prestations de services

Lorsque le résultat d'une transaction faisant intervenir une prestation de services peut être estimé de façon fiable, le produit des activités ordinaires associé à cette transaction doit être comptabilisé en fonction du degré d'avancement de la transaction (appelée méthode du pourcentage d'avancement) à la clôture de l'exercice.

Le résultat d'une transaction peut être estimé de façon fiable lorsqu'il aura été satisfait à l'ensemble des 4 conditions suivantes :

- le montant des produits des activités ordinaires peut être évalué de façon fiable;
- il est probable que des avantages économiques associés à la transaction iront à l'entité ;
- le degré d'avancement de la transaction à la clôture de l'exercice peut être évalué de façon fiable; et
- les coûts encourus pour la transaction et les coûts pour achever la transaction peuvent être évalués de façon fiable (IAS 18.20).

Le CCOA sans demander la modification du Règlement propose d'émettre un avis sur une définition plus précise du transfert de propriété à inclure dans le cadre conceptuel.

Primes de remboursement d'emprunts : La prime de remboursement constituée par la différence entre le prix de remboursement des titres et le prix réel d'émission, est comptabilisée par le SYSCOA dans les charges immobilisées.

La méthode de comptabilisation initiale du passif financier préconisée par l'IAS 39.43 oblige les entités à majorer le montant de l'emprunt de la prime de remboursement.

Cette méthode de comptabilisation est plus conforme à la définition de l'actif du cadre conceptuel du SYSCOA.

En conséquence, Le CCOA propose la révision du SYSCOA dans le sens des règles prescrites par les normes IFRS en préconisant que la prime de remboursement soit comptabilisée dans le poste emprunt et de supprimer le compte « 206 Primes de remboursement des obligations ».

Frais de constitution et d'augmentation de capital : Le SYSCOA préconise la comptabilisation des coûts de transaction dans les charges immobilisées. Cette approche n'est pas conforme à la définition de l'actif dans le cadre conceptuel du SYSCOA. Le CCOA propose de se conformer au cadre conceptuel en enregistrant, ces coûts dans les comptes de charges et préconise de supprimer les comptes « 2011 Frais de constitution » et « 2015 Frais de modification du capital ».

Contrats de location : Selon les articles 59 et 60 du Règlement du SYSCOA, trois méthodes peuvent être retenues pour les contrats pluri-exercices de construction :

- la méthode à l'achèvement,
- la méthode à l'avancement,
- la méthode du bénéfice partiel à l'inventaire.

Les normes IFRS quant à elles ne visent qu'une seule méthode lorsque le résultat d'un contrat peut être estimé de façon fiable. Il s'agit de la méthode à l'avancement (IAS 11.22). En revanche, lorsque le résultat ne peut être estimé de façon fiable, la méthode à l'achèvement est préconisée (IAS 11.32).

Le CCOA propose en conséquence, la révision du SYSCOA dans le sens des règles prescrites par les normes IFRS.

Subventions liées à des actifs : La norme IAS 20.24 autorise les deux méthodes suivantes pour la présentation des subventions liées à des actifs :

- en produits différés : la subvention est comptabilisée en produits sur une base systématique et rationnelle sur la durée d'utilité de l'actif (IAS 20.26) ;
- en déduction de la valeur comptable de l'actif. La subvention est comptabilisée en produits sur la durée d'utilité de l'actif amortissable par l'intermédiaire d'une réduction de la charge d'amortissement (IAS 20.27).

La première méthode retenue par le SYSCOA est en parfaite adéquation avec les normes IFRS mais la « Subvention d'équipement » est classée dans les capitaux propres alors que les normes internationales la comptabilisent parmi les passifs.

Le CCOA propose la révision du SYSCOA dans le sens des règles prescrites par les normes IFRS en classant les subventions liées à un actif au passif.

Écarts de conversion : La norme IAS 21.28 dispose que les écarts de change résultant de la conversion d'éléments monétaires à des cours différents de ceux qui ont été utilisés lors de leur comptabilisation initiale au cours de la période ou dans les états financiers antérieurs doivent être comptabilisés dans le résultat de la période au cours laquelle ils surviennent.

Par éléments monétaires, la norme IAS 21.16 entend un droit de recevoir (ou une obligation de livrer) un nombre déterminé ou déterminable d'unités monétaires. À l'inverse, la caractéristique principale d'un élément non monétaire est l'absence de tout droit de recevoir (ou de toute obligation de livrer) un nombre fixe ou déterminable d'unités monétaires.

On peut citer, à titre d'exemple : les montants payés d'avance pour les biens et les services (par exemple le loyer payé d'avance), le goodwill, les immobilisations incorporelles, les stocks, les immobilisations corporelles, et les provisions qui se dénouent par la fourniture d'un actif non monétaire.

Alors que l'article 54 du Règlement recommande la comptabilisation des écarts de conversion au bilan dans le compte « Ecart de conversion actifs ou passifs ». Le SYSCOA a privilégié le principe de prudence et, non les normes IFRS.

