

MEMOIRE PRESENTE EN VUE DE L'OBTENTION DU DIPLOME
D'EXPERTISE-COMPTABLE

E-commerce de chaussures et d'habillement :
mise en place d'une démarche
adaptée à la mission de présentation des comptes annuels.

NOTE DE SYNTHÈSE

Une étude publiée par la Fevad (Fédération de e-commerce et de vente à distance) a montré que 69% des Français achèteraient à distance en 2012. Ce changement de mode de consommation considérable incite beaucoup d'entreprises à lancer leur site marchand dans des domaines les plus variés possibles. Nous n'avons plus besoin d'aller en magasin, le e-commerce s'est adapté et pour preuve nous pouvons acheter des chaussures, les essayer et les renvoyer si cela ne convient pas.

C'est ce qu'on appelle communément : commerce électronique. La définition du commerce électronique proposée par l'article 14 de la loi pour la confiance dans l'économie numérique étant « *le commerce électronique est l'activité économique par laquelle une personne propose ou assure à distance et par voie électronique la fourniture de biens ou services* ».

Concernant l'évolution du marché de e-commerce, une étude réalisée par Xerfi-Precepta, étudie dans le détail le potentiel du e-commerce à l'horizon 2015. En effet, cette étude a montré que les ventes sur mobile représenteront 7,% du e-commerce en 2015, soit un chiffre d'affaires de 5 milliards d'euros en valeur et une proportion de 0,4 % de la consommation des ménages.

Cette mutation économique représente des opportunités de missions pour l'expert-comptable, qui doit alors se former et connaître l'environnement général de ce secteur. En tant qu'interlocuteur privilégié des dirigeants, ce dernier se doit donc d'être en mesure de traiter une nouvelle mission dans ce domaine ou accompagner son client existant dans la mise en place d'une activité de commerce électronique.

Non seulement pour les ventes de chaussures, mais la gestion même de la vente en ligne, pour tous types de marchandises pose des difficultés particulières, notamment à un triple niveau :

- L'édition du site/boutique en ligne : qui peut être parfois assez onéreux,
- La gestion des produits et des flux : la société d'e-commerce peut, par exemple, rencontrer des difficultés dans la gestion de commandes volumineuses
- Le suivi de la relation client

Ce qui fait que l'accompagnement et les conseils de l'EC sont d'une grande utilité pour les entreprises d'e-commerce.

Afin de trouver les solutions à ces difficultés, la question de départ ou la question problématique qui se pose est celle de savoir : *« Dans quelle mesure la proposition de l'EC d'accompagner la présentation des comptes annuelles d'une PME « e-commerce » permet à cette dernière d'améliorer sa visibilité et sa viabilité sur le marché concurrentiel? »*

Du fait des spécificités liées à l'exploitation d'une société e-commerce de chaussures, l'EC propose d'intervenir dans la minimisation des difficultés de mise en œuvre des procédures au sein de ladite société e-commerce. Aussi, la valeur ajoutée de la mission de l'expert-comptable inclut :

- la proposition d'un outil qui s'adapte parfaitement bien aux spécificités d'une société de e-commerce,
- l'accompagnement des sociétés de e-commerce dans l'exploitation et l'analyse des données fournies par la situation mensuelle. Les responsables sont alertés sur tous les glissements de plusieurs indicateurs par rapport aux prévisions. Des investigations et des recommandations d'actions sont formulées. Il est prévu que les responsables des soient formés dans l'utilisation et la lecture de l'outil ainsi que dans l'exploitation des données.
- la mise en place d'une situation de suivi, mensuel ou journalier des ventes effectuées par l'entreprise

- Même si le cas particulier d'une société d'e-commerce en vente de chaussures sera pris comme exemple, l'outil proposé est transposable sur toutes les formes de magasins e-commerce et sur d'autres secteurs.

Pour parvenir à ces buts, les interventions de l'EC s'effectueront à différents niveaux.

SOMMAIRE

INTRODUCTION 3 PAGES.....	7
1. PRISE DE CONNAISSANCE GENERALE DU SECTEUR.....	9
Section 1 : Le commerce électronique.....	9
1.1 Définition du e-commerce.....	9
1.2 Présentation et évolution du marché.....	10
1.3 Secteurs et acteurs concernés.....	13
1.4 Environnement économique et financier du secteur.....	14
Section 2 : Cadre juridique du e-commerce.....	16
3.1 Réglementation en vigueur.....	16
La loi du 3 janvier 2008 dite loi Chatel.....	16
Code de la consommation.....	17
la directive 2011/83/UE du 25 octobre 2011, parue dans le Journal officiel de l'Union européenne du 22 novembre 2011. C.....	17
Prévention de la cyber-délinquance, loi n°2007-297 du 5 mars 2007.....	17
Directive du 11 mai 2005 pour l'harmonisation des législations nationales en matière de pratiques commerciales déloyales.....	17
Loi n° 2004-575 du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique. Transposition de la Directive « commerce électronique » ;.....	17
n°2005-674 du 16 juin 2005 précisant les conditions à respecter pour qu'un contrat négocié par mail soit valide juridiquement ;.....	17
Loi n° 2000-230 du 13 mars 2000 relative à la signature électronique.....	17
Les règles professionnelles applicables au statut particulier du vendeur.....	17
3.2 Le contrat de vente par Internet.....	17
3.3 Responsabilités.....	18
Responsabilités du client.....	18
Responsabilités du vendeur.....	18
Section 3 : Spécificités comptables des sociétés de e-commerce.....	19

3.1 Fait générateur de la vente et enregistrement.....	19
Le fait générateur de la vente.....	19
Enregistrement.....	19
3.2 Adaptation du plan comptable.....	20
3.3 Autres particularités.....	22
Particularité de la facturation dans le cadre d'une vente e-commerce.....	22
Le volume des commandes et particularités de leur traitement comptable.....	22
Section 4 : Environnement fiscal du E-Commerce.....	22
4.1 Les régimes de TVA applicables.....	22
Principe de l'imposition à la TVA pour les opérations réalisées au sein de l'Union Européenne..	22
Taux applicable.....	23
Quel taux appliquer : taux de TVA du pays du consommateur ou celui du pays du Vendeur ?.	23
4.2 Déclarations d'échange de biens et/ou services (DEB.....	24
Généralités sur les DEB.....	24
Les opérations à déclarer dans les DEB.....	24
Les opérations exclues des DEB.....	24
Qui est la partie chargée de l'établissement de la DEB.....	25
Fréquence de déposition des DEB.....	25
4.3 Imposition des bénéfices.....	25
4.4 Autres particularités fiscales du commerce électronique.....	25
Les cas de franchise dans le commerce électronique.....	25
Conditions spécifiques d'imposition à la TVA.....	26
2. SPECIFICITES ET DIFFICULTES RENCONTREES : MISE EN PLACE DE PROCEDURES ADAPTEES.....	27
Section 1 : Présentation du client.....	27
1.1 Un pari fou : vendre des chaussures sur internet.....	27
Les difficultés liées à la vente en ligne en général.....	27
La vente de chaussures en ligne : une vente fortement concurrentielle.....	27

Faible sensibilité de la consommation de chaussures compte tenu de la conjoncture économique.....	28
1.2 Historique & évolution de la structure financière.....	29
1.3 L'organisation comptable et administrative de la PME.....	29
1.4 Spécificités liées à l'activité de E-commerce de chaussures.....	29
Section 2 : Spécificités rencontrées et mise en œuvre de procédures.....	29
2.1 Gestion des achats et risque d'inventus.....	30
2.1.1. Mise en place d'une procédure de suivi adaptée.....	30
2.1.2. Outil de suivi de la rotation des stocks.....	33
2.2 Les frais d'informatique et R&D : actif ou charge ?.....	33
2.2.1 Identification de l'exhaustivité des projets informatiques.....	34
2.2.2. Mise en place d'un suivi opérationnel par projet et par intervenant afin de qualifier l'activation.....	34
2.3 Fiabilité du lien back-office et intégration automatique des ventes : tests et contrôles à mettre en œuvre.....	36
2.4 Le suivi client fastidieux face au nombre important de clients : procédure de suivi client automatisée.....	39
Section 3 : Principales difficultés comptables rencontrées.....	41
3.1 Appréhender et estimer la provision pour retour client de 100 jours : difficile à valoriser.....	41
3.2 Prise en compte des bons de réductions, chèques cadeaux ou points fidélité dans les opérations d'inventaire.....	41
3.3 Vente à distance internationale : problématiques fiscales et administratives. Mise en place de solutions adéquates.....	42
3. DEMARCHE DE L'EXPERT COMPTABLE DANS LA MISSION DE PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS.....	43
Section 1 : Acceptation et prise de connaissance générale de la mission.....	43
1.1 Analyse préalable.....	43
1.2 Recensement des besoins.....	44
1.3 Acceptation et lettre de mission.....	46

1.4 Identification des zones à risques et problématiques clés.....	48
1.5 Mise en place d'un programme de travail adapté.....	48
Section 2 : Synthèse et travaux de fin de mission.....	52
2.1 Synthèse des procédures et outils mis en place.....	52
2.2 Analyse des comptes annuels.....	55
2.2.1 Apprécier l'évolution de l'activité dans son ensemble.....	55
2.2.2 Analyser les marges réalisées sur marchandises vendues.....	56
2.2.3 Comparer les principaux indicateurs financiers au marché et au taux de fréquentation du site.....	57
2.3 Elaboration d'une note de synthèse en vue de l'entretien client.....	57
2.3.1 Rappeler les événements importants de l'année.....	59
2.3.2 Signaler les zones de risques relevées.....	59
2.3.3 Echanger sur les différentes options prises.....	60
2.4 Préparation de l'annexe des comptes annuels.....	60
2.4.1 Informations légales à ne pas omettre.....	60
2.4.2 Détails sur les actifs incorporels.....	62
2.4.3 Informations sur le capital.....	62
CONCLUSION.....	64

INTRODUCTION 3 PAGES

Le marché de la profession comptable est maintenant devenu une scène incontournable du jeu de la concurrence entre les cabinets d'expertise comptable.

Depuis des années, quelques grosses pointures en la matière s'investissent pour devenir des cabinets de références. Quelques exemples, les cabinets comme ERNST&YOUNG, DELOITTE, KPMG et PWC ont fait de grands progrès pour devenir des pionniers dans la profession, accaparant des parts de marché importantes à travers le monde. En outre, d'autres cabinets internationaux comme GRANT THORNTON et des cabinets français comme

FIDUCIAL n'ont jamais manqué des occasions de monter en puissance. De plus, une vague importante de normes et de références tendent à devenir des conditions d'accès et des barrières à l'entrée pour les autres cabinets en évolution.

En plus de cette concurrence, force est de constater que c'est l'ensemble même de l'environnement d'exercice de la profession qui a muté pour différentes raisons : Marchés, réglementation, innovation, concurrence, font actuellement les caractéristiques de l'environnement de la profession comptable. Les acteurs plus petits, notamment les PME, éprouvent alors des difficultés à travers l'exercice des missions traditionnelles de la profession. Sous peine de promouvoir la maîtrise et l'extension des nouvelles missions, ces cabinets céderaient l'opportunité de profiter du marché aux cabinets de référence.

Sur ce point, la maîtrise des termes de l'innovation est à l'ordre du jour des cabinets tant pour les petits acteurs que pour les professionnels plus importants. Les innovations, essentiellement technologiques, sont d'autant plus importantes que le marché de la profession comptable s'ouvre à de nombreuses missions annexes, dont notamment l'accompagnement des PME dans la mise en place du commerce électronique, une réelle innovation de nos jours.

Sur le plan opérationnel, la présence des cabinets de référence sur le marché aurait beaucoup d'influences sur sa structure. Cela implique l'initiative des autres à promouvoir des solutions propices, leur permettant d'accéder à un niveau supérieur. Ces solutions touchent principalement la capacité à accompagner ses clients exerçant dans le commerce électronique dans le cadre de la présentation de leurs comptes annuels. Le cas de la vente en ligne de chaussure et d'habillement sera spécifiquement analysé.

En effet, l'intérêt du sujet est triple et réside dans :

- La prise de connaissance générale du commerce électronique, d'un point de vue économique, fiscal et juridique.

- La mise en exergue des spécificités et difficultés comptables rencontrées en lien avec l'établissement des comptes annuels des sociétés de ce secteur.
- La méthode de traitement du dossier et la proposition d'une démarche de l'expert-comptable pour traiter ce genre de missions.

Et la réalisation de cette analyse doit permettre à l'EC de résoudre les difficultés suivantes :

- L'estimation de la provision pour retour clients
- La valorisation des différents actifs incorporels comme le site internet ou l'acquisition de bases de données clients
- Le traitement de l'aspect fiscal lié à la vente à distance à l'international
- Le suivi de la relation « commande-facture-livraison » afin de respecter la séparation des exercices

Aussi, afin de trouver les solutions à ces difficultés, la question de départ ou la question problématique qui se pose est celle de savoir : *« Dans quelle mesure la proposition de l'EC d'accompagner la présentation des comptes annuelles d'une PME « e-commerce » permet à cette dernière d'améliorer sa visibilité et sa viabilité sur le marché concurrentiel? »*

Aussi, ce mémoire aura pour objectif d'apporter au professionnel une connaissance approfondie dans le domaine du e-commerce et, plus précisément, dans la mission de présentation des comptes annuels d'une PME « e-commerce » de chaussures et d'habillement.

Ainsi et afin de pouvoir aboutir à ces buts, nous présenterons tout d'abord dans une première partie le secteur du e-commerce en France avec un panorama de l'environnement général, économique et réglementaire du marché.

Nous développerons dans la seconde partie, les spécificités et difficultés comptables rencontrées ainsi que les actions et procédures mises en place afin d'appréhender ces problématiques.

La troisième partie présentera la démarche de l'expert-comptable dans sa mission de présentation des comptes annuels d'une société de e-commerce, de l'acceptation de la mission jusqu'aux travaux de fin de mission.

Au fur et à mesure du développement de ce mémoire, nous essaierons de faire le lien avec la source réglementaire et avec l'annexe des comptes annuels, si cela est applicable.

1. PRISE DE CONNAISSANCE GENERALE DU SECTEUR 20 PAGES

L'objet de cette première partie de l'étude est de procéder à une approche conceptuelle et contextuelle du cadre général d'exercice de la mission de l'EC : le commerce électronique en France.

Section 1 : Le commerce électronique 7 P

1.1 Définition du e-commerce

Le commerce électronique ou vente en ligne, signifie l'échange de biens, de services et d'informations via l'utilisation de réseaux informatiques, en particulier d'Internet. A ce jour, le commerce électronique permet de conclure un contrat de vente de biens ou de prestations de services en ligne, de payer de façon électronique et de se faire livrer traditionnellement ou de façon électronique quand il s'agit d'un téléchargement.

La définition du commerce électronique proposée par l'article 14 de la loi pour la confiance dans l'économie numérique est « *le commerce électronique est l'activité économique par laquelle une personne propose ou assure à distance et par voie électronique la fourniture de biens ou services* ».

Une autre définition du e-commerce précise que : « *Le e-commerce est une sous activité du e-business (utilisation de la technologie Internet à des fins économiques). Le e-business se divise lui même en différents types selon que les échanges d'informations se déroulent entre une entreprise et des particuliers (B2C pour Business To Consumer), entre deux entreprises (B2B pour Business To Business), entre une entreprise et ses Collaborateurs (B2E pour Business To Employee) ou entre une entreprise et des collectivités territoriales (B2G pour Business To Government ou e-government). Ainsi le e-commerce définit le Commerce électronique dans toutes ces relations quelque soit la nature des acteurs concernés.* »¹

¹ Source de la définition : <http://www.dicodunet.com/definitions/e-commerce/e-commerce.htm>

Il convient de préciser qu'en France, les professionnels du secteur sont rassemblés au sein de la fédération du commerce électronique et de la vente à distance (FEVAD).

