

GESTION COMPTABLE ET FISCALE DES CHARGES DE PERSONNEL INTERIMAIRE A LA REGIDESO SA

Par : KOMBE LELE Jean

Résumé

Le nouveau référentiel comptable contrairement au défunt plan comptable général congolais, prend en compte tous les cas particuliers soulevés pour la meilleure présentation de l'information financière. Le référentiel OHADA a pour objet essentiel d'harmoniser les informations financières et comptables pour toutes entités exerçant les activités dans l'espace francophone.

Parmi les cas spécifiques, nous notons celui des charges de personnel intérimaire ou du personnel détaché. Ces charges de personnel intérimaire ou extérieur posent un problème au moment de leur comptabilisation. En sus, le transfert de la rémunération de personnel intérimaire est pris en compte dans la fiscalité. C'est dans ce contexte que nous tenons à comprendre ce problème pour le personnel intérimaire et la gestion fiscale de ses charges, ainsi bien chez l'utilisateur que chez le fournisseur.

Mots clés : *Gestion comptable, Gestion fiscale, Personnel intérimaire.*

Abstract

The new accounting framework, unlike the former Congolese General Accounting Plan, takes into consideration all specific cases raised in order to ensure a better presentation of financial information. The OHADA accounting framework primarily aims to harmonize accounting and financial information for all entities operating within the French-speaking area.

Among these specific cases, we highlight the issue of temporary staff or seconded employees' expenses. These temporary or external personnel costs raise accounting recognition challenges at the time of recording transactions. Furthermore, the transfer of temporary staff remuneration is also taken into consideration from a tax perspective. In this context, we seek to better understand the accounting treatment of temporary staff and the tax management of related expenses, both for the user entity and the service provider.

Keywords: Accounting management, Tax management, Temporary staff.

INTRODUCTION

Dans un contexte économique mondial en constante évolution, les entreprises cherchent à s'adapter rapidement aux fluctuations du marché. Le recours au personnel intérimaire est devenu une stratégie courante pour répondre à des besoins temporaires ou imprévus. Cette flexibilité, bien qu'elle apporte des avantages indéniables, soulève également des défis importants en matière de gestion comptable et fiscale, particulièrement dans les pays membres de l'OHADA.

L'OHADA, en tant qu'organe d'harmonisation juridique, a mis en place des normes comptables uniformes qui régissent la présentation des états financiers et la gestion des obligations fiscales des entreprises. Toutefois l'application de ces normes au personnel intérimaire pose des questions complexes. En effet, les entreprises doivent naviguer entre le respect des exigences

légales et l'optimisation de leurs pratiques comptables et fiscales pour éviter les pénalités et maximiser leur rentabilité.

Cette recherche observe la réalité de la REGIDESO de la manière qu'elle considère et traite le personnel intérimaire ou détaché qu'elle utilise pour les besoins de la cause. Elle s'intéresse particulièrement à comprendre les éléments constitutifs des rémunérations et les avantages dudit personnel, les feuilles et bulletins de paie, la balance des comptes, mais aussi les journaux des salaires et les écritures comptables des opérations qui s'y rapportent. En sus, le problème fiscal des charges de personnel intérimaire qui est soulevé par le SYSCOHADA nous intéresse plus pour comprendre le mécanisme de son fonctionnement et de la tenue de sa comptabilisation.

Partant de ce qui précède, notre préoccupation majeure se résume aux questions suivantes :

- Comment la REGIDESO comptabilise les charges de personnel intérimaire ou détaché ?
- Quelle est l'incidence fiscale des charges de personnel intérimaire sur sa rémunération ?

Dans le cadre strict de cette étude, nous émettons les hypothèses selon lesquelles la REGIDESO comptabiliserait les charges liées au personnel intérimaire ou détaché en cours et à la clôture de l'exercice comptable en activant le compte approprié qui se distingue du compte des charges de personnel habituel, et l'incidence fiscale sur la rémunération du personnel intérimaire au non-paiement de l'impôt dû à l'Etat donnerait une possibilité du redressement de la REGIDESO moyennant les pénalités.