L'article 56 fait une dérogation pour la constatation de l'écart de conversion, lorsque l'emprunt est consenti pour une période supérieure à un an. Dans ce cas, la perte ou le gain résultant à la clôture de l'exercice de l'emprunt ou du prêt en devises doit être étalé sur la durée restant à courir jusqu'au remboursement ou encaissement en proportion des remboursements ou encaissements à venir prévus au contrat.

En son article 57 le Règlement applique également le principe de prudence dans le cadre d'une position globale de change au sein de l'entité. Dans ce cas, le montant de la dotation à la provision pour perte de change est limité à l'excédent des pertes probables sur les gains probables afférents aux éléments inclus dans cette position.

Ces trois dispositions du Règlement divergent avec les normes IFRS qui font obligation aux entités de comptabiliser dans le Compte de résultat les écarts de change quel que soit le sens, perte ou profit de change.

Compte tenu de ce qui précède, le CCOA propose en conséquence, la révision du SYSCOA dans le sens des règles prescrites par les normes IFRS.

Charges immobilisées : Le cadre conceptuel du SYSCOA et les normes IFRS ont retenu la même définition pour les actifs. Un actif est pris en compte dans le bilan lorsqu'il est probable que l'entité puisse en tirer des avantages économiques futurs et lorsque cet actif a un coût ou une valeur qui peut être mesuré de manière fiable.

Une telle définition exclut toute notion de charges immobilisées puisqu'il est improbable qu'elles généreront des avantages économiques futurs au-delà de la période en cours.

Au vu de cette définition, toutes les charges immobilisées doivent être exclues de l'actif du bilan du SYSCOA et être maintenues dans les comptes de charges par nature.

Le CCOA estime qu'il serait souhaitable que le SYSCOA converge vers les normes IFRS et propose de supprimer les comptes « 20 Charges immobilisées », de modifier le PCGS, le guide d'application et le bilan en conséquence.

Telle est l'économie du projet de réforme que nous soumettons pour adoption par le Conseil des Ministres de l'UEMOA du Règlement modifiant les dispositions du Règlement n° 04/CM96 portant adoption d'un référentiel comptable commun au sein de l'UEMOA dénommé Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA).

UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE
OUEST AFRICAINE

Le Conseil des Ministres



PROJET DE REGLEMENT N°/CM/UEMOA MODIFIANT LE REGLEMENT N°
04/96/CM PORTANT ADOPTION D'UN REFERENTIEL COMPTABLE COMMUN
AU SEIN DE L'UEMOA DENOMME SYSTEME COMPTABLE OUEST AFRICAIN
(SYSCOA)

LE CONSEIL DES MINISTRES
DE L'UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE OUEST AFRICAINE

- Vu** le Traité de l'UEMOA, notamment, en ses articles 6, 16, 20, 21, 25, 26, 42 à 45, 60, 61 et 95,
- Vu** le Règlement n°04/96/CM/UEMOA du 20 décembre 1996 portant adoption d'un référentiel comptable commun au sein de l'UEMOA dénommé Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA),
- Vu** le Règlement n°07/2001/CM/UEMOA du 20 septembre 2001, modifiant certaines dispositions d'un référentiel comptable commun au sein de l'UEMOA dénommé Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA),
- Vu** le Règlement n°01/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009, instituant un Conseil Permanent de la Profession Comptable (CPPC) dans l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine,
- Vu** le Règlement n°02/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009, instituant un Conseil Comptable Ouest Africain (CCOA) dans l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine,
- Considérant** la nécessité d'une mise à jour du SYSCOA, en vue d'améliorer la qualité du référentiel comptable commun aux Etats membres de l'Union,
- Soucieux** de faire converger le référentiel comptable susvisé vers les normes internationales d'information financière,
- Sur** Proposition de la Commission de l'UEMOA, après avis du CCOA,

Désignation entité
Numéro identification
ETAT DES FLUX DE TRESORERIE

LIBELLES	Not e	EXERCICE AU 31/12/N		EXERCICE AU 31/12/ N-1
		Emplois	Ressources	(E- / R+)
Trésorerie au 1^{er} Janvier	A			
Trésorerie actif N-1				
Trésorerie passif N-1				
Trésorerie provenant de (ou affectée à) l'exploitation	B			
Capacité d'Autofinancement Global				
Variation des stocks				
Variation des créances et emplois assimilés				
Variation du passif circulant				
Trésorerie provenant des (ou affectée aux) investissements	C			
Acquisitions / cessions d'immobilisations incorporelles				
Acquisitions / cessions d'immobilisations corporelles				
Acquisitions / cessions d'immobilisations financières				
Trésorerie provenant des (ou affectée aux) capitaux propres	D			
Augmentations de capital par apports nouveaux				
Prélèvements sur le capital				
Distribution de dividendes				
Trésorerie provenant des (ou affectée aux) capitaux étrangers	E			
Emprunts et autres dettes financières				
Remboursements des emprunts et autres dettes financières				
Subventions d'investissement				
Variation de trésorerie de l'exercice (F=somme algébrique B+C+D+E)	F			
Trésorerie au 31 décembre (G=somme algébrique de A+B+C+D+E)	G			
Trésorerie actif N-Trésorerie passif N				