Après avoir défini le e-commerce, nous présenterons les chiffres clés dans le domaine et les principaux acteurs et secteurs d'activités. Enfin, nous analyserons le poids économique que peut représenter le e-commerce aujourd'hui.

1.2 Présentation et évolution du marché

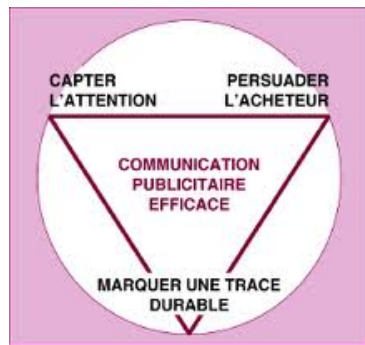
✓ Importance du e-commerce pour les entreprises

La question de la communication ne date pas d'hier et le temps de la reconnaissance de sa nécessité est aussi ancien que l'avènement de l'Humanité.

Pour les entreprises, la communication est actuellement placée au centre des débats, et est devenue inséparable avec l'objectif d'efficacité, elle est actuellement le moyen mis à la disposition des entreprises afin de nouer des relations, essentiellement commerciales, saines, avec ses partenaires externes.

La communication d'entreprise a pour vocation essentielle de véhiculer une image favorable et bénéfique de cette dernière, l'utilisation de mauvais supports risquerait de lui nuire. Il convient de préciser que le choix du support des messages véhiculés est primordial, et dépend avant tout du domaine dans lequel l'entreprise agit.

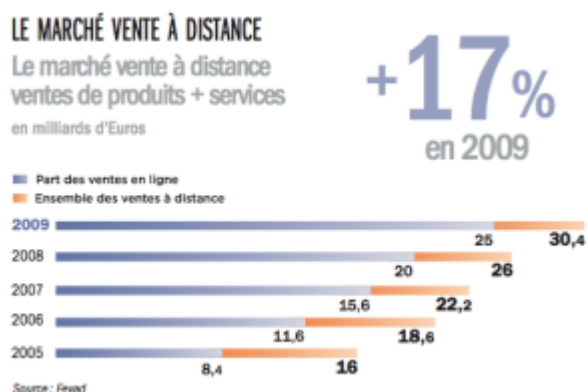
Le schéma suivant démontre cette hypothèse : en captant l'attention par une stratégie de communication, l'entreprise persuade l'acheteur.



En effet, dans le cadre de la réalisation de leurs plans de communication, les entreprises peuvent avoir recours à différents supports, dont le plus utilisé actuellement est la source internet, une source actuellement à la portée de tous. Les sources internet, telles que les ventes en ligne, sont alors de nos jours omniprésentes, ce qui encourage d'autant plus le développement du e-commerce, vu que ce dernier s'appuie essentiellement sur l'internet.

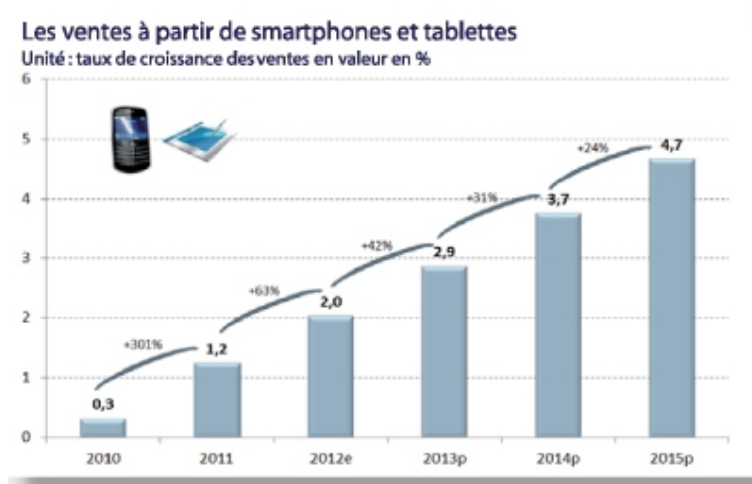
✓ Evolution générale du e-commerce

Concernant l'évolution du marché de e-commerce, une étude réalisée par Xerfi-Precepta, étudie dans le détail le potentiel du e-commerce à l'horizon 2015. En effet, cette étude a montré que les ventes sur mobile représenteront 7,% du e-commerce en 2015, soit un chiffre d'affaires de 5 milliards d'euros en valeur et une proportion de 0,4 % de la consommation des ménages, comme l'explique le schéma ci-dessous² :



² Source : chiffres de l'Association française des métiers de l'économie numérique, disponible sur le site : <http://afmen.over-blog.com/article-les-chiffres-cles-du-e-commerce-en-2010-fevad-65387562.html>

Les ventes à partir de smartphones et tablettes ne cessent actuellement de prendre de l'ampleur³ :



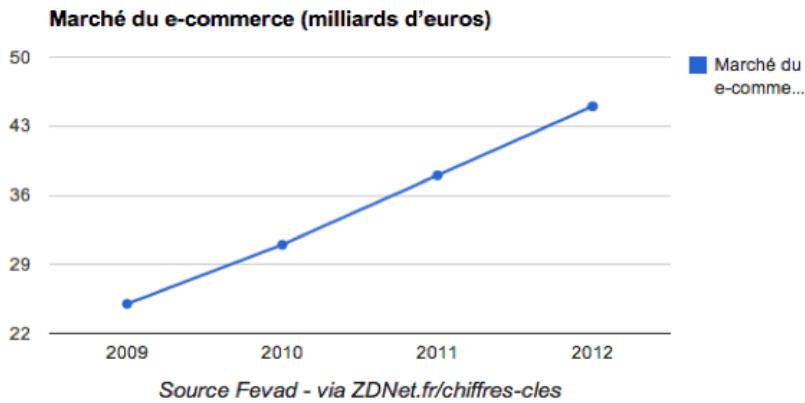
✓ Evolution du e-commerce en France

Au vu du graphe ci-dessous, on peut constater que le e-commerce est une stratégie commerciale en pleine effervescence en France. Dans le pays, on remarque notamment une croissance de 80% du marché entre 2009 et 2012, passant ainsi de 25 milliards à environ 45 milliards. Ainsi qu'un chiffre d'affaires multiplié par 5 pour les entreprises entre 2004 et 2010⁴ :

³ Source : Ecocommercemag.fr : Les ventes sur mobile représenteront 7,% du e-commerce en 2015, Xerfi Precepta. Disponible sur le site :

<http://www.ecocommercemag.fr/E-commerce/Article/Les-ventes-sur-mobile-representeront-7-du-e-commerce-en-2015-45516-1.htm>

⁴ Source : <http://www.leuropesengage.eu/category/e-commerce/>



Corollairement à cette croissance du marché, les chiffres d'affaires de l'e-commerce ne cessent aussi de croître⁵ :

Chiffres d'affaires de l'e-commerce en France

	CA en milliards d'euros	Croissance	CA Noël milliards d'euros	Nombre de sites
2010	31	24 %	6,2	82 000
2009	25	26 %	5	64 100
2008	20	29 %	4,3	48 500
2007	16,1	35 %	3,25	37 000
2006	11,9	37 %	2,5	24 000
2005	8,7	57 %		
2004	5,7			

Source : Fevad / Panel IC

Le secteur du e-commerce B to C, en 2012 et en Europe, a généré ces chiffres clés, selon une récente étude de la Fevad :

- Chiffre d'affaire de 312 milliards d'Euros,
- 250 millions d'acheteurs en ligne,
- 2 millions d'emplois générés grâce au e-commerce,
- 550 000 sites marchands,

⁵ Source : <http://www.leuropesengage.eu/category/e-commerce/>

- 3,5 milliards de colis.

Ces chiffres confirment la bonne santé du secteur et constituent le commerce électronique comme une manne économique de ces dernières années.

Le chiffre d'affaires du secteur, en France, s'est élevé à 45 milliards d'euros en 2012. Celui-ci est en constante augmentation et a progressé de 19% en un an et de 189% en cinq ans. Cette forte augmentation s'analyse par une forte augmentation de la demande grâce à un élargissement d'acheteurs en ligne, par la création de nouveaux sites marchands et le développement e-commerce des grandes enseignes.

Par contre, très peu d'entreprises du e-commerce sont aujourd'hui très rentables. La progression du chiffre d'affaires n'est pas le reflet de la même progression de rentabilité.

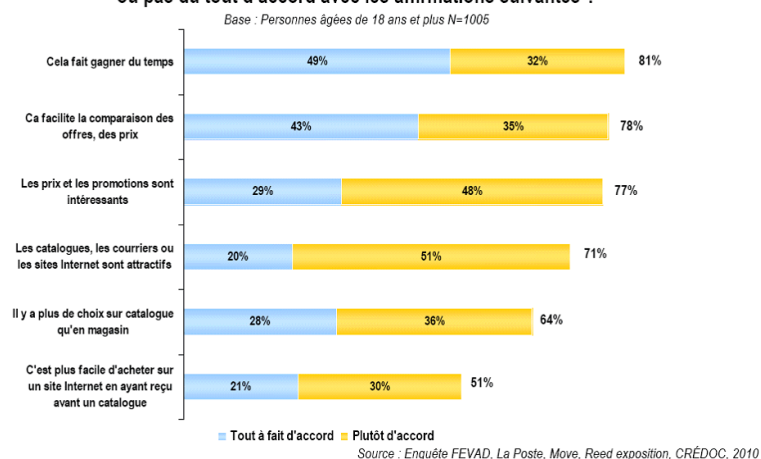
La collecte sur le site « infogreffe » des résultats dégagés par les 15 sites de e-commerce les plus visités en France mentionnés ci-dessus est même assez inquiétante. Seules 5 entreprises sur 15 sont bénéficiaires et une seule se dégage nettement du lot avec des chiffres clés faisant rever beaucoup de concurrents. Il s'agit de Vente Privée.com. avec un chiffre d'affaires de 752 millions d'euros, 31 millions d'euros de résultat net et 1300 salariés.

1.3 Secteurs et acteurs concernés

✓ Les consommateurs

Les consommateurs sont les premiers et principaux concernés par la vente en ligne via le e-commerce. Et au vu de l'enquête ci-dessous, on peut constater que les consommateurs sont plutôt positifs sur la considération et l'intégration au processus de vente en ligne :

Concernant la vente à distance, êtes-vous tout à fait d'accord, plutôt d'accord, plutôt pas d'accord ou pas du tout d'accord avec les affirmations suivantes ?



✓ Les secteurs concernés

Presque tous les secteurs porteurs sont actuellement pleinement intégrés dans la vente en ligne, comme le montre le tableau suivant :

PROPORTION DES VENTES EN LIGNE SELON LES SECTEURS

	2007	2008	2009	2010	
					(en Md€)
Vêtements	3,70%	4,70%	6,20%	8%	3,3
Produits techniques	8,30%	9,80%	11%	13%	3
Produits culturels	5,10%	6,10%	7,20%	16 % ⁽¹⁾	1,3
Tourisme, loisirs	nc	nc	nc	19%	10,7

(1) depuis 2010 : y compris téléchargements payants

Sources : FEVAD avec Institut français de la mode, Kantar Worldpanel, GfK, Precepta, Conseil National du Tourisme, INSEE

1.4 Environnement économique et financier du secteur

Deux situations caractérisent le développement économique et financier de l'e-commerce : la globalisation et la crise financière.

-La globalisation

Dans le langage économique, ce processus de globalisation se traduit par l'internationalisation de tous les échanges ainsi que les transactions y afférentes. Elle est ainsi en corrélation étroite avec la libéralisation des échanges, emportant une intégration économique, c'est-à-dire une sorte d'adhésion aux normes d'échanges mondiaux. Cette libéralisation des échanges fait que non seulement les biens et les services, mais aussi les capitaux, les hommes, les idéaux et les technologies, circulent librement sur le grand marché mondial. Les marchés mondiaux sont de plus en plus interdépendants, et les barrières sont de plus en plus effacées, ce qui fait que le développement d'un pays dépend de celui des autres, et l'autonomie est de plus en plus abandonnée.

L'e-commerce est tenu de se développer dans cet environnement globalisé, et ouvert sur tout le marché mondial.

-La crise économique financière

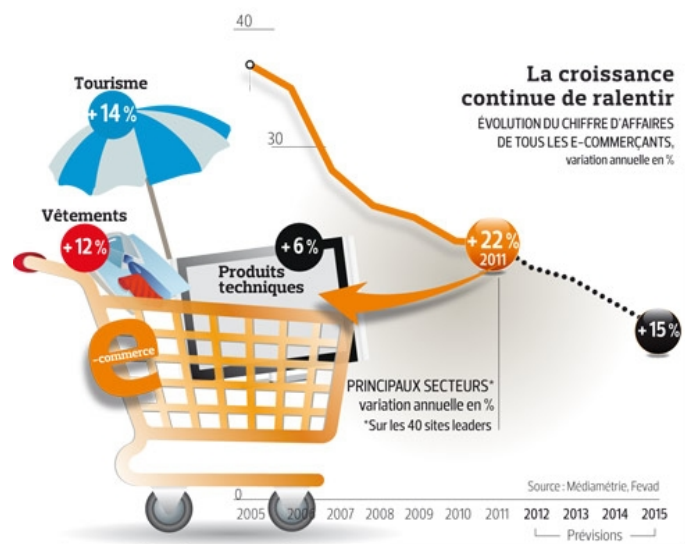
La crise financière et financière a affecté tous les secteurs d'activité, mais la question qui se pose est celle de savoir : est-ce que l'e-commerce a aussi été touché par la crise ?

La réponse n'est pas totalement négative. En effet, concernant cette évolution de l'e-commerce en dépit de la crise, Marc Lolivier, délégué général de la Fédération e-commerce et vente à distance a affirmé clairement que : *«En période de crise économique, les consommateurs se tournent vers Internet pour obtenir des prix plus bas. La hausse du volume de commandes cette année devrait donc permettre de compenser la baisse de valeur des achats unitaires»*.

En 2012, le taux de croissance devrait s'assagir: la Fevad prévoit une hausse de 20%. À horizon 2015, la progression annuelle devrait être de 15% et les ventes dépasser les 70 milliards d'euros⁶.

⁶ Source : Le Figaro.fr : L'e-commerce espère profiter de la crise

Le schéma suivant le démontre, malgré le ralentissement de la croissance, la vente en ligne, quant à elle, connaît d'importantes hausses⁷ :



⁷ Source : Le Figaro.fr : L'e-commerce espère profiter de la crise. Disponible sur le site : <http://www.lefigaro.fr/conso/2012/01/30/05007-20120130ARTFIG00630-l-e-commerce-espere-profiter-de-la-crise.php>

Section 2 : Cadre juridique du e-commerce 5 P

L'objet de cette partie est de procéder à la présentation des principaux textes régissant le commerce électronique. Nous évoquerons le cadre juridique du contrat de vente par internet depuis sa formation jusqu'à sa conclusion positive ou négative. Nous ferons également un bref rappel des différents types de responsabilités pouvant être mises en causes.

3.1 Réglementation en vigueur

A ce jour, la réglementation appliquée pour les e-commerçants n'est pas très fournie et assez peu contraignante. Mais afin de protéger la partie faible dans la relation commerciale, en l'occurrence l'acheteur, des textes légaux sont venus régler le processus de vente en ligne :

La loi du 3 janvier 2008 dite loi Chatel

Cette législation prévoit plusieurs obligations au niveau de la partie vendeuse.

-Obligation du vendeur concernant l'exercice du droit de rétractation de l'acheteur :

Le vendeur doit informer son client de l'existence d'un droit de rétractation sous sept jours à compter de la date de livraison. Si le droit de rétractation ne peut pas être exercé (cas des exceptions légales comme les produits périssables, les voyages, les journaux), cela doit être clairement affiché. En cas d'annulation de la vente, l'assiette du remboursement comprend tous les frais de port aller et les éventuels frais de traitement de commande. Et toujours dans le cadre du remboursement, doit être privilégié le remboursement par chèque ou virement.