Le présent article, dans sa conception hormis l'introduction et la conclusion comprend deux sections. La première section porte sur le cadre conceptuel du personnel intérimaire, et la seconde section est consacrée à la gestion comptable et fiscale de personnel intérimaire à la REGIDESO SA.

I. Cadre conceptuel sur le Personnel intérimaire

Le personnel intérimaire fait partie de l'un de cas spécifique que le référentiel OHADA révisé soulève pour la tenue de sa comptabilité. Il sied de définir ce concept pour mieux cerner le sens que ledit référentiel lui en donne.

I.1. Définition

Par travail intérimaire, l'on vise la situation où un intérimaire (travailleur) est employé par une entreprise de travail intérimaire (employeur) en vue d'être prêté à une société utilisatrice (client de l'entreprise de travail intérimaire) pour y effectuer un travail temporaire.¹

Deux éléments sont donc caractéristiques du travail intérimaire :

- il s'agit de l'exécution d'un travail temporaire,
- il s'agit d'une forme autorisée de mise à disposition de travailleurs.

I.2. Conditions de travail du personnel intérimaire

Les conditions du travail de personnel intérimaire devraient être respectées conformément au contrat qui le lie avec l'entité qui sollicite ses prestations. Parmi ces conditions, on peut parler de celles qui sont liées à son salaire, de sa durée du travail, de journée fériée et de son ancienneté dans l'entité.

¹ DONNADIEU G., *Du salaire à la rétribution*, éd. Eclipses, Lille, 2012, p. 95

I.2.1. Salaire

La rémunération de l'intérimaire ne peut être inférieure à celle à laquelle il aurait eu droit s'il était engagé dans les mêmes conditions comme travailleur permanent par l'utilisateur.

La notion de rémunération doit être prise au sens large. Elle englobe également tous les avantages auxquels ont droit les travailleurs permanents de l'entreprise de l'utilisateur.²

L'intérimaire a également droit, dans les mêmes conditions que les travailleurs permanents, à accéder aux infrastructures ou aux services existant dans l'entreprise de l'utilisateur, tels que les services de restauration, les services de transport, etc..., à moins qu'une différence de traitement ne soit justifiée par des raisons objectives.

I.2.2. Durée du travail

Pendant la mission intérimaire, l'utilisateur est responsable de l'application des dispositions en matière de durée du travail applicables au lieu de travail.

Cela signifie que le règlement de travail en vigueur chez l'utilisateur est également applicable au travailleur intérimaire. Les horaires applicables sont ceux qui sont repris dans le règlement de travail de l'utilisateur.

En ce qui concerne les heures supplémentaires, le travail du dimanche et le travail de nuit, c'est également la réglementation en vigueur chez l'utilisateur qui est applicable.

Ainsi, si la réglementation applicable autorise les heures supplémentaires, le travail du dimanche et le travail de nuit pour le personnel permanent de l'utilisateur, c'est également autorisé pour les intérimaires. Ces derniers ont droit dans cette hypothèse au même sursalaire et au même repos compensatoire que les travailleurs permanents.³

I.2.3. Jours fériés

L'intérimaire a droit à sa rémunération pour les jours fériés qui tombent pendant la durée du contrat de travail intérimaire.

Par ailleurs, le travailleur intérimaire a également droit à la rémunération pour les jours fériés qui se situent dans une période d'interruption entre deux missions d'intérim, à condition que de telles missions soient accomplies auprès du même utilisateur et que ces deux missions soient uniquement interrompues par le jour férié lui-même, éventuellement combiné avec les jours durant lesquels il n'est pas habituellement travaillé dans l'entreprise.

I.2.4. Ancienneté de l'intérimaire

Afin d'éviter qu'un intérimaire ne perde son ancienneté à chaque fois qu'il achève une mission intérimaire, il existe une réglementation spécifique en matière de calcul de l'ancienneté pour les travailleurs intérimaires.