**Désignation entité
Numéro identification**

DETTES GARANTIES PAR DES SURETES REELLES système normal

LIBELLES	NOTE	MONTANT BRUT	SURETES REELLES		
			HYPOTHEQUE	NANTISSEMENT	GAGE/AUTRES
Dettes financières et ressources assimilées :					
Emprunts obligataires convertibles					
Autres emprunts obligataires					
Emprunts et dettes des établissements de crédit					
Autres dettes financières					
TOTAL (1)					
Crédit-bail :					
Dettes de crédit-bail immobilier					
Dettes de crédit-bail mobilier					
Dettes sur contrats assimilés					
TOTAL (2)					
Dettes du passif circulant :					
Fournisseurs et comptes rattachés					
Clients					
Personnel					
Sécurité sociale et organismes sociaux					
Etat					
Organismes internationaux					
Associés et groupe					
Créditeurs divers					
TOTAL (3)					
TOTAL (1) + (2) + (3)					
ENGAGEMENTS FINANCIERS			NOTE	ENGAGEMENTS DONNES	ENGAGEMENTS REÇUS
Engagements consentis à des entreprises liées					
Engagements pris en matière de pensions ou d'indemnités assimilés					
Avals, cautions, garanties					
hypothèques, nantissements, gages, autres					
Effets escomptés non échus					
Créances commerciales et professionnelles cédées					
Abandons de créances conditionnels					
TOTAL					

Désignation entité
Numéro identification

INFORMATIONS OBLIGATOIRES système normal

A - DECLARATION DE CONFORMITE AU SYSCOA

B - REGLES ET METHODES COMPTABLES

C - INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES RELATIVES AU BILAN, AU COMPTE DE RESULTAT ET A L'ETAT DES FLUX DE TRESORERIE

Désignation entité
Numéro identification
NOTES système normal

L'entité doit présenter les notes de manière organisée. L'entité doit insérer, pour chaque élément du bilan, du compte de résultat et de l'état des variations des flux de trésorerie, une référence croisée vers l'information liée figurant dans les notes.

Désignation entité
Numéro identification
BILAN SMT AU 31 DECEMBRE N

ACTIF	Note	EXERCICE au 31/12/ N			EXERCICE AU 31/12/N-1	PASSIF	Note	EXERCICE AU 31/12/N	EXERCICE AU 31/12/N-1
		BRUT	AMORT/ PROV	NET	NET			NET	NET
IMMOBILISATIONS						CAPITAL			
STOCKS ET ENCOURS						RESULTAT			
CLIENTS ET AUTRE CREANCES						FOURNISSEURS ET AUTRES DETTES			
TRESORERIE						TRESORERIE			
TOTAL GENERAL						TOTAL GENERAL			

Désignation entité
Numéro identification
COMPTE DE RESULTAT SMT DE L'EXERCICE DU 1ER JANVIER N
AU 31 DECEMBRE N

LIBELLES	Note	EXERCICE AU 31/12/N	EXERCICE AU 31/12/N-1
		NET	NET
Ventes			
Achats			
- Variation de stocks			
MARGE BRUTE			
Autres produits			
-Loyers			
-Autres charges			
VALEUR AJOUTEE			
-Salaires			
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION			
-Amortissements			
RESULTAT COURANT			
-Prélèvement impôt			
RESULTAT NET			

Désignation entité
Numéro identification

VARIATION NETTE DE L'AVOIR AU COURS DE L'EXERCICE

LIBELLES	Note	EXERCICE AU 31/12/N	EXERCICE AU 31/12/N-1
Avoir net début de l'exercice (capital +résultat)		+	
Avoir net fin exercice (capital +résultat)		-	
Augmentation ou diminution de l'Avoir	A		
Provenant de			
Apport net		+	
Retrait net		-	
Résultat de l'exercice		+ou -	
Apport ou prélèvement de l'exploitant	B		
contrôle A=B			

Désignation entité
Numéro identification

INFORMATIONS OBLIGATOIRES SMT

A - DECLARATION DE CONFORMITE AU SYSCOA
B - REGLES ET METHODES COMPTABLES
C - INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES RELATIVES AU BILAN, AU COMPTE DE RESULTAT ET A L'ETAT DES FLUX DE TRESORERIE

Désignation entité
Numéro identification
NOTES SMT

L'entité doit présenter les notes de manière organisée. L'entité doit insérer, pour chaque élément du bilan, du compte de résultat et de l'état des variations des avoirs, une référence croisée vers l'information liée figurant dans les notes.