- Obligation du vendeur concernant la livraison des biens commandés :

Le professionnel a l'obligation de mentionner une date limite de livraison, sinon les biens et services doivent être livrés sans délai. L'internaute pourra annuler sa commande sans frais s'il n'est toujours pas livré 7 jours après cette date limite de livraison

Code de la consommation

Les articles suivants encadrent la vente sur Internet ; Art. L121-16 à L. 122-3, L311-25 et L. 121-35. Ledit Code de la consommation prévoit par exemple en son article L 211-4 la garantie légale de conformité des biens livrés par le vendeur. En effet, ce dernier doit répondre aux défauts apparus dans les six mois à compter de la livraison.

la directive 2011/83/UE du 25 octobre 2011, parue dans le Journal officiel de l'Union européenne du 22 novembre 2011. C

Cette directive prévoit une importante protection des consommateurs, elle devra être transposée par les États-membres avant le 13 décembre 2013, pour une entrée en vigueur avant le 13 juin 2014. Cette directive regroupe quatre types de dispositions portant sur la vente à distance et l'e-commerce : les informations précontractuelles, les modalités d'information, le droit de rétractation et enfin les modalités d'exécution du contrat.

Prévention de la cyber-délinquance, loi n°2007-297 du 5 mars 2007

Directive du 11 mai 2005 pour l'harmonisation des législations nationales en matière de pratiques commerciales déloyales

Loi n° 2004-575 du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique.

Transposition de la Directive « commerce électronique » ;

n°2005-674 du 16 juin 2005 précisant les conditions à respecter pour qu'un contrat négocié par mail soit valide juridiquement ;

Loi n° 2000-230 du 13 mars 2000 relative à la signature électronique

Les règles professionnelles applicables au statut particulier du vendeur

Si le cyber vendeur est membre d'une profession réglementée (notaire, avocat..), il doit aussi se plier aux règles professionnelles applicables à son statut.

3.2 Le contrat de vente par Internet

L'article 1582 du Code civil définit le contrat de vente comme : *«une convention par laquelle l'un s'oblige à livrer une chose, et l'autre à la payer. Elle peut être faite par acte authentique ou sous seing privé»*.

Dans le cadre d'une vente en ligne, le contrat est considéré comme conclu lors de la souscription de l'acheteur à l'offre du vendeur, et cela sans besoin de la présence physique des deux parties au contrat, en l'occurrence l'acheteur et le vendeur.

A compter de la conclusion du contrat de vente, les obligations respectives des deux Parties s'appliqueront. Les deux principales obligations étant la livraison de la chose par le vendeur, et le paiement du prix par l'acheteur. A ces obligations principales s'ajoutent des obligations supplémentaires (paiement des frais de transport, obligation de garantie, ...). Mais ce qu'il convient de préciser est que les deux Parties au contrat doivent obligatoirement se soumettre à toutes ces obligations du fait que : « Les conventions légalement formées tiennent lieu de loi à ceux qui les ont faites » (Article 1134 du Code Civil Français).

3.3 Responsabilités

Aussi bien le vendeur que l'acheteur, lors de la conclusion d'un contrat de vente en ligne, peuvent être tenus responsables en cas d'inexécution des obligations découlant dudit contrat de vente.

Responsabilités du client

Certes, le client, en tant que non professionnel dans un contrat de vente, est légalement protégé par la Loi, mais cette protection ne signifie guère qu'il n'est pas assujetti à des obligations, comme tel est le cas de son cocontractant. Force est de préciser que cette protection du client par les dispositions légales vient du fait que les clients ne sont pas des professionnels dans le domaine commercial, contrairement à la partie venderesse, donc ils représentent la partie faible. Et la Loi accorde toujours des traitements privilégiés à la Partie plus faible dans le contrat, notamment dans le cadre d'un contrat de vente/commercial. Mais

cette protection légale n'exclut pas le fait que la responsabilité du client peut être valablement engagée en cas de non respect des principales obligations suivantes :

-Le paiement du prix convenu aux conditions et délais convenus

Le non paiement du prix, une des obligations de fond dans un contrat de voyage libèrera aussi le vendeur de ses obligations. Le principe de « l'exception d'inexécution » va jouer dans ce cas : le non exécution de ses obligations par l'une des parties libèrera aussi l'autre partie des siennes.

-Le respect des conditions de vente préalablement établies

Responsabilités du vendeur

Les responsabilités du vendeur sont plus lourdes, par rapport à celles de l'acheteur, du fait aussi de la lourdeur de ses responsabilités. Il y a en effet un engagement de la responsabilité du vendeur en cas de :

-Non soumission aux formalités liées au respect de la Loi Informatique et Liberté (déclaration du site au CNIL, formalités de mise en ligne du site, ...), en cas de non respect de ces formalités, la CNIL prévoit de lourdes sanctions : jusqu'à 5ans d'emprisonnement et 300.000€ d'amendes.

-Non soumission au droit de rétractation de l'acheteur

-Non soumission aux obligations de garantie des choses vendues (notamment la garantie contre les vices cachés de la chose).

Section 3 : Spécificités comptables des sociétés de e-commerce 3 P

3.1 Fait générateur de la vente et enregistrement

Le fait générateur de la vente

Le fait générateur d'une vente se traduit dès l'échange des consentements qui a pour conséquence, le transfert de propriété. En effet, l'article 1583 du Code Civil considère que la vente est « *parfaite entre les parties, et la propriété est acquise de droit à l'acheteur à l'égard du vendeur, dès qu'on est convenu de la chose et du prix, quoique la chose n'ait pas encore été livrée ni le prix payé* ». Force est de préciser que dans la vente en ligne, c'est surtout le client qui est appelé à donner son consentement à l'offre proposée par le vendeur, dans ce cas, la vente est parfaite du moment que le client émet son acceptation quant à l'offre du vendeur. Cette acceptation venant du client, suivie du transfert de propriété (même si le transfert n'est pas immédiat) est le fait générateur même du contrat de vente.

Par conséquent, sauf dispositions spécifiques prévues dans les conditions générales de vente, le fait générateur d'une vente se fait lors du transfert de propriété. De façon générale, la livraison, la facturation sont concomitants avec le transfert de propriété.

Le cas spécifique des ventes assorties d'une clause de réserve de propriété mérite toutefois d'être soulevé. En effet, dans le but de se prémunir contre le non-paiement de leur créance, les entreprises industrielles et commerciales ont la possibilité d'insérer dans leurs conditions générales de vente ce type de clause. Celle-ci permet d'acter le transfert de propriété seulement au paiement intégral du prix.

Enregistrement

L'enregistrement d'une vente peut être différent qu'il s'agisse d'une vente de biens de prestations de services.

- Enregistrement d'une vente d'un bien

Le transfert de propriété considère la créance comme certaine, l'entreprise peut alors enregistrer la vente dans ses livres. Celle-ci donne lieu obligatoirement à l'établissement d'une facture de vente.

L'enregistrement comptable de la vente devrait se faire lors de la livraison du bien, en pratique, c'est plutôt à la date d'établissement de la facture. En effet, l'administration tolère qu'un vendeur délivre une facture quelques jours après la vente.

- Cas spécifique des ventes assorties d'une clause de réserve de propriété :

Si nous considérons cette spécificité, l'enregistrement d'une vente comportant ce type de clause ne pourrait se faire qu'au paiement intégral du prix. Cependant, il a été prévu dans l'article 313-3 du PCG la disposition suivante : « les transactions assorties d'une clause de réserve de propriété sont comptabilisées à la date de la livraison du bien et non à celle du transfert de propriété ».

- Rattachement des produits à l'exercice d'exécution :

« Seuls les bénéfices réalisés la date de clôture d'un exercice peuvent être inscrit dans les comptes annuels » . Par conséquent, l'entreprise devra rattacher les ventes de biens à l'exercice au cours duquel intervient la livraison des biens. Cette notion de livraison correspond à la notion de transfert de propriété du Code Civil.

- Enregistrement d'une prestation de service :

Le principe est assez similaire à la vente de bien. La livraison se caractérisera ici par exemple à :

- La fin du téléchargement pour les ventes de logiciels, musique ou autres supports multimédias ;
- La livraison effective d'une version définitive de site Internet ;
- L'expédition d'un rapport ou autre récapitulant une vente de conseils.

Une facture sera émise à l'issue de l'exécution de la prestation ou à chaque étape de prestation.

- Rattachement des produits à l'exercice d'exécution :

Les produits devront être rattachés à l'exercice où les prestations ont été achevées. Cependant certaines prestations de services peuvent être assez longues ou composées d'étapes. L'entreprise devra alors effectuer les retraitements nécessaires pour appliquer la méthode comptable de l'avancement ou l'achèvement.

3.2 Adaptation du plan comptable

Le nombre importants de flux oblige l'entreprise à adapter son plan comptable en fonction de son activité. Cette recommandation, bien que valable dans tous les domaines, est très importante pour pouvoir disposer d'un certain niveau de détails d'informations.

L'adaptation du plan comptable dans le e-commerce, comme dans beaucoup d'activités, est primordial pour :

- Obtenir des indicateurs fiables et rapidement
- faciliter la présentation des comptes annuels et le contrôle de gestion
- Répondre de manière fiable aux obligations administratives (DEB et DES)

- *Ventilation proposée pour les produits :*

Nous pouvons distinguer dans le e-commerce six types de nature de ventes : La vente de marchandises, de prestations de services, le conseil, les commissions, les frais d'expéditions et le service après-vente.

La ventilation la plus adéquate dans le plan comptable serait la suivante :

- Nature des ventes : type de bien ou catégorie de produits
- Nature de services : Digital, conseil, ...
- Nature des produits accessoires : frais d'expéditions, commissions, SAV, ...

Dans chacun de ces parties, il conviendra d'y mettre des sous comptes en fonction du lieu géographique de destination et du régime de TVA applicable.

Afin de faciliter les contrôles en fin d'année, les comptes clients devront être également être ventilés en fonction du régime de TVA applicable.

- *Ventilation proposée pour les charges :*
 - Achats de marchandises selon origine (afin de faciliter les DEB et cadrage TVA)
 - Ventilation des frais de ports supportés pour les ventes et pour les achats (pour le coût des marchandises)
 - Ventilation des dépenses de communications (publicité, référencement, communication traditionnelle, type de support de communication ...)
 - Ventilation des commissions bancaires (banque, pay pal, Ebay,...)

L'intégralité de l'adaptation proposée est uniquement dans un but de parfaire la qualité de l'information et faciliter les contrôles annuels aussi dans l'analyse que pour le respect de la réglementation fiscale.

3.3 Autres particularités

Particularité de la facturation dans le cadre d'une vente e-commerce

L'article L441-3 du code de commerce dispose clairement que : "*Tout achat de produits ou toute prestation de service pour une activité professionnelle doivent faire l'objet d'une facturation.*". Et dans le cas d'une vente en ligne, la facture doit être éditée à l'expédition et non pas suite au règlement du client (« Le vendeur est tenu de délivrer la facture dès la réalisation de la vente ou la prestation du service » – Art. L441-3 du code de commerce), puisque c'est lors de l'expédition de la marchandise que la vente est officiellement conclue.

Le volume des commandes et particularités de leur traitement comptable

La réalisation de ventes internationales, ou le cumul des ventes nationales avec celles internationales, associée au volume des commandes, sont aussi des particularités des boutiques e-commerce. Avec de telles activités, et devant la multiplicité des commandes, les sociétés de e-commerce doivent disposer d'une solution comptable leur permettant de :

- Regrouper les écritures à créer en comptabilité sur une période donnée pour des questions de visibilité. Certains logiciels de comptabilité supportent difficilement un volume trop conséquent d'écritures comptables.
- Automatiser le rapprochement des factures en comptabilité qui est une obligation comptable.

Section 4 : Environnement fiscal du E-Commerce 5 P

L'objet de cette section est de procéder à un état des lieux de la fiscalité actuellement applicable aux entreprises de commerce électronique en France. Nous évoquerons les principales obligations fiscales ainsi que les différentes options possibles dans le domaine.

4.1 Les régimes de TVA applicables

Principe de l'imposition à la TVA pour les opérations réalisées au sein de l'Union Européenne

Une entreprise ou toute autre forme de groupement réalisant, d'une manière habituelle, des opérations commerciales payantes au sein de l'Union Européenne est de plein droit assujetti à la TVA. Cette taxe est directement facturée aux clients sur les biens qu'ils consomment ou les services qu'ils utilisent. C'est aux professionnels de la collecter sur ces opérations imposables et la déclarer. Aussi, les activités commerciales réalisées par les sociétés d'e-commerce sont directement imposables à la TVA.

Dans le cadre d'une vente à distance ou par correspondance à une entreprise (qui possède donc un n° d'identification à la TVA intracommunautaire) l'application de la TVA se fait de la même façon que dans le cadre d'une vente traditionnelle : la facture est rédigée en hors taxe et la tva est acquittée par l'acheteur, dans son pays.

Les dispositions relatives à l'application de la TVA conviennent d'être observées et respectées par les sociétés d'e-commerce car, selon Andy Spencer, directeur du département Conseil d'Accordance : *« Bien souvent, les entreprises d'e-commerce ne connaissent pas les risques fiscaux et commerciaux auxquels elles sont confrontées si elles ne respectent pas la réglementation en matière de TVA pour la vente à distance. Si elles n'appliquent pas correctement cette réglementation, elles s'exposent à des pénalités de retard et à des intérêts allant de 5 % à 300 % de la TVA due. »*⁸

Taux applicable

Le taux applicable est différent selon les pays membres de l'UE, comme l'explique le tableau ci-dessous :

8

<http://ecommerce-live.net/event/reglementation-de-tva-pour-les-entreprises-e-commerce-en-europe-au-dela/>



Taux de TVA appliqués au 1/7/2012			
Pays	Taux normal	Taux réduit	Taux super réduit
Allemagne	19%	7%	
Autriche	20%	10%	
Belgique	21%	6%	
Bulgarie	20%	9%	
Danemark	25%	X	
Espagne	21%	8%	4%
Finlande	23%	9/13%	
France	19,60%	5,50%	2,10%
Grèce	23%	6,5/13%	
Irlande	23%	9/13,5%	4,8%
Italie	21%	10%	4%
Luxembourg	15%	6%	3%
Pays Bas	19%	6%	
Portugal	23%	6/13%	
Royaume Uni	20%	5%	
Suède	25%	6/12%	
Chypre	17%	5/8%	
Estonie	20%	9%	
Hongrie	27%	5%	
Lettonie	21%	12%	
Lituanie	21%	5/9%	
Malte	18%	5%	
Pologne	23%	8%	
Rep. slovaque	20%	10%	
Rép. tchèque	20%	14%	
Roumanie	24%	9%	
Slovénie	20%	8,5%	

Quel taux appliquer : taux de TVA du pays du consommateur ou celui du pays du Vendeur ?

-Les prestations de service en BtoB : depuis le 01^{er} janvier 2010, les prestations de service fournies à un assujetti sont soumises à la TVA du lieu où le client est assujetti.

-Les prestations de service en B to C : le principe sera l'application par le prestataire du taux de TVA de son pays. C'est un principe qui sera remanié en 2015, où le principe sera l'application du taux de TVA du preneur.

-La livraison de Biens en B to C : le principe est de ne pas percevoir la TVA au niveau du pays expéditeur.

4.2 Déclarations d'échange de biens et/ou services (DEB)

Généralités sur les DEB

Les DEB sont des formulaires que les sociétés de e-commerce doivent transmettre mensuellement à l'Administration, plus précisément à la douane, des formulaires reprenant l'ensemble des échanges intracommunautaires réalisées par la société. Ces formulaires

doivent permettre à l'Administration fiscale d'accomplir ses fonctions qui sont : d'établir les statistiques du commerce extérieur, d'effectuer une surveillance fiscale des flux intracommunautaires de marchandises (c'est-à-dire la TVA).