Cette réglementation prévoit qu'un intérimaire conserve l'ancienneté qu'il a acquise auprès de l'entreprise intérimaire en cas de :

- suspension de l'exécution du contrat de travail pour laquelle l'intérimaire a continué à être assujéti à la sécurité sociale, pour autant qu'il n'ait pas été occupé chez un autre employeur pendant cette période ;

² DONNADIEU G., *op. cit.*, p. 99

³ TAÏB J.P., *Paie et administration du personnel*, 5^{ème} édition DUNOD, Paris, 2011, p. 66

- périodes d'inactivité d'une semaine ou moins.⁴

Lorsque deux missions intérimaires sont seulement séparées par un laps de temps d'une semaine ou moins, l'ancienneté que l'intérimaire a acquise pendant la première mission intérimaire est donc conservée et additionnée à celle qu'il acquiert pendant la seconde mission. S'il s'écoule plus d'une semaine entre deux missions intérimaires, l'intérimaire perd par contre l'ancienneté qu'il avait acquise auparavant.

I.3. Contrats de travail du personnel intérimaire

I.3.1. Période d'essai

Sauf si les parties en ont convenu autrement, les trois premiers jours de travail du contrat de travail intérimaire sont considérés comme période d'essai. Jusqu'à l'expiration de cette période, chacune des parties peut mettre fin au contrat, sans préavis ni indemnité.⁵

Lorsqu'un travailleur intérimaire est occupé dans la même fonction, au même poste de travail et chez le même utilisateur par le biais de contrats de travail intérimaire successifs, les périodes d'essai successives sont interdites.

I.3.2. Fin du contrat de travail⁶

Le contrat de travail intérimaire est conclu soit pour une durée déterminée, soit pour un travail nettement défini, soit pour le remplacement d'un travailleur permanent.

Par conséquent, ce contrat de travail prend fin automatiquement au terme convenu, à l'achèvement du travail convenu ou à la fin du remplacement.

Si une des parties au contrat y met fin anticipativement, elle est tenue de payer à l'autre partie une indemnité, sauf s'il est mis fin au contrat pendant la période d'essai ou pour un motif grave. Dans le cas où le contrat a été conclu pour une durée déterminée ou pour un travail nettement défini, cette indemnité est égale au montant de la rémunération due jusqu'à la fin du contrat, sans que ce montant puisse toutefois excéder le double de la rémunération correspondant à la durée du délai de préavis qui aurait dû être respecté si le contrat de travail avait été conclu à durée indéterminée.

Cette indemnité n'est toutefois pas due si la rupture du contrat est due à l'utilisateur et que l'entreprise de travail intérimaire fournit à l'intérimaire, pour la période restant à courir, une occupation de remplacement lui assurant une rémunération identique et des conditions de travail équivalentes.

Si le contrat a été conclu sous la forme d'un contrat de remplacement, cette indemnité est égale à la rémunération brute de trois mois dans le cas où c'est l'entreprise de travail intérimaire qui résilie le contrat. Dans cette hypothèse, l'intérimaire peut mettre fin au contrat moyennant un préavis de sept jours s'il a trouvé un autre emploi.

Cette indemnité n'est toutefois pas due si la rupture du contrat est due à l'utilisateur et que l'entreprise de travail intérimaire fournit à l'intérimaire, pour une période de trois mois, une occupation de remplacement lui assurant une rémunération identique et des conditions de travail équivalentes.

⁴ COURET O. et SORNET J., *Les charges de personnel*, éd. Foucher, Paris, 2017, p. 54

⁵ VAN C., *La dualité de la rémunération*, éd. Larcier, Paris, 2008, p. 186

⁶ DONNADIEU G., *op. cit.*, p. 133

I.4. Principe comptable de référence

Un entrepreneur de travail temporaire est une personne physique ou morale dont l'activité exclusive est de mettre à la disposition provisoire d'utilisateurs, des salariés, qu'elle embauche et rémunère en fonction d'une qualification convenue.

L'application partielle du principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence conduit directement le Système Comptable OHADA à inclure ces prestations de services reçus non dans des services extérieurs, mais dans les charges de personnel, malgré l'absence de contrat de travail entre l'entité et les travailleurs utilisés. Ainsi, l'analyse économique de l'activité de l'entité est améliorée dans la mesure où les prestations reçues ne représentent pas, économiquement, une consommation de services, mais bien le coût du travail fourni par les travailleurs concernés.⁷

En effet, l'apparence juridique des prestations de services masque la réalité économique d'un apport de travail.

I.5. Bien-fondé du concept « Personnel intérimaire »

Pour une gestion efficace dans une entreprise, il convient donc que tous les postes indiqués dans l'organigramme soient occupés par des agents permanents ou bien des personnes ayant signé un contrat de travail avec l'entreprise. Cependant, face à certaines réalités à l'entreprise, certains entrepreneurs optent pour une politique consistant à confier certains postes à des personnes venant d'autres entreprises.⁸

La souplesse de ce système est qu'il s'engage l'utilisateur qu'à concurrencer des frais de location à payer pour l'emploi de l'agent utilisé. En dehors de coût de location du service, l'utilisateur ne prend pas en compte, entre autres, les charges ci-après :

- Les soins médicaux de membres de la famille de l'agent utilisé ;
- Les indemnités diverses à payer à l'agent utilisé.

Cet état des choses conduit au raisonnement ci-après : en réalité le poste occupé par le personnel extérieur devrait, en principe être occupé par quelqu'un de l'intérieur. Mais, pour des raisons propres à l'utilisateur, ce poste est occupé momentanément par ce personnel intérimaire.

En d'autres termes, ce dernier est en train d'assumer l'intérim d'un poste qui, en réalité, ne lui appartient pas. C'est donc l'intérim. Néanmoins, il s'agit d'un cas d'intérim que nous qualifions de « spécial ».

I.6. Comptes retenus

La spécialité de la comptabilité est, entre autres, la traduction en termes des comptes des informations relevées dans les transactions commerciales. En ce qui concerne la théorie du personnel intérimaire, les comptes retenus sont les suivantes :

- 637 Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise ;
- 6371 Personnel intérimaire ;
- 6372 Personnel détaché ou prêté à l'entreprise ;
- 667 Rémunération transférée de personnel extérieur.⁹

⁷ Guide d'application du SYSCOAHA, janvier 2017, p. 437

⁸ KASSI MORO C., *Gestion comptable de personnel intérimaire en OHADA*, éd. L'Harmattan, Kinshasa, 2021, p.66

⁹ Plan comptable général OHADA révisé, 2017.

II. Gestion comptable et fiscale de personnel intérimaire à la REGIDESO SA

II.1. Gestion Comptable

Le recours au personnel intérimaire est une pratique courante à la REGIDESO SA, notamment pour répondre à des besoins temporaires ou saisonniers.

Du point de vue comptable, la REGIDESO met l'accent sur l'enregistrement de la rémunération du personnel intérimaire tel que édicté par le référentiel OHADA.

Pour le personnel, deux cas de comptabilisation sont concernés, à savoir :

- Au courant de l'exercice comptable ;
- A la fin de l'exercice comptable.¹⁰

Comptabilisation au courant de l'exercice comptable

Débit	Crédit	Libellé	Débit	Crédit
637		Rémunération de personnel extérieur à l'entreprise	X	
	4011	Fournisseurs		
		Prise en compte de la facture		X
4011	52/57	Fournisseurs	X	
		Banques/caisses		
		Paieement de la facture		X

Comptabilisation à la fin de l'exercice comptable

Débit	Crédit	Libellé	Débit	Crédit
667		Rémunération transférée de personnel extérieur	X	
	637	Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise		
		Prise en compte de la facture		X

Pour matérialiser la comptabilisation de personnel intérimaire, nous présentons ci-dessus, l'effectif et la masse salarial de ce personnel que la REGIDESO SA a engagé au cours de l'année 2022.