Les opérations à déclarer dans les DEB

Les DEB envoyées auprès de l'Administration fiscale doivent reprendre, dans leur intégralité, tous les flux de marchandises entre la France et l'un des Etats membres de l'Union Européenne. Les opérations devant être déclarées sont plus précisément :

- « - les échanges intracommunautaires de produits soumis à accises ;
- les marchandises importées en France, pour lesquelles sont acquittés les droits et taxes, et qui sont expédiées vers un autre Etat membre (déclaration d'expédition) ;
- les marchandises communautaires expédiées de France vers un autre Etat membre, à partir duquel elles sont exportées. »⁹

Les opérations exclues des DEB

Ne doivent pas être incluses dans les DEB les opérations suivantes :

- « - les échanges entre Etats membres de marchandises tierces circulant sous le régime de transit externe (utilisation de la déclaration en douane : DAU, Document Administratif Unique) ;
- les échanges avec les territoires exclus du champ d'application de la 6^{ème} directive TVA modifiée qui doivent faire l'objet d'une déclaration en douane : départements d'outre-mer (Guyane, Martinique, Guadeloupe, La Réunion, Mayotte), îles Canaries, îles Anglo-Normandes, mont Athos ...
- les expéditions et introductions temporaires de biens (sous certaines conditions),

⁹ <http://www.douane.gouv.fr/page.asp?id=322>

- les échantillons commerciaux gratuits,
- les ventes à des particuliers étrangers dont le lieu de livraison est en France (taxation en France), etc. »¹⁰

Qui est la partie chargée de l'établissement de la DEB

La partie chargée de l'établissement de la DEB est celle qui réalise l'opération taxable d'échanges intracommunautaires.

Fréquence de déposition des DEB

En principe, la déclaration doit être mensuelle. Toutefois, une déclaration après chaque opération réalisée est recevable.

La déclaration doit être obligatoirement transmise au plus tard le 10ème jour ouvrable suivant le mois de référence au centre de rattachement (CISD).

4.3 Imposition des bénéfices

Les sociétés d'e-commerce sont normalement soumises à l'impôt sur le revenu (IR), au titre des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ou des bénéfices non-commerciaux (BNC) qu'elles réalisent du fait de leurs activités de vente en ligne.

Toutefois, afin que l'Etat puisse imposer les bénéfices de ces sociétés, il est impératif qu'elles revêtent le caractère « d'établissements stables », c'est-à-dire il faut que ces entreprises aient des installations physiques et des personnels.

4.4 Autres particularités fiscales du commerce électronique

¹⁰ Source : <http://www.douane.gouv.fr/page.asp?id=322>

Les cas de franchise dans le commerce électronique

Le service des douanes a été mis en place en vue de lutter contre les fraudes fiscales dans le cadre du commerce électronique, aussi, il est habilité à percevoir les droits de douane à l'importation, la TVA à l'importation en provenance de pays extérieurs à l'Union européenne, les droits d'accise et autres contributions indirectes sur le modèle de la TVA.

Mais devant le principe général de l'imposition, il existe des cas de franchises :

- en matière de droits de douane sous le seuil de 150 euros : tous les envois d'une valeur inférieure en sont exemptés.
- en matière de TVA sous le seuil de 22 euros : tous les « envois de valeur négligeable » (EVN) d'une valeur inférieure en sont exemptés, sauf les marchandises issues de la vente en ligne. Aussi, contrairement aux marchandises issues d'autres méthodes de vente, les marchandises issues de la vente par correspondance (et donc de la vente en ligne) ne bénéficient pas - en théorie - de la franchise en matière de TVA.

Conditions spécifiques d'imposition à la TVA

Les règles applicables à la vente par correspondance et à l'achat à distance sont identiques quelle que soit la manière dont la commande a été passée (téléphone, internet, ...)

La règle générale est le « principe d'origine », c'est-à-dire l'application du taux de TVA du pays où est établi le fournisseur.

« Toutefois, si le niveau des ventes dans tout autre État membre dépasse le seuil annuel de 100 000 euros de chiffre d'affaires (pour la France), c'est le « principe de destination » qui s'applique : le fournisseur doit s'immatriculer dans l'Etat membre où il réalise ses ventes, et facturer la TVA au taux applicable dans cet Etat membre. Il convient de préciser que le «

principe de destination » est également applicable sous le seuil de 100 000 euros, sur une base volontaire à la demande du fournisseur. »¹¹

L'objectif de cette partie est essentiellement de procéder à une analyse plus approfondie du terrain d'étude qui est le commerce électronique. A l'issue de cette première partie, l'expert-comptable doit avoir une connaissance théorique générale du e-commerce en France.

¹¹ Source : http://www.senat.fr/rap/r13-093/r13-093_mono.html

2. SPECIFICITES ET DIFFICULTES RENCONTREES : MISE EN PLACE DE PROCEDURES ADAPTEES. 50 PAGES

Après avoir présenté le marché du commerce électronique, cette seconde partie décline les spécificités comptables de ces sociétés, les difficultés rencontrées lors de la mission et les procédures mises en œuvre.

Section 1 : Présentation du client 7 P

L'objet de cette partie est de réaliser une présentation du client sur lequel porte l'étude. Nous verrons également dans cette partie comment évaluer l'historique, la structure financière et juridique d'une entreprise de e-commerce cliente, et enfin nous mettrons l'accent sur les spécificités liées à l'exploitation de l'activité de la vente en ligne par une société de e-commerce.

1.1 Un pari fou : vendre des chaussures sur internet

Vendre des chaussures sur internet est en réalité un pari fou, trois raisons principales l'explique : les difficultés liées à la vente en ligne, la hausse de la concurrence et la faible sensibilité de la consommation de chaussures compte tenu de la conjoncture économique.

Les difficultés liées à la vente en ligne en général

Non seulement pour les ventes de chaussures, mais la gestion même de la vente en ligne, pour tous types de marchandises pose des difficultés particulières, notamment à un triple niveau :

- L'édition du site/boutique en ligne : qui peut être parfois assez onéreux,
- La gestion des produits et des flux : la société d'e-commerce peut, par exemple, rencontrer des difficultés dans la gestion de commandes volumineuses
- Le suivi de la relation client

La vente de chaussures en ligne : une vente fortement concurrentielle

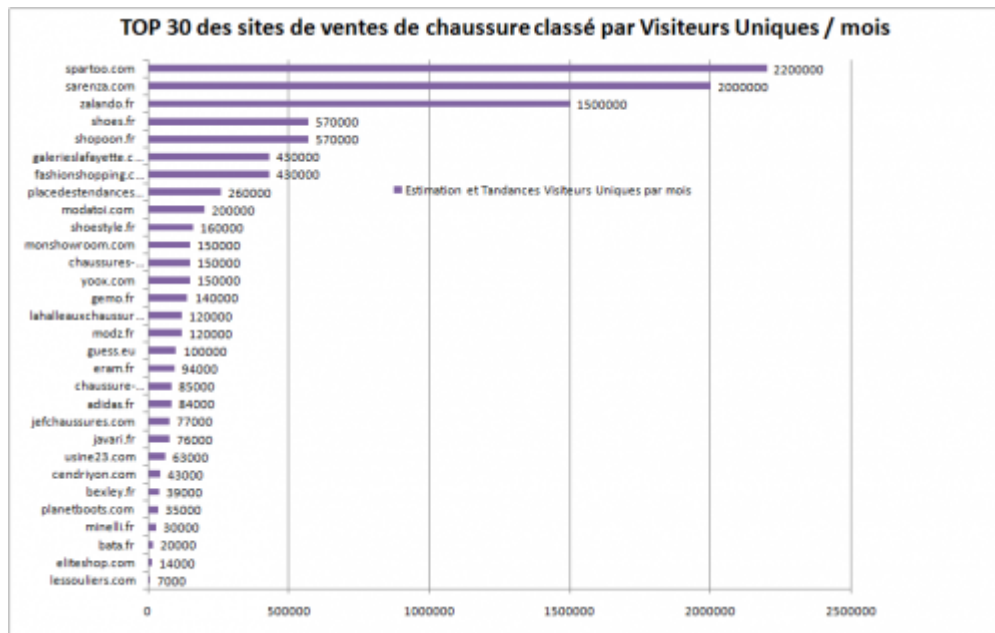
En effet, la chaussure ne représente qu'une part de plus en plus faible de la consommation des ménages : 0,78% en 2015, contre 0,93% en 2000. Mais il convient de préciser que si les ménages n'ont pas sacrifié leurs dépenses de chaussures, ils ont néanmoins réorienté leur stratégie d'achat au profit du canal internet, comme le montre le schéma ci-dessous¹² :



Ce schéma montre que les acheteurs de chaussures potentiels se précipitent actuellement vers les achats en ligne, via internet, pour se procurer de ces biens.

Ce comportement des ménages et des acheteurs potentiels fait que les magasins de chaussures en ligne, qui se font actuellement de plus en plus nombreux (comme le montre la liste des sociétés e-commerce de chaussure ci-dessous¹³), font tous de leurs mieux pour prendre une part plus ou moins importante du marché.

¹² <http://www.1ere-position.fr/blog/chiffres-cles-usages-e-commerce-chaussure-en-ligne-france>



Faible sensibilité de la consommation de chaussures compte tenu de la conjoncture économique

Avec la crise financière, les ménages, non seulement français mais la plupart des ménages, se trouvent dans l'obligation d'arbitrer leurs dépenses. Et dans cet arbitrage, il est constaté des arbitrages défavorables au vêtir, en d'autres termes, la consommation de chaussures s'inscrit dans une dynamique défavorable à l'habillement en général.

Ce qui fait encore accroître la concurrence entre les vendeurs, les clients étant limités. Mais cette limitation des clients ne signifie guère que l'e-commerce de chaussures n'est pas un secteur porteur. Par exemple, en 2010, Zalando réalisait déjà un chiffre d'affaires mensuel de 12 millions d'euros en France et prévoyait d'en générer 120 millions pour 2011, et Spartoo présent depuis 2006 sur le marché français – visait quant à lui le cap des 100 millions d'euros de chiffres d'affaires cette année. Ce qui fait que, peu importe le comportement des clients et des acheteurs, les débouchés existent, et le marché est porteur.

1.2 Historique & évolution de la structure financière

1.3 L'organisation comptable et administrative de la PME

1.4 Spécificités liées à l'activité de E-commerce de chaussures

Vendre en ligne implique des spécificités par rapport au commerce traditionnel, surtout lorsqu'il s'agit de vendre des marchandises assez particulières telles que les chaussures :

-Il n'y a pas de contacts directs entre vendeur et acheteur :

L'essentiel des relations commerciales entre les deux parties au contrat de vente se déroulent dans le monde virtuel, grâce à internet. Ce qui fait que la société de e-commerce doit bénéficier d'un business plan visant à conquérir et à fidéliser les clients.

-La mise en place d'un site web qui possède une visibilité suffisante a des coûts

Dans le commerce traditionnel, la principale préoccupation des vendeurs est celle de trouver un local commercial visible. Alors que, dans le cas de l'e-commerce, le premier souci des vendeurs est de travailler sur son site web, afin qu'il soit visible et suffisamment attractif pour les clients. Ceci est une des particularités de l'activité de e-commerce de chaussures.

-La gestion des achats est assez compliquée

Quand la vente est-elle conclue ? Comment gérer les retours de marchandises, quand le client décide d'exercer son droit de rétractation ? Ce sont autant de particularités d'une société e-commerce de chaussures, si les acteurs dans le commerce traditionnel.

Section 2 : Spécificités rencontrées et mise en œuvre de procédures 21 P

Du fait des spécificités liées à l'exploitation d'une société e-commerce de chaussures, l'EC propose d'intervenir dans la minimisation des difficultés de mise en œuvre des procédures au sein de ladite société e-commerce. Aussi, la valeur ajoutée de la mission de l'expert-comptable inclut :

- la proposition d'un outil qui s'adapte parfaitement bien aux spécificités d'une société de e-commerce,
- l'accompagnement des sociétés de e-commerce dans l'exploitation et l'analyse des données fournies par la situation mensuelle. Les responsables sont alertés sur tous les glissements de plusieurs indicateurs par rapport aux prévisions. Des investigations et des recommandations d'actions sont formulées. Il est prévu que les responsables des soient formés dans l'utilisation et la lecture de l'outil ainsi que dans l'exploitation des données.
- la mise en place d'une situation de suivi, mensuel ou journalier des ventes effectuées par l'entreprise
- Même si le cas particulier d'une société d'e-commerce en vente de chaussures sera pris comme exemple, l'outil proposé est transposable sur toutes les formes de magasins e-commerce et sur d'autres secteurs.

Pour parvenir à ces buts, les interventions de l'EC s'effectueront à différents niveaux.

2.1 Gestion des achats et risque d'inventus

2.1.1. Mise en place d'une procédure de suivi adaptée

Il existe déjà au sein de l'entreprise e-commerce une procédure de suivi des articles vendus, mais cette procédure existante présente encore des défaillances que l'EC se propose de

corriger, pour mettre en place une procédure de suivi adaptée aux cas spécifiques des sociétés de e-commerce.

✓ Les défaillances de la procédure de suivi existante

Connaître les réalisations de l'entreprise reste une des préoccupations principales du chef d'entreprise. Avec ou sans gestion budgétaire, le pilotage et le contrôle du système « entreprise » reposent sur des informations récentes de toute nature relatives aux performances de l'entreprise.

Or, les systèmes d'information comptables ne répondent pas forcément aux exigences du contrôle de gestion.

La comptabilité générale produit de nombreuses informations sur les réalisations mais les règles comptables présentent des insuffisances qui réduisent la portée des informations :

- Aucun critère d'importance n'est pris en compte : perte de précision

Il est important de noter que l'information globalisée est dénaturée et ne porte pas toujours un sens significatif suffisamment riche pour susciter une prise de décision dépassant le simple constat.

- La durée du traitement de l'information interdit des réactions rapides : une mesure en temps différé

La publication des résultats s'effectue, périodiquement, à échéance fixe et le décideur se retrouve en décalage avec le rythme d'évolution naturelle du système. Les événements sporadiques ou réguliers surviennent à une fréquence, sans lien particulier avec les échéances prédéterminées de publication de l'entreprise

- La présentation des documents ne permet pas une localisation des responsabilités et des performances de chacun des acteurs au sein de l'entreprise : Une mesure incomplète

Le système comptable et financier ne peut produire qu'une vision partielle de la réalité de l'entreprise. De nombreuses informations essentielles pour le pilotage n'y sont pas traitées. La vision apportée peut aussi se révéler déformante en ne présentant pas avec complétude les valeurs ajoutées des activités de l'entreprise. L'entreprise dispose d'atouts qui ne peuvent pas être identifiés par la comptabilité ou par l'analyse financière.

Devant ces défaillances des outils de gestion et face à la nécessité de se développer, d'être compétitives, et de s'ajuster aux préoccupations légales et réglementaires, les sociétés e-commerce ont actuellement besoin que leurs outils de gestion soient réformés. Afin que ces outils puissent réellement les accompagner dans cette recherche de la performance, en aidant le responsable à piloter efficacement le magasin.

- ✓ Mise en place d'une procédure de suivi adaptée par l'EC

Devant la nécessité de l'entreprise e-commerce de répondre aux besoins nouveaux de l'environnement, plus compétitif, plus concurrentiel, une situation journalière ou mensuelle convient d'être établie.

En effet, cette situation doit retracer la « vie » de l'hypermarché pendant la période déterminée (jour/mois/année).

L'établissement de telle situation mensuelle par hypermarché présente plusieurs intérêts et objectifs :

- Il permet un suivi plus fréquent de la situation financière de l'entreprise

- Il permet de réagir à temps et dans les délais nécessaires en cas de constatation d'anomalies de gestion : En effet, les anomalies ou dysfonctionnements sont généralement constatés lors de l'établissement des rapports de gestion, via la lecture des écarts. Si ce rapport de gestion ne s'établit qu'annuellement, il serait trop tard de prendre des mesures de relance ou de correction en cas de constatation de situations de dysfonctionnements.
- Il permet une compilation plus facile des données en fin d'année, lors de l'établissement des comptes de résultats, des bilans, des annexes. Ces derniers seront alors réalisés sur la base des chiffres déjà compilés mensuellement.
- C'est un outil sécurisé qui va permettre une meilleure maîtrise des données ainsi que des composantes prises en compte dans le calcul
- Il permet une lecture plus facilitée des informations financières du Magasin
- Il permettra une comparaison fiable des résultats de l'exercice N avec ceux de N-1
- Il permet d'apprécier le réel par rapport aux objectifs prévisionnels et aux données théoriques
- Il permet un suivi mensuel des marges, des stocks, des achats, des emprises par article vendu
- Il permet de comparer les marges de chaque groupe d'article par rapport à d'autres groupes d'articles
- Il permet une comparaison du Magasin avec d'autres magasins concurrents.

Concrètement, l'outil suivant permettra de réaliser ce suivi périodique :

SOCIETE :
OUTIL DE SUIVI MENSUEL
MOIS DE : MARS

<i>Référence article</i>	<i>Date acceptation offre</i>	<i>Informations sur le client</i>	<i>Date livraison</i>	<i>Statut (vendu/en cours)</i>	<i>Prix de vente article</i>
1 -					
2 -					
3 -					
...					

Cet outil est intéressant dans le sens où il essaie de recueillir le maximum d'informations concernant l'article vendu (son prix de vente, son acheteur, son statut, ...), le suivi, dans ce cas, sera complet.

2.1.2. Outil de suivi de la rotation des stocks

Afin d'être à la hauteur des attentes des clients, et afin de s'adapter à la concurrence rude qui règne sur le marché, les vendeurs en ligne cherchent toujours à privilégier des flux beaucoup plus tendus et une rotation beaucoup plus rapide des stocks. Ce qui fait que les entreprises d'e-commerce ont besoin d'un outil de suivi de la rotation des stocks.

L'outil qui sera proposé par l'EC est un outil de suivi de la rotation des stocks par famille de produits. Par exemple, pour le cas d'une entreprise d'e-commerce en chaussure, il peut y avoir différentes familles de produits : les chaussures de sport, les chaussures à talon, les chaussures plates.

La mise en place d'un nouvel outil de gestion de la rotation des stocks permettra une restitution en temps réel de la situation des ventes, des coûts, et des indicateurs plus affinés. Bien exploité, cet outil constituerait un instrument d'aide à la décision puisqu'il devrait permettre aux dirigeants et responsables de prendre des actions correctives immédiates. Par exemple : faire des prix promotionnels de déstockage en cas de besoin d'écouler certains produits encore abondants en stocks.

Pour ce faire, l'outil proposé par l'EC est le suivant :

SOCIETE :					
OUTIL DE SUIVI ROTATION DES STOCKS					
MOIS DE : MARS					
CHAUSSURES DE SPORT/CHAUSSURES A TALON/...					
Marque	Ventes prévisionnelle s	Ventes réelles	Ecart	Etat des stocks	Suggestions de gestion des stocks

2.2 Les frais d'informatique et R&D : actif ou charge ?

2.2.1 Identification de l'exhaustivité des projets informatiques

La maintenance d'une activité d'e-commerce nécessite incontestablement la mise en œuvre de projets informatiques, vu que l'e-commerce est une stratégie commerciale se reposant essentiellement sur l'utilisation des sources technologiques.

Afin de pouvoir identifier au préalable tous les projets informatiques à réaliser au cours d'un exercice (annuel généralement), l'entreprise d'e-commerce en question doit nécessairement disposer d'un outil qui doit lui permettre de recenser, d'une manière exhaustive, ces projets.

Cet outil de suivi proposé par l'EC, en plus de procéder au recensement de tous les projets, délimite les termes ainsi que les éléments clés desdits projets : les cours de réalisation, les

moyens qui seront engagés, et le plus important étant la connaissance de la valeur ajoutée qui sera générée par le projet s'il est mis en place.

SOCIETE :					
IDENTIFICATION DES PROJETS INFORMATIQUES					
ANNEE : 2014					
Liste des projets	Date prévisionnelle de réalisation	Cout de réalisation	Moyens humains engagés	Moyens matériels engagés	Valeur ajoutée estimée
Travaux de maintenance site web					
Référencement					
...					

2.2.2. Mise en place d'un suivi opérationnel par projet et par intervenant afin de qualifier l'activation.

En effet, l'activité de suivi consiste à comparer deux situations : la situation estimée ou prévisionnelle, et la situation réelle dans la pratique. Et compte tenu de cette essence de l'activité de suivi, nul ne peut effectuer un suivi sans connaître préalablement les objectifs/les situations prévisionnelles. Et le tableau de bord est l'outil par excellence de retraçage de ces objectifs, c'est déjà aussi un outil de suivi.

- ✓ La possession d'un « tableau de bord » : préalable nécessaire à l'activité de suivi

Le tableau de bord est, dans sa conception même, un instrument de contrôle et de comparaison. En effet, le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la marche budgétaire.

Il attire l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnement prévues. Il doit permettre de diagnostiquer les points fiables et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

La qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend évidemment de la pertinence des indicateurs retenus.

✓ Outil de suivi opérationnel par projet

Le suivi opérationnel par projet peut se faire via l'outil suivant :

SOCIETE :								
SUIVI PROJET								
IDENTIFICATION PROJET								
Date début		Date fin		Intervenants	Cout		Commentaires	
Prév.	Réelle	Prév.	Réelle		Prév.	Reel		

✓ Outil de suivi opérationnel par intervenant

Le suivi opérationnel par intervenant peut se faire via l'utilisation de l'outil suivant :

SOCIETE :				
SUIVI INTERVENANT				
IDENTIFICATION INTERVENANT (Nom,Référence)				
Missions prévisionnelles	Missions réalisées	Blocages et difficultés	Atouts/potentialités	Suggestions de solutions

2.3 Fiabilité du lien back-office et intégration automatique des ventes : tests et contrôles à mettre en œuvre.

La fiabilité d'un lien back-office se mesure par la cohérence entre la gestion comptable et commerciale au sein de la société e-commerce. Une éventuelle incohérence peut en effet conduire l'entreprise à des risques multiples, aussi, l'EC doit intervenir pour instaurer une fiabilité, c'est-à-dire une cohérence, entre les liens back office et intégration automatique des ventes.

- ✓ Les conséquences d'une incohérence entre la gestion commerciale et comptable du cycle ventes/clients : l'accroissement des risques de fraudes

Tous les cycles d'une entreprise peuvent être touchés par des risques, notamment de fraudes, qui ont des conséquences préjudiciables pour l'entreprise et sa pérennité.

En effet, le processus « ventes » est caractérisé par la prise d'une commande d'un client à l'encaissement du règlement en passant par la livraison du bien commandé, la facturation et la comptabilisation de l'opération concernée.

Ce cycle vente présente des risques non négligeables du fait du nombre de transactions qui s'accomplissent et des flux d'argent qui circulent, en entrées (règlements des clients) mais comme en sorties (remboursements, avoirs ou remises).

Et force est de constater que l'inexistence d'une harmonie et d'une cohérence entre la gestion comptable et commerciale ne fait qu'aggraver ces risques de fraudes dans ce processus vente. La connaissance et la maîtrise de ces fraudes constituent un préalable nécessaire pour l'expert

comptable, afin qu'il puisse proposer des outils qui éradiqueraient ou minimiseraient ces risques de fraude.

En d'autres termes, la proposition d'outils ne serait efficace que si ces outils contribueraient à la réduction de ces fraudes, en plus des autres dysfonctionnements au sein de l'agence de voyages.

-Les risques de fraudes lors des encaissements

La fraude sur encaissements est une infraction commise par la personne en relation directe avec la réception des fonds, c'est-à-dire les commerciaux/ou les animateurs de site web dans notre cas. Concrètement, l'élément matériel de cette infraction consiste à dérober le fruit des ventes ou des créances clients avant que leur enregistrement comptable ne s'effectue dans les livres de la société e-commerce victime.

Ce sont en effet un type d'infraction non détectable même par la réalisation d'un contrôle d'audit. Ceci car les fonds n'ont jamais connu un quelconque enregistrement comptable, et l'entreprise victime n'a pas connaissance de la réception de l'argent. La détection de tel type de fraude est difficile, ce qui justifie la fréquence de cette fraude.

Il s'agit donc d'un simple non enregistrement de la vente (par d'un détournement des règlements, l'enregistrement d'une contre partie anormale, le transfert de la créance détournée sur un autre compte client) ou d'une falsification de la facture (sous facturation, création de fausses remises, surfacturation)

-Les risques de fraudes lors des décaissements

Le système des fraudes lors des décaissements consiste à convaincre l'entreprise de décaisser de l'argent, une fois ce décaissement effectué, le fraudeur peut dérober l'argent. L'entreprise a

effectué le décaissement parce-que les motifs évoqués par le fraudeur présentaient une apparence de réalité.

Les motifs évoqués pour dissimuler la fraude lors des décaissements sont divers : le remboursement fictif de client, la surévaluation d'un remboursement, la falsification d'une annulation de commande,...

- ✓ Synthèse des informations à considérer dans l'outil destiné à mettre en place une fiabilité du lien back-office et intégration automatique des ventes

Afin d'apporter des solutions à ces problèmes pratiques, les outils proposés doivent répondre aux questionnements suivants :

-Comment démontrer aux commerciaux et aux comptables d'une société de e-commerce l'interdépendance de leurs missions, sans pour autant qu'il existe un empiètement des compétences, dans l'élaboration et la comptabilisation des opérations dans les cycles ventes/clients (c'est-à-dire la comptabilisation des opérations de vente) ?

-Comment mettre en place une communication stratégique et rapide entre les comptables et les commerciaux dans la réalisation d'une opération ?

-Comment assurer la cohérence comptable des opérations commerciales et celles comptables ?

-Comment assurer un suivi efficace des encaissements et des décaissements afin de minimiser les risques de fraudes ?

L'outil dont l'entreprise aura besoin sera alors un outil qui lui permettra de se conformer à ses besoins qui sont en gros : la cohérence entre la gestion comptable et commerciale de son cycle ventes/clients.

Pour cela, l'outil est décomposé en deux Parties :

- Un outil qui permette aux collaborateurs de faire des contrôles réciproques
- Un outil qui permette de contrôler l'enregistrement comptable de toutes les opérations d'encaissements et de décaissements.

- ✓ Proposition de l'outil destiné à mettre en place une fiabilité du lien back-office et intégration automatique des ventes

L'agence de voyages doit en effet disposer d'un outil, à la portée de tous, qui doit permettre à tous les collaborateurs d'avoir un aperçu sur les ventes dans l'entreprise.

Ce type de fiche doit être élaboré pour chaque client, la référence étant le contrat de vente, cela permettrait de faire une interprétation comptable des relations commerciales entre le commercial et le client. Ce qui est un premier pas vers la volonté de mise en place d'une cohérence entre la gestion comptable et la gestion commerciale du processus de vente.

SOCIETE :				
SUIVI VENTES				
MOIS : MARS				
Opération réalisée (encaissement/décaissement)	Identification acheteur	Identification Article	Unités	Montant

Avec cet outil, il est certain que toutes les opérations concernant un client ne craignent pas le risque de ne pas être enregistré par le comptable. Et la préalable classification de caractère taxable ou non de l'opération sert aussi de guide pour le comptable.

Les informations sur le client permettent de vérifier, au niveau du client, la pertinence des informations remplies par le commercial. Et c'est un signe de contrôle mutuel entre les deux parties.

Mais en plus de cet outil qui doit permettre la mise en place d'une cohérence comptable et commerciale, l'entreprise doit aussi posséder un outil de suivi du client vu le volume de commandes gérées au sein de l'entreprise.

2.4 Le suivi client fastidieux face au nombre important de clients : procédure de suivi client automatisée.

✓ Présentation de l'outil

Il existe des risques de fraudes dans le processus de vente dans le cas où certains encaissements ne sont pas effectivement comptabilisés, ou que certains décaissements ont été effectués sans de pièces justificatives pertinentes. Pour éviter ces risques de fraudes, l'entreprise doit mettre en place un système de suivi automatique de chaque client.

Pour cela, la mise en place d'un outil de suivi périodique des décaissements et des encaissements s'impose, vu que ce sont les deux principales relations que peut engager l'entreprise avec son client. Afin d'assurer effectivement ce suivi, la collaboration des comptables et des commerciaux dans l'utilisation de l'outil s'avère nécessaire.

-Suivi des encaissements

ENTREPRISE :

ETAT MENSUEL DES ENCAISSEMENTS - MOIS DE MARS 2014							
CLIENT CONCERNE	ARTICLE ACHETE	DATE CONTRAT	DATE EXECUTION PRESTATION	MONTANT PRESTATION			
				PREVISIONNEL	REE L	ECART	EXPLICATION
			TOTAL				

Mensuellement, l'entreprise doit effectuer un suivi de ses encaissements. Et cela afin de détecter à temps les anomalies (différences entre le prévisionnel et le réel), et d'y remédier si possible. Si l'état ne se fait qu'annuellement, il serait plus difficile d'effectuer un contrôle restreint des encaissements.

Ce suivi sera certes, un instrument utile pour le comptable, mais il permet aussi de vérifier que les enregistrements effectués par le comptable sont sincères (les pièces qui motivent les encaissements, à savoir le contrat sont mentionnés dans cette situation mensuelle).

-Suivi des décaissements

ENTREPRISE :					
ETAT MENSUEL DES DECAISSEMENTS - MOIS DE MARS 2014					
DEMANDEUR DECAISSEMENT	MOTIFS	CLIENT CONCERNE	CONTRAT DE REFERENCE	DATE DECAISSEMENT	MONTANT DECAISSEMENT

				TOTAL	

Dans une situation où il n'existe pas de cohérence entre la gestion comptable et la gestion commerciale, les risques de fraudes dans les décaissements sont plus grandes.

L'utilisation de cet outil permettra à tout un chacun et notamment aux responsables des décaissements d'avoir de plus amples informations concernant les demandeurs de décaissements, les motifs, les clients concernés et les contrats de références.

Et il est certain que la mise en place de telles vérifications ne saurait que minimiser les risques de fraudes car il permet un suivi fastidieux des clients, via les opérations d'encaissement et de décaissement réalisées avec eux.

✓ Test de l'outil et vérification de la cohérence des données obtenues

La mise en œuvre de ces outils devra permettre à l'expert comptable de recueillir des données et d'analyser leur cohérence.

-Les outils sont faciles d'utilisation : il suffit en effet de remplir les tableaux au fur et à mesure de l'arrivée des contrats. Cela ne nécessite point des compétences spécifiques, les informations à collecter dans le tableau sont celles déjà consignées dans le contrat.

-La lecture est simplifiée : la lecture de ces tableaux peut être facilement faite par tout collaborateur, il n'existe pas de termes techniques comptables ni juridiques. Ce qui fait que le contrôle mutuel, via la vérification de la cohérence comptable, est assuré. De plus, le suivi des clients sera plus efficace.

✓ Validation de l'outil

Une fois l'outil élaboré selon les techniques proposées ci-dessous, la question qui se pose est maintenant celle de savoir : qui doit approuver l'utilisation de cet outil?

En effet, il est important de préciser que l'instauration d'un processus de développement durable dans une société exige la participation active de l'ensemble des parties prenantes et une appropriation collective de la démarche.

Aussi, tous les collaborateurs impliqués par la commercialisation et dans la comptabilisation dans l'entreprise ont un pouvoir d'approbation de l'outil, ils doivent accepter les orientations stratégiques adoptées par l'entreprise, car ils ne sont point des moyens d'aboutir à l'efficacité, mais sont des moteurs de l'efficacité. Et dans la même optique, la procédure d'approbation de l'outil doit prendre en compte les représentants de tous les collaborateurs au sein de la société d'e-commerce.