¹⁰ NGOMA YA NZUZI D., *Manuel du système comptable OHADA : Théorie et pratique*, éd. Bruyant, Bruxelles, 2018, p. 52

Tableau 1 : Effectif et masse salariale de personnel intérimaire

EFFECTIF ET MASSE		EFFECTIFS				MASSE SALARIALE EN (000 000 000) CDF							
SALARIALE		NATIONAUX		AUTRES ETATS DE L'UEMOA		TOTAL	NATIONAUX		AUTRES ETATS DE L'UEMOA		HORS UEMOA		TOTAL
QUALIFICATIONS		M	F	M	F		M	F	M	F	M	F	
1. CADRES SUPERIEURS		175	22			197	31,37	2,31					33,68
2. TECHNICIENS SUPERIEURS ET CADRES MOYENS		905	234			1 139	22,91	4,33					27,24
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MAITRISE ET OUVRIERS QUALIFIES		1 050	302			1 352	15,24	2,46					17,70
4. EMPLOYES, MANŒUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS		701	328			1 029	10,64	2,83					13,46
TOTAL (1)		2 831	886	0	0	3 717	80,15	11,93	0	0	0	0	92,09
PERMANENTS		2 831	886	0	0	3 717							92,09
SAISONNIERS		2 400	0			2 400	0,00	0,00					0,00
FACTURATION A L'ENTITE													
2. Personnel extérieur													
1. CADRES SUPERIEURS										0			
2. TECHNICIENS SUPERIEURS ET CADRES MOYENS				0						0			
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MAITRISE ET OUVRIERS QUALIFIES				0						0			
4. EMPLOYES, MANŒUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS										0	39 231		
TOTAL (2)				0	0	0	0	0	0	0	39 231	322	0
PERMANENTS				2 831	886					3 717			
SAISONNIERS				2400						2 400			
TOTAL (1 + 2)				5 231	886	0	0	0	0	6 117			

Source : Département Financier, Direction Comptable, REGIDESO SA., 2022

Il ressort de ce tableau que, l'effectif global de personnel intérimaire est de 886 unités et la masse salariale est de 39.21.322 FC. Sur base de ce montant globale de la rémunération de

personnel intérimaire de la REGIDESO, nous allons procéder à la comptabilisation de ce personnel, au courant de l'exercice et à la fin de l'exercice comptable.

Comptabilisation du personnel intérimaire à la REGIDESO

• Comptabilisation au courant de l'exercice comptable

D	C	Libellés	D	C
637		Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise	39.231.322	
	4011	Fournisseurs <i>Prise en compte de la facture</i>		39.231.322
4011	57	Fournisseurs à Banques/Caisses <i>Paielement de la facture</i>	39.231.322	39.231.322

Au cours de l'exercice comptable deux écritures sont passées :

- la première écriture constate la prise en compte de la facture de la société intérimaire, la REGIDESO débite le compte « 637 rémunérations de personnel intérimaire » par le crédit du compte « 401 fournisseurs »,
- une deuxième écriture est passée pour constater le paiement cette facture.

• Comptabilisation à la fin de l'exercice comptable

D	C	Libellés	D	C
667		Rémunération transférée de personnel extérieur	39.231.322	
	637	Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise <i>Prise en compte de la facture</i>		39.231.322

A la fin de l'exercice comptable, le solde du compte « 637 Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise » est ainsi viré dans le compte « 667 Rémunération transférée » pour constater les charges qu'a supportées la REGIDESO.

II.2. Gestion fiscale du personnel intérimaire

Lors du contrôle fiscal, l'Administrateur fiscale désire s'assurer de la bonne foi des agents économiques en ce qu'ils ont eu à payer ce qui était dû à l'Etat. A ce sujet, lorsqu'elle décèle une irrégularité, elle la redresse moyennant des pénalités.

Avec le transfert de la rémunération de personnel extérieur dans le compte charges de personnel, la REGIDESO fournit des indicateurs, dans les états annexes, sur l'origine des charges ainsi transférées, afin de ne pas fausser l'assiette des taxes, impôts ou cotisations calculés à partir de la masse salariale.

CONCLUSION

La présente recherche a porté sur la gestion comptable et fiscale de personnel intérimaire à la REGIDESO.

La problématique consistait à savoir, comment la REGIDESO comptabilise les charges de personnel intérimaire ou détaché, et quelle est l'incidence fiscale des charges de personnel intérimaire sur sa rémunération.

Les propositions suivantes ont été formulées comme des réponses anticipatives à ce questionnement : la REGIDESO comptabiliserait les charges liées au personnel intérimaire ou détaché en cours et à la clôture