Les ressources humaines ont cette capacité d'accompagner les différents points de réalisation de l'outil proposé ainsi que les enjeux stratégiques qui s'y rattachent. En effet, en étant la seule ressource vivante dans une entreprise, le personnel est un élément important qui conditionne la performance de celle-ci.

Aussi, tous les personnels de la société d'e-commerce doivent tous être formés pour une utilisation optimale des nouveaux outils de gestion.

Section 3 : Principales difficultés comptables rencontrées 22 P

La gestion d'une entreprise d'e-commerce, compte tenu des obligations y afférentes, recèle des difficultés particulières, notamment au niveau de l'estimation de la provision pour retour client, la prise en bons de réduction dans les opérations d'inventaire, et au niveau d'autres domaines.

3.1 Appréhender et estimer la provision pour retour client de 100 jours : difficile à valoriser

En effet, l'entreprise d'e-commerce doit faire bénéficier un droit de rétractation à tous les acheteurs de ses produits en ligne, ce droit de rétractation s'étend généralement sur 100 jours. Ce droit implique possibilité pour l'acheteur de retourner la marchandise achetée dans les 100 jours à compter de sa livraison, au cas où la marchandise achetée ne correspond pas aux attentes du client.

Cette possibilité de retour du client est assez difficile à cerner, à appréhender pour l'entreprise vendeuse.

Pour cela, l'EC peut proposer à l'EC un tableau de suivi des annulations et des remboursements de marchandises. Pour ce faire l'outil suivant doit permettre à l'entreprise de mieux appréhender ces annulations, et évaluer les provisions pour annulation :

SOCIETE :					
MOIS DE MARS					
GESTION DES ANNULATIONS ET DES REMBOURSEMENTS					
Référence marchandise	Date contrat	Date livraison	Prix marchandise	Motif retour	Montant à rembourser

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

3.2 Prise en compte des bons de réductions, chèques cadeaux ou points fidélité dans les opérations d'inventaire

Les entreprises d'e-commerce doivent mettre en place des stratégies de marketing et de communication efficaces qui puissent fidéliser leurs clients, ce qui fait qu'elles effectuent parfois des bons de réduction, des chèques cadeaux ou des cartes de fidélité pour reconquérir à chaque fois leurs clients.

Mais force est de préciser que ces stratégies marketing de fidélisation peuvent générer des difficultés particulières dans les opérations d'inventaire effectuées par l'entreprise. En guise de solution à ce problème, l'EC peut proposer à l'entreprise d'e-commerce de mettre en place un outil de suivi de ces avantages particuliers des clients, qui peut se présenter comme suit:

SOCIETE :				
MOIS DE MARS				
GESTION DES AVANTAGES PARTICULIERS DES CLIENTS				
Identification client	Avantage reçu	Motif	Montant	Remarques

3.3 Vente à distance internationale : problématiques fiscales et administratives. Mise en place de solutions adéquates.

La DGFIP ou direction générale des finances publiques est chargée du recouvrement :

- de la TVA intracommunautaire, là où la DGDDI collecte la TVA sur les importations en provenance de pays hors-UE ;

- de l'impôt sur les sociétés (IS) dont sont redevables les vendeurs en ligne établis en France ;
- ou, le cas échéant, de l'impôt sur le revenu (IR), au titre des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ou des bénéfices non-commerciaux (BNC).

En effet, devant cette mission de la DGFip, les commerçants en ligne sont souvent accusés de fraudes fiscales, qui sont facilitées par les caractéristiques du commerce en ligne. Des fraudes qui sont difficilement détectables par les autorités de contrôle et de recouvrement, en l'occurrence la DGFip. Telle est la principale problématique fiscale des ventes à distance.

Les solutions à mettre en place pour résoudre cette principale problématique fiscale des commerçants en ligne devraient permettre de :

- Doter les agents de recouvrement de moyens, juridiques en particuliers, pour assurer le recouvrement efficace des impôts, afin que les vendeurs à distance ne soient plus accusés de fraudes fiscales
- Etendre l'autorité de contrôle de la DSFiP à un niveau international.

3. DEMARCHE DE L'EXPERT COMPTABLE DANS LA MISSION DE PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS 25 PAGES

Cette troisième partie propose la démarche générale entreprise par l'expert-comptable dans la gestion de la mission de présentation des comptes annuels d'une société e-commerce.

Section 1 : Acceptation et prise de connaissance générale de la mission 7 P

1.1 Analyse préalable

L'analyse préalable doit se porter sur l'analyse de l'existant au sein de l'entreprise : les outils de gestion à la portée de la société leur permettent-ils d'établir efficacement ses comptes annuels. ? Quels sont les problèmes pratiques rencontrés par les personnes responsables au sein de l'entreprise dans le cadre de l'élaboration des comptes annuels ?

Cette analyse préalable, ou prise de connaissance de l'environnement d'intervention, peut se faire via des questionnaires posés aux personnes clés.

QUESTIONNAIRES DE PRISE DE CONNAISSANCE	
BUTS	QUESTIONS
connaissance des personnes impliquées dans l'établissement des comptes annuels de l'entreprise	Concrètement, qui sont les personnes directement et indirectement impliquées dans l'élaboration des comptes annuels de l'entreprise ?
Méthodologies d'établissement des comptes annuels	En gros, pouvez-vous expliquer la méthodologie d'établissement de comptes annuels adoptée par l'entreprise?
Difficultés rencontrées par les personnes responsables dans	Quelles sont les différents types de difficultés rencontrées par les personnes responsables dans le cadre de l'établissement des comptes annuels?

l'établissement des comptes annuels	
Suggestions d'amélioration du processus d'établissement des comptes annuels	Quelles sont vos suggestions d'amélioration du processus d'établissement des comptes annuels au sein de votre entreprise ?

Au vu des réponses aux questionnements ci-dessous, l'EC saura les difficultés rencontrées par l'entreprise, notamment au niveau de l'établissement des comptes annuels. Une fois ces difficultés cernées, l'EC peut alors procéder au recensement des besoins de l'entreprise, compte tenu de ces difficultés.

1.2 Recensement des besoins

Le domaine de la vente en ligne, notamment de chaussure (puisque c'est le cas spécifique analysé) est actuellement confronté aux effets de la concurrence, et tous les magasins de vente en ligne s'engagent à une course pour la compétitivité.

Dans le cadre de cette immense volonté de maintenir la place de leader dans la liste des entreprises d'e-commerce, et afin de rester compétitif sur le marché, les dirigeants et responsables des sociétés d'e-commerce doivent disposer d'outils comptables nécessaires à la bonne gestion des magasins virtuels.

Et force est de rappeler que la première préoccupation de ces responsables est la maîtrise de la présentation de leurs comptes annuels, vu que celle-ci est le garant de l'efficacité et de la compétitivité du magasin. Et pour ce faire, les éléments qui doivent être portée à la connaissance des responsables sont entre autres :

- l'état des ventes dans leurs magasins,
- les marges réalisées par famille de produits,

- l'état réel du stock,
- la rotation du stock par famille de produits,
- la démarque connue et inconnue etc.....

Aussi, afin de pouvoir faire le suivi de l'évolution de ces éléments en temps réel et nécessaire, les outils que les dirigeants ont besoin sont :

- ✓ Outil de retraçage du prévisionnel et du réel :

Le responsable ne saura mesurer la performance de son magasin que via la comparaison des objectifs escomptés et des réalisations effectives, c'est-à-dire le prévisionnel et le réel.

L'écart entre le réel et le prévisionnel permettra au responsable de localiser facilement les responsabilités et les performances de chaque type de produits, et doit ainsi lui permettre d'orienter les stratégies de développement et de détecter les efforts à entreprendre pour que l'entreprise de vente en ligne puisse rester compétitive.

Mais pour que le réel et le prévisionnel soient effectivement retracés, il faut que le responsable dispose des outils suivants :

- Un outil qui permette l'établissement d'un budget : c'est via l'élaboration d'un Budget que les visions, les objectifs, les prévisions de réalisation de l'entreprise pourront être déterminées.
- Un outil de suivi journalier des ventes et des encaissements

-Un outil de gestion des stocks : les entreprises de vente en ligne, du fait de la hausse de la concurrence, sont actuellement confrontées à la nécessité de rotation plus rapide des stocks. Ce qui fait que ces derniers doivent être gérés d'une façon plus stratégique, les produits trop nombreux en stock doivent être écoulés au plus vite, de même, les produits indisponibles en stock doivent être réapprovisionnés rapidement.

-Un outil de détermination des marges théoriques : une base de données des marges théoriques applicables à chaque produit/famille de produits.

-Un outil de suivi des couts de revient : le responsable doit avoir la possibilité de déterminer et de calculer préalablement les différentes charges de fonctionnement et de maintien de l'entreprise (notamment les frais de personnel, les frais informatiques), car ces charges seront incluses dans le calcul du prix de revient et dans la détermination du prix de vente des produits.

-Un outil de suivi des autres charges de fonctionnement : la détermination du prix de revient d'un produit doit prendre en compte diverses charges que le responsable doit savoir déterminer à l'avance, pour pouvoir en assurer le suivi.

-Un outil des charges d'investissement : en cours de vie, il est possible que l'entreprise adopte des innovations ou effectue des investissements. Les personnes responsables doivent disposer d'outils qui puissent permettre d'assurer une détermination des dépenses relatives à ces opérations.

✓ Besoin d'un système analytique de l'entreprise

L'information disponible telle qu'elle existe au sein des sociétés d'e-commerce doit être complète et adaptée aux besoins réels de la société, qui nécessitent des données synthétiques, afin de pouvoir procéder à l'analyse de la situation financière et commerciale.

En effet, l'outil à disposition de ces magasins en ligne, doivent revêtir les critères suivants :

a/ outil sécurisé : une bonne maîtrise des données et composantes entrant dans les calculs

b/ Un tableau synthétique : l'outil mis à la disposition des magasins en ligne doit retracer les informations d'une manière synthétique, ce qui facilitera la lecture de ces informations.

c/ Une comparaison fiable des réalisations de l'année N avec celles N-1

e/ Un atterrissage du résultat

f/ Un outil de suivi de l'évolution mensuel, notamment

- Marges (premières, arrières et commerciales) cumulées
- Marges (premières, arrières et commerciales) mensuelles
- Stock en valeur et en jours
- Achats mensuels
- Emprise par type de produits

g/ Un outil qui permette une vision externe & critique de la situation mensuelle : ce ne sont pas uniquement les chiffres qui doivent être affichés, mais également les commentaires, ce qui permettra d'avoir un œil critique sur l'évolution générale du Magasin en ligne,

h/ Un outil de comparaison avec d'autres magasins en ligne agissant dans le même secteur.

Devant tous ces besoins des responsables de distribution de marchandises en ligne, il est constaté que les outils à leur disposition ne leur permettent pas souvent de satisfaire ces besoins qui sont primordiales dans l'établissement des comptes annuels.

1.3 Acceptation et lettre de mission

- ✓ La rédaction d'une lettre de mission : une obligation

Le code de déontologie des professionnels de l'expertise comptable, adopté par décret du 27 septembre 2007 publié au journal officiel **rend obligatoire** la rédaction d'une lettre de mission pour chaque mission et elle doit être actualisée par avenant de façon périodique ou lors de chaque modification de la mission.

Selon le code de déontologie des experts comptables Article 11 :

« Les personnes mentionnées à l'article 1^{er} passent avec leur client ou adhérent un contrat écrit définissant leur mission et précisant les droits et obligations de chacune des parties. Ce contrat fait référence aux règles professionnelles définies par le conseil supérieur de l'ordre dans les conditions prévues au 3° de l'article 7 du décret n° 97-586 du 30 mai 1997. »

-La nouveauté réside dans l'obligation pour le professionnel d'établir avec son client une lettre de mission,

-L'établissement d'un tel contrat entre les parties, conclu sous la forme d'une lettre de mission, ne faisait l'objet, jusqu'à la parution du Code de déontologie, que d'une forte recommandation de la part du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables.

-Rendu désormais obligatoire pour chaque mission, et devant être actualisé par avenant de façon périodique ou lors de chaque modification de la mission, ce contrat permettra notamment de formaliser l'engagement de chaque partie, de définir leurs obligations réciproques ainsi que les honoraires correspondants.

-Cette obligation ne doit pas être vécue comme une contrainte, mais comme une démarche présentant un intérêt double pour le professionnel : d'une part en ce qui concerne l'amélioration de la performance de sa structure d'exercice (en termes d'organisation et de management), d'autre part en ce qui concerne la limitation des risques de mise en cause de sa responsabilité.

-Ainsi, en cas de litige, la lettre de mission pourra être utilisée en tant que preuve du champ de responsabilité de chaque partie.

-De nombreux modèles de lettre de mission sont déjà disponibles sur le site internet du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables.

-Le non-respect de cette disposition sera désormais susceptible de faire l'objet d'une sanction disciplinaire.

-Applicable au 1er novembre 2007 pour les nouveaux clients et au 1er novembre 2008 pour les anciens clients.

✓ Contenu de la lettre de mission

Dans le cadre d'une mission complémentaire à la mission de base, la lettre de mission précise :

-selon l'article L 123-14 du Code de commerce, les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de votre entité. La lettre de mission précise que l'entreprise demeure responsable à l'égard des tiers de l'exhaustivité, de la fiabilité et de l'exactitude des informations comptables et financières concourant à la présentation des comptes.

-la durée de la mission.

-la nature et les objectifs de la mission : la mission de mise en place d'un reporting mensuel est une mission de conseil qui a pour objectif de mettre en place un reporting mensuel et d'accompagner l'entreprise dans son utilisation.

-la nature et la limite des travaux à mettre en œuvre : les travaux relatifs à la mise en place d'un reporting mensuel incluent la détermination des besoins de l'entreprise, la proposition d'un outil de reporting mensuel adapté au logiciel de comptabilité existant dans l'entreprise, la formation du personnel sur l'utilisation et l'exploitation de l'outil. La vérification des soldes comptables (reportés dans le reporting mensuel) sont effectués par le cabinet d'expertise comptable uniquement par épreuves.

-les détails relatifs à l'exécution et au déroulement de la mission.

1.4 Identification des zones à risques et problématiques clés

Une fois la LDM rédigée, et la mission acceptée, l'EC doit ensuite procéder à l'identification des zones à risques et des problématiques clés, points de repères dans la réalisation de la mission. Cette identification peut se faire via l'utilisation de l'outil ci-dessous :

SOCIETE CLIENTE :				
MISSION : PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS				
Identification des zones à risques et problématiques clés				
Zone étudié	Risques identifiés	Problématiques clés	Orientation de l'intervention de l'EC	Remarques

1.5 Mise en place d'un programme de travail adapté

✓ La mise en place de normes de travail

-Programmation des travaux : L'expert-comptable programme l'exécution de ses missions. Cette démarche lui permet d'assurer une affectation adéquate des collaborateurs aux missions.

-Lettre de mission : L'expert-comptable établit, en accord avec son client, un contrat définissant sa mission et précisant les droits et obligations de chacune des parties. Il fait référence, le cas échéant, aux normes professionnelles.

- Délégation et supervision : Les missions de l'expert-comptable peuvent donner lieu à la constitution d'équipes. L'expert-comptable peut se faire assister ou représenter par des collaborateurs. Toutefois, il ne peut déléguer tous ses travaux et conserve la responsabilité finale de la mission en organisant une supervision adéquate.

- Utilisation des travaux d'autres professionnels : L'expert-comptable qui est conduit à utiliser les travaux d'autres conseils extérieurs à l'entreprise apprécie dans quelle mesure ces travaux peuvent servir les objectifs de sa mission et être pris en considération. Il a recours à un technicien dès lors que l'exécution d'une mission nécessite des compétences particulières.

- Documentation des travaux : Une bonne organisation des missions implique la tenue de dossiers de travail. Ils facilitent la compréhension et le contrôle des travaux. Ils permettent à l'expert-comptable de matérialiser la mise en œuvre de ses diligences, pour toute mission qu'il a accomplie. L'expert-comptable conserve ses dossiers de travail durant la période de prescription légale et en préserve la confidentialité.

✓ Planification de la mission d'accompagnement

-Détermination des moyens humains nécessaires

Au niveau du client

Il est indispensable de préciser que tous les travaux liés l'établissement d'une situation annuelle ne peut être parfaitement abouti qu'avec une collaboration (et par conséquent une formation au préalable) très étroite de la DAF.

La collecte et la validation finale avant transmission des éléments sont réalisées par la DAF, qui reste la seule interlocutrice du cabinet chez le client.

Au niveau du cabinet

Le CEC qui réalise la mission doit hiérarchiser les tâches à réaliser :

-Collecte et intégration des données

La tâche est confiée à un collaborateur confirmé qui présente les aptitudes suivantes :

Rigueur

Maîtrise des procédures d'intégration dans le logiciel comptable

Maîtrise de l'utilisation des fonctions avancées d'un tableur

-Validation générale et pré-analyse de la situation annuelle

Cette tâche incombe au « responsable de mission » du dossier qui assure déjà le suivi de la mission de base. Et cela pour plusieurs raisons :

Ne pas multiplier les interlocuteurs vis-à-vis du client

Conserver l'efficacité de la connaissance du dossier

Bénéficier de l'expérience du responsable de mission, vu que c'est la même personne qui a procédé à l'élaboration de la situation mensuelle et à l'établissement des comptes annuels

Synthèse de la situation mensuelle

Enfin, la finalisation de la mission est dévolu soit :

Au responsable de mission du dossier, s'il est suffisamment expérimenté. Néanmoins, dans ce cas, la finalisation ne peut avoir lieu qu'après validation au préalable par l'EC, l'EC directement

-Identification des moyens techniques nécessaires dans la réalisation de la mission

Au niveau du client

Il ne sera pas demandé de pré-requis technique supplémentaire au client. En effet, les données réclamées au client sont disponibles grâce aux outils déjà en leur possession.

Il a été décidé que les données sont directement transmises par mail par le client.

Au niveau du cabinet

L'outil de gestion retenu, en complément du logiciel de comptabilité, a été construit à l'aide d'un tableur « EXCEL ».

Pour ce faire, l'utilisation de deux types de balances nous est nécessaire :

Balance générale

La construction des tableaux de synthèse : les données chiffrées sont issues de la balance générale et elles sont intégrées au préalable par une interface dans notre logiciel de comptabilité.

Néanmoins afin de faciliter et de sécuriser notre travail, les tableaux sont liés à la comptabilité par le biais des liens OLE (Object Linking and Embedding) et tous les tableaux ont été construits selon le principe des fourchettes de comptes. Ainsi en indiquant les périodes concernées pour N et N-1, les tableaux se mettent à jour (et tout ceci en fonction de la balance reprise par nos soins et de nos éventuelles écritures comptables).

Balance auxiliaire

La construction des tableaux par types/famille de produits : les données chiffrées proviennent d'une balance auxiliaire qu'il convient d'intégrer au préalable dans un tableau dynamique croisé.

Un état de contrôle permet de s'assurer qu'il y a concordance entre les informations de la comptabilité générale (tableaux de synthèse) et les informations de la balance auxiliaire (tableaux d'analyse par famille de produits).

Des contrôles complémentaires ont également été mis en place afin de sécuriser les formules de calcul développées spécifiquement dans le tableur.

-Formation du personnel pour une maîtrise des outils qui seront proposés par l'EC

Une fois la répartition des tâches entre le cabinet et le client arrêté, un état des lieux des compétences de chaque intervenant est nécessaire :

Au niveau du client

- Service DAF

Afin de s'assurer du bon déroulement de la mission, il est indispensable de valider la compétence de chacun des intervenants du service DAF, mais surtout de la bonne compréhension des informations à transmettre au cabinet, exemple méthodologie d'export des différentes balances etc....

- Service commercial

Dans ce cas, l'essentiel de notre travail de formation consiste dans la bonne compréhension des informations figurant dans l'outil de gestion, notamment dans l'analyse des tableaux par familles de produits, ainsi que leur exploitation.

- Adhérent et direction

Enfin concernant l'adhérent et la direction, la formation consistera dans l'analyse générale et par famille de produits

.

En effet, ce n'est pas tout d'établir et présenter la situation annuelle ; l'objectif final pour la direction est l'utilisation de la situation annuelle comme :

- Instrument de contrôle et comparaison
- Outil de dialogue et de communication
- Outil d'aide à la décision
-

Pour ce faire, une explication sur la lecture de l'intégralité de la situation mensuelle s'impose avant de démarrer cette mission.

- ✓ Au niveau du cabinet

Outre les compétences classiques liés à la comptabilité générale, il est nécessaire de former sur l'utilisation correcte de l'outil de gestion (exemple : récupération des données, procédure informatique....)

Les responsables de mission et l'EC se sont attachés à avoir un rôle différent en termes de communication en ayant une approche plus critique, constructive bien évidemment, que celle utilisée lors de la présentation des comptes annuels.

Section 2 : Synthèse et travaux de fin de mission 18 P

2.1 Synthèse des procédures et outils mis en place

- ✓ L'outil de synthèse des procédures et outils mis en place

La synthèse des procédures et outils mis en place doit être effectuée à chaque fin de mission, à chaque fois que l'EC est appelé à réaliser une mission de présentation des comptes annuels.

La synthèse des outils et procédures mis en place peut être effectuée via l'utilisation de l'outil ci-dessous :

SOCIETE :			
SYNTHESE DE L'INTERVENTION DE L'EC			
MISSION : PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS			
<i>Dysfonctionnements détectés</i>	<i>Solutions proposées</i>	<i>Outils correspondants</i>	<i>Résultats attendus</i>

Cet outil retrace les dysfonctionnements détectés par l'EC, ce qui prouve que l'EC a d'abord procédé à une étude de terrain avant d'intervenir sur le fond. Les solutions proposées pour chaque dysfonctionnement détecté seront aussi exposées, ainsi que les outils correspondants et les résultats attendus de cette intervention de l'EC.

Mais force est de constater que l'EC ne doit pas se contenter de proposer et de synthétiser des outils par rapport aux dysfonctionnements qu'il constate, il doit aussi faire en sorte que l'outil qu'il propose soit pleinement intégré et efficacement exploité par l'entreprise cliente. Pour ce faire, un plan de formation des personnels de l'entreprise cliente, sur l'utilisation des outils doit être prévu.

- ✓ La nécessité de mise en place de système d'accompagnement des personnels de l'entreprise pour une maîtrise de tous les processus et outils proposés

Un dispositif d'accompagnement doit être préalablement mis en place, afin de perfectionner les connaissances et expériences des personnels de l'entreprise quant à la maîtrise des nouveaux outils mis en place par l'EC. Pour cela, un professionnel accompagnateur (un des intervenants EC ayant mis en place les outils, et ayant accompagné l'entreprise tout au long de la mission), chargé d'accompagner les personnels, doit être préalablement désigné.

Les différentes méthodologies de l'accompagnement des intervenants dans le cadre de la mise en place de ces outils sont nombreuses :

-L'information :

L'accompagnateur doit normalement avoir un niveau supérieur par rapport à son accompagné, afin qu'il puisse mener à bien sa mission d'accompagnement. Et c'est ainsi qu'il doit informer l'accompagné des spécificités de chaque fonction et par ainsi des interventions, afin que ce dernier puisse avoir une connaissance suffisante de chaque domaine d'activité de l'entreprise.

-Le conseil

L'accompagnateur a un niveau hiérarchique supérieur à son accompagné, ce qui fait qu'il est doté de plus d'expériences et de savoir faire, ce qui le met en position favorable pour donner conseil à l'accompagné et lui partager ses expériences, afin que ce dernier puisse évoluer dans le bon sens dans le cadre de la compréhension de l'interdépendance entre les fonctions.

-La rectification

La rectification constitue la correction des faux pas faits par l'accompagné, et se rapproche de la mission de conseil.

-Le contrôle

L'accompagnateur partage ses expériences, émet des suggestions et oriente les actions de l'accompagné. Ce qui signifie qu'il a aussi pour mission de contrôler aussi bien l'effectivité de l'application des suggestions par l'accompagné que l'évolution du niveau de l'accompagné. Dans la relation d'accompagnement, les deux protagonistes acceptent de « s'intervaloriser », dans la poursuite d'un objectif commun.

Ainsi, dans le processus d'accompagnement, il ne suffit pas d'apporter des analyses et expertises d'une situation donnée, car cela n'apporte à l'accompagné que des savoirs exogènes. L'accompagnement doit aussi favoriser les compétences endogènes des accompagnés en développant leur autonomie dans l'exercice de l'application des outils, et en perfectionnant leurs acquis. Ceci car, une fois que l'accompagnateur ne sera plus présent, l'accompagné va devoir agir seul face aux exigences des outils et processus mis en place.

Par la mise en œuvre de ces méthodologies, l'objectif de l'acte d'accompagnement est double :

-L'acquisition de connaissances suffisantes par l'accompagné : ce qui signifie que grâce à la relation d'accompagnement, l'accompagné doit voir ses compétences évoluer, ses difficultés dans l'utilisation des outils résolues.

-Le partage de ses expériences par l'accompagnateur : la relation d'accompagnement met en avant deux compétences hiérarchiques, et l'initiative est prise par la personne plus compétente que l'autre et qui est censée l'accompagner via des conseils, des directives, des orientations... Ainsi, la relation est surtout basée sur un partage d'expériences dans le domaine de l'établissement des comptes annuels, en effet, les simples connaissances s'avèrent comme insuffisantes et doivent être complétées par les expériences personnelles de l'accompagnateur.

Ce qui fait que le choix du « bon accompagnateur » est primordial, afin de susciter réellement la motivation des personnels de l'entreprise à maîtriser tous les processus, et à les aider dans la pratique de cette intégration.

Pour que ces objectifs soient atteints, la relation qui lie l'accompagnateur à l'accompagné doit être basée sur des principes qui permettent et qui garantissent la réalisation de ces objectifs.

2.2 Analyse des comptes annuels

L'EC est intervenu pour établir les comptes annuels de l'entreprise cliente, à l'issue de cette mission, divers volets de la gestion des comptes annuels doivent être abordés.

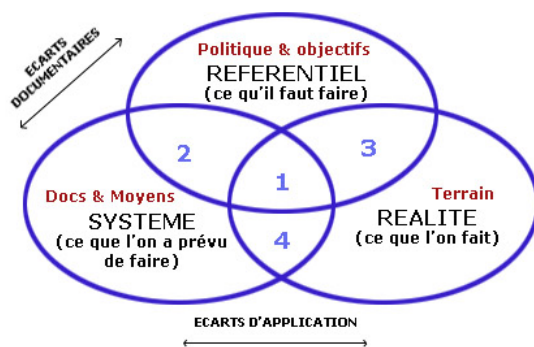
2.2.1 Apprécier l'évolution de l'activité dans son ensemble

L'appréciation de l'évolution de l'activité dans son ensemble peut se faire via des outils qui permettent de retracer l'état de l'activité avant et son état après l'intervention de l'EC. L'intervention de l'EC doit avoir apporté des améliorations à l'état initial de l'activité de l'entreprise. Par exemple, la méthode de l'analyse des écarts (audit) peut être appliquée à cet effet.

Cette analyse des écarts doit faire ressortir deux principaux écarts :

-Les écarts documentaires : les écarts entre les principes qui doivent être appliqués (et qui ont été alors mis en place par l'EC) et les principes qui ont été appliqués par l'entreprise avant l'intervention de l'EC.

-Les écarts d'application : les différences entre ce que doit être appliqué selon les principes mis en place par l'EC, et ce qui est ont été appliqués au niveau de chaque collaborateur.

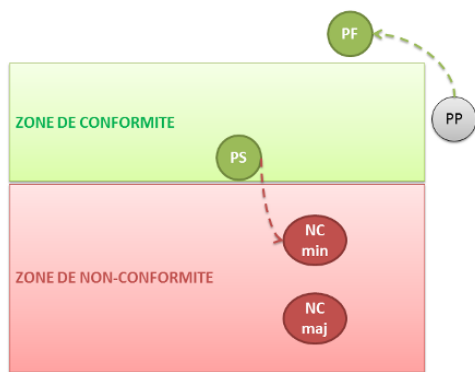


L'analyse des écarts doit généralement aboutir à deux types de constats :

-les écarts positifs : ce sont les éléments qui doivent permettre à l'entreprise d'être conforme aux exigences réglementaires de la présentation des comptes annuels. Ce sont les PF ou points forts, ainsi que les PP (points positifs) qui peuvent conduire aux PF.

-Les écarts négatifs : ce sont les pratiques qui sont utilisées dans la présentation des comptes annuels, et qui ne sont point conformes aux règlements de base. Ce sont les PS (points sensibles), les NC maj. (Non-conformité majeures) et les NC min (Non-conformité mineures).

Schématiquement, ces deux écarts se traduisent comme suit dans le document de synthèse des écarts :



Ces écarts mesurent en effet l'évolution des activités de l'entreprise en général, avant et après l'intervention de l'EC.

2.2.2 Analyser les marges réalisées sur marchandises vendues

La mission de l'EC, dans le cadre de l'établissement des comptes annuels, comprend aussi l'analyse des marges réalisées sur les marchandises vendues.

Pour ce faire, l'outil suivant peut être exploité par l'EC :

SOCIETE :					
EXERCICE : 2013-2014					
ANALYSE DES MARGES - CATEGORIE DE PRODUITS : chaussures de sport					
Référence article	Coûts de revient			Prix de vente	Marge réalisée
	Coût d'achat	Coût personnel	Autres coûts		

Cet outil peut être utilisé pour chaque catégorie de marchandises vendues au sein de l'entreprise de e-commerce.

2.2.3 Comparer les principaux indicateurs financiers au marché et au taux de fréquentation du site

Dans cette partie, l'intérêt est de positionner l'entreprise par rapport à ses concurrents. En effet, la concurrence se fait de plus en plus rude de nos jours, au lendemain de la globalisation des échanges. Ce qui fait que la connaissance de son positionnement par l'entreprise peut l'encourager à avancer, ou à corriger les faux pas.

Dans le cadre de la mise en œuvre de cette comparaison des principaux indicateurs financiers au marché et au taux de fréquentation du site, l'outil suivant peut être exploité par l'EC :

SOCIETE :					
EXERCICE : 2013-2014					
ANALYSE DU MARCHE					
INFORMATIONS GENERALES SUR LE MARCHE		INFORMATIONS SUR L'ENTREPRISE			
<i>Evolution du pouvoir d'achat</i>	<i>Evolution de la concurrence (taux d'évolution de création d'entreprises en ligne)</i>	<i>taux de fréquentation du site N-1</i>	<i>Taux de fréquentation du site N</i>	<i>Ecart</i>	<i>Interprétations</i>

Cet outil regroupe en une seule lecture les données relatives au marché et celles relatives à l'entreprise, avec une telle lecture, l'entreprise peut facilement estimer sa position sur le marché, et rectifier ainsi ses méthodes de fonctionnement en fonction des écarts entre sa place lors de l'année N-1 et sa place au cours de l'année N.

2.3 Elaboration d'une note de synthèse en vue de l'entretien client

Une fois le plan de mission réalisé, l'EC doit, en fin de mission, rédiger un rapport ou note de synthèse, dans lequel il doit obligatoirement mentionner une opinion sur le fonctionnement général du système dans lequel il est intervenu.

Dans le cadre de la rédaction de cette note de synthèse, l'EC doit se référer à deux normes essentielles :

- ✓ ISO 9000:2005 – Systèmes de management de la qualité - Principes essentiels et vocabulaires
- ✓ ISO 9001:2008 – Systèmes de management de la qualité - Exigences

Force est de préciser que les éléments suivant doivent nécessairement figurer dans la note de synthèse à élaborer par l'EC, en fin de mission :

- ✓ Intitulé
- ✓ Destinataire
- ✓ Paragraphe de présentation ou d'introduction (comportant l'identification des états missions réalisées et le rappel des responsabilités respectives de la direction de l'institution et de l'EC)
- ✓ Paragraphe portant sur l'étendue de la mission
- ✓ La synthèse de la mission : présente en quelques lignes les résultats de l'intervention de l'EC. Le schéma suivant en est une illustration
- ✓ Paragraphe d'opinion (indiquant l'opinion exprimée par l'EC sur le processus d'établissement des comptes annuels au sein de l'entreprise), et qui constitue la pièce maitresse de la note de synthèse. Différents types d'opinions peuvent être annoncées par l'auditeur :

Opinion sans réserve

Opinion sans réserve avec observation(s)

Ci-dessous par exemple un rapport d’audit exprimant une opinion avec réserve, sur lequel peut s’inspirer l’EC dans la rédaction de la note de synthèse de sa mission d’établissement des comptes annuels de l’entreprise e-commerce :

Exemple de rapport d’audit exprimant une opinion sans réserve

Au destinataire

Nous avons audité le bilan de l'institution de microfinance Essor au 31 décembre 19XX, ainsi que le compte de résultat et les flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de l'institution. Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre audit.

Nous avons effectué notre audit conformément aux Normes internationales d'audit. Ces normes requièrent que l'audit soit planifié et réalisé en vue d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalie significative.

Un audit consiste à examiner, sur la base de tests, les éléments justifiant les données présentées dans les états financiers. Un audit consiste également à évaluer les principes comptables appliqués et les estimations significatives faites par la direction, ainsi que la présentation des états financiers dans leur ensemble. Nous estimons que notre audit constitue une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

À notre avis, les états financiers donnent une image fidèle et sincère de (ou « pré-sentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs ») la situation financière de l'institution Essor au 31 décembre 19XX, ainsi que du résultat de ses activités et des mouvements de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, conformément aux Normes internationales d'audit.

Nom

Date

Adresse

Mais concrètement, dans le cas d’une mission de présentation des comptes annuels, les informations suivantes ne doivent pas être omises par l’EC : les événements importants de l’année d’exercice, les zones de risques relevés, les différentes options adoptées.

2.3.1 Rappeler les événements importants de l'année

L'EC qui établit une note de synthèse doit retracer les événements importants de l'année d'exercice, pendant laquelle il est intervenu. Des événements qui ont eu des impacts sur la société, sur son évolution, son développement et sa rentabilité.

Pour ce faire, l'outil suivant peut être adopté par l'EC :

SOCIETE :			
EXERCICE : 2013-2014			
LISTING DES EVENEMENTS MARQUANTS			
Description de l'événement	Date de l'événement	Conséquences sur l'entreprise	Commentaires

2.3.2 Signaler les zones de risques relevées

L'EC chargé de la mission d'établissement des comptes annuels d'une société d'e-commerce doit être capable de relever les zones de risques au sein de l'entreprise, tout en émettant des suggestions d'amélioration pour que ces risques, préjudiciables pour l'entreprise, soient minimisés, ou disparaissent.

Ci-dessous une suggestion d'outil d'identification de ces zones de risques :

SOCIETE :
EXERCICE : 2013-2014
IDENTIFICATION DES ZONES DE RISQUES

Classification du risque (élevé, mineur, majeur)	description du risque	Localisation du risque	Source du risque	Suggestion de minimisation du risque	
				Mission du client	Mission de l'EC

Avec cet outil suggéré, le risque sera classifié, selon ses éventuels effets sur le fonctionnement de l'entreprise. Il sera aussi localisé par l'EC.

2.3.3 Echanger sur les différentes options prises

Compte tenu des dysfonctionnements ainsi que des risques relevés par l'EC, il a dû prendre des options, des solutions d'amélioration. Mais dans la note de synthèse, l'EC doit prévoir la possibilité de discuter avec le client des améliorations ainsi prises, de telle sorte que deux points de vue différentes soient intégrés dans les solutions adoptées.

Ci-dessous l'outil adapté pour favoriser cet échange sur les différentes options prises :

SOCIETE :					
EXERCICE : 2013-2014					
RISQUES ET OPTIONS PRISES					
Classification du risque (élevé, mineur, majeur)	description du risque	Localisation du risque	Solution suggérée	Résultats attendus	Discussion sur la fiabilité de la solution

2.4 Préparation de l'annexe des comptes annuels

2.4.1 Informations légales à ne pas omettre

L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables, dès lors qu'elles sont significatives¹⁴ :

✓ Règles et méthodes comptables

1. *Mention de l'application des conventions générales et des adaptations professionnelles avec référence à l'avis correspondant du Conseil national de la comptabilité.*
2. *Le cas échéant, indication et justification des dérogations :*
 - o aux hypothèses de base sur lesquelles est normalement fondée l'élaboration des documents de synthèse ;*
 - o aux règles générales d'établissement et de présentation des documents de synthèse, notamment à la dérogation sur la durée de l'exercice ;*
 - o à la méthode des coûts historiques ; en précisant leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats.*
3. *Lorsque, pour une opération, plusieurs méthodes sont également praticables, mention de la méthode retenue et, si nécessaire, justification de cette méthode.*
4. *En cas de changement de méthode ou de réglementation, justification de ce changement et effets sur les résultats et les capitaux propres des exercices précédents en cas d'application rétrospective, sur les résultats de l'exercice en cas d'application prospective.*

¹⁴ Source : http://www.plancomptable.com/titre-V/titre-V_chapitre-III_section-1.htm

Indication et justification des changements d'estimation, des changements de modalités d'application ou des changements d'options fiscales.

Indication de la nature des erreurs corrigées au cours de l'exercice. Si les erreurs corrigées sont relatives à un autre exercice présenté, indication pour cet exercice des postes du bilan directement affectés et présentation sous une forme simplifiée du compte de résultat retraité. Les informations comparatives données dans l'annexe sont également retraitées pro forma lorsqu'elles sont affectées par l'erreur corrigée.

5. *Indication de l'incidence sur le résultat de l'exercice de toute modification d'impôt votée entre les dates de clôture et d'arrêté.*

✓ Compléments d'informations relatifs au bilan et au compte de résultat

L'annexe comporte les compléments d'informations suivants relatifs au bilan et au compte de résultat, dès lors qu'ils sont significatifs.

1. Indication des postes du bilan concernés également par un élément d'actif ou de passif imputé à un autre poste.

Les postes dont les montants sont mentionnés séparément dans l'annexe sont les suivants : dettes et créances concernant les entités liées et les entités avec lesquelles l'entité a un lien de participation, dettes et créances représentées par des effets de commerce, y compris billets de fonds.

2. Etat de l'actif immobilisé
3. Les amortissements, les dépréciations, un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, un Etat des provisions, l'Etat des stocks, Etat des échéances des créances et des dettes à la clôture de l'exercice, ...

4. Commentaires sur les éventuelles dérogations, en matière de frais de recherche et de développement, aux règles ;
5. Indication sur les montants inscrits au poste " Fonds commercial " et sur les modalités de comptabilisation de leur dépréciation définitive ou non
6. Indication, pour chaque poste d'éléments fongibles de l'actif circulant, de la différence, lorsqu'elle est importante
7. Coûts d'emprunt
8. Ventilation du chiffre d'affaires

2.4.2 Détails sur les actifs incorporels

Dans les annexes, un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, doit faire apparaître :

- les amortissements comptabilisés au cours de l'exercice ;
- les dépréciations comptabilisées au cours de l'exercice ;
- les dépréciations reprises au cours de l'exercice.

En outre, pour chaque catégorie d'actifs, corporels et incorporels, une information est fournie sur la valeur brute comptable et le cumul des amortissements (regroupé avec le cumul des dépréciations) à l'ouverture et à la clôture de l'exercice.

2.4.3 Informations sur le capital

Les annexes doivent faire figurer les informations suivantes relatives au capital :

- ✓ En cas de comptabilisation de valeurs réévaluées, les annexes doivent faire figurer les éléments suivants :

- variation au cours de l'exercice et ventilation de l'écart de réévaluation ;
- mention de la part du capital correspondant à une incorporation de l'écart ;
- rétablissement des informations en coûts historiques pour les immobilisations réévaluées, par la mise en évidence des compléments de valeur et des amortissements supplémentaires qui s'y rapportent ;
- (Règlement n°2003-04 du CRC) mention de la part des produits de cession des immobilisations réévaluées, transférée à un compte distribuable immobilisation par immobilisation.

✓ Nombre et valeur nominale des actions et parts sociales composant le capital social :

- émises pendant l'exercice ;
- composant le capital social, le cas échéant, par catégories ;
- accompagné d'un état des réserves affectées à la contrepartie de la valeur comptable des actions détenues par la société elle-même ou par une personne morale agissant pour son compte.

✓ mouvements sur les bons : nombre de bons exercés et montant reçus, nombre de bons rachetés et annulés, nombre de bons en circulation, augmentation de capital potentielle en nombre d'actions et en valeur, évolution des cours des bons et des actions,

CONCLUSION

Les besoins des entreprises de nos jours ne sont plus semblables à ceux d'hier, l'évolution de l'environnement de la concurrence, l'intégration de plein droit au large marché mondial suite à la globalisation, l'émergence de nouvelles conditions d'exercice de la profession commerciale avec l'arrivée des NTIC, ont fait naître de nouveaux besoins à l'entreprise, notamment aux sociétés commerciales effectuant des ventes en ligne, ou à distance.

Nouveaux besoins qui répondent à des exigences de rapidité, d'efficacité, de fiabilité et de cohérence de chacune des actions de chaque collaborateur, sachant que la satisfaction de la clientèle et le développement de l'entreprise d'e-commerce se trouvent au centre des principales préoccupations.

Face à ces nouveaux besoins, en perpétuelle évolution, les sociétés d'e-commerce de nos jours ont eu besoin d'une présentation plus efficace, plus succincte, de leurs comptes annuels, afin de pouvoir disposer de données qui puissent soutenir les actions de tous les intervenants dans la recherche de la performance de l'entreprise, tels que les contrôleurs de gestion, les comptables et les commerciaux.

L'accompagnement de l'EC dans cette mission s'avère être indispensable, ses conseils, les outils qu'il propose, sont autant de garants de l'efficacité du processus d'établissement des comptes annuels de l'entreprise d'e-commerce.

La mise à disposition d'informations synthétisés, fluides, fiables et faciles d'accès est le principal atout de l'intervention de l'EC pour les sociétés d'e-commerce nécessitant cette intervention. Rapidement, cet accompagnement effectué par l'EC s'est vite imposé comme l'outil incontournable de la gestion des flux d'informations au sein de l'entreprise d'e-commerce.

Les outils ainsi proposés par l'EC, comme l'outil de suivi des encaissements et des décaissements, l'enregistrement automatique des contrats, doivent permettre une bonne gestion de la société d'e-commerce. L'exemple d'une société d'e-commerce de chaussures a été pris comme exemple, mais les outils proposés dans cette étude sont applicables dans toutes sortes d'entreprises effectuant l'e-commerce.

Mais l'atteinte des objectifs recherchés ne réside pas uniquement dans la mise en place de ces outils, mais aussi et surtout dans la faculté des collaborateurs à les maîtriser et à les respecter, et cela en étroite collaboration avec l'EC qui les a mis en place.

BIBLIOGRAPHIE

Sources Officielles

- Code Général des impôts
- Code de la consommation
- Loi n°2004-575 du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique
- Ordonnance du 23 août 2001 transposant en droit français la Directive européenne 97/7/CE du 20 mai 1997 relative aux contrats négociés à distance,
- Loi n°2004-575 : Loi pour la confiance dans l'économie numérique
- Loi n°2008-476 : Loi de modernisation de l'Economie
- Directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée
- Directive 2008/117/CE modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, afin de lutter contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires

Sources professionnelles

- C.R.C. :

Règlement n° 2004-06 (traitement comptable des coûts de développement) Article 311-3 du P.C.G.

- C.N.C. :

- Avis N° 2005-D du 1er juin 2005, & 2.3 (du Comité d'urgence afférent aux modalités d'application du règlement n° 2004-06 relatifs à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs)

- Avis N° 2004-15 du 23 juin 2004, & 3.3.1 (relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs)

-Mission d'examen des comptes annuels / Guide d'application des normes professionnelles -
Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables

Ouvrages

- **Henri ISAAC**, « *E-Commerce : De la stratégie à la mise en oeuvre opérationnelle* », Edition Pearson Education - Mai 2008

- **Infodoc - Expert**, « *Pocket fiscal - Note de synthèse 2007/2008* », ECM 07/2008

- **Agnès RABAGNY**, « *Droit du Commerce Electronique* », Ellipses - Février 2011

- **Alain BENSOUSSAN**, « *Informatique, Télécoms, Internet: Réglementation, contrats, fiscalité, communications électroniques* », Editions Francis Lefebvre - Janvier 2008

- **Frédéric HUET**, « *La fiscalité du commerce électronique* », Litec - 2000

- **Jean-Baptiste BRASSEUR**, « *Comment vendre sur Internet* », Editions du Puits - 2011

- **Djamshid ASSADI**, « *Le e-commerce pour les PME : Guide Pratique* », OEC - 2013

Articles

- Hervé KRUGER, *La fiscalité d'internet et du commerce électronique, 1re partie : Fiscalité directe*, Revue Française de Comptabilité, n°444, juin 2011, pp 37-41.

- Hervé KRUGER, *La fiscalité d'internet et du commerce électronique, 2e partie : fiscalité indirecte*, Revue Française de Comptabilité, n°445, juillet-août 2011, pp 30- 33.

- DEMONTEIL Karin, *Le e-commerce, une réelle opportunité pour les PME*, i-e internet-entreprise, n°53, septembre-novembre 2010, pp 28-30.

- PIQUARD Patrice, *Les petits génies français de l'e-commerce*, Capital, Hors-Série La révolution numérique, novembre-décembre 2010, pp 100-103.

Mémoires

- **Xavier SINIGAGLIA**, « *Guide méthodologique pour l'expert-comptable face aux opportunités et aux risques liés au commerce électronique* », Novembre 2012
- **Marc JOUFFRET**, « *Les entreprises de vente de biens par internet : problématiques comptables majeures et mise en place de procédures appropriées* », Novembre 2008

Sources internet

- L'ACSEL, l'Association de l'Economie Numérique

<http://www.associationeconomieenumerique.fr>

- L'ANSSI, Agence Nationale de Sécurité des Systèmes d'Information

<http://www.ssi.gouv.fr/>

- La CNIL, Commission Nationale de l'Informatique et des Libertés

<http://www.cnil.fr>

- Le CSOEC

<http://www.experts-comptables.fr>

- La FEVAD, Fédération du E-commerce et de la Vente A Distance

<http://www.fevad.com>

- Le journal officiel :

<http://www.journal-officiel.gouv.fr>

- *Juris international*

<http://www.jurisint.org/fr/index.html>

- *Juriscom.net, droit des technologies et de l'information*

<http://www.juriscom.net>

- *Ministère de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi*

<http://www.economie.gouv.fr/recherche>

- *Le portail national de la sécurité informatique*

<http://www.securite-informatique.gouv.fr>

- *L'Union Européenne*

http://europa.eu/index_fr.htm

- *Site du e-commerce et de la vente à distance*

<http://www.ecommercemag.fr>

- *Le site des Douanes*

<http://www.douane.gouv.fr>

- *La Chambre de Commerce et d'Industrie*

<http://www.inforeg.ccip.fr>

- *Le journal du Net*

<http://www.journaldunet.com>

- *La librairie Française*

<http://www.ladocumentationfrancaise.fr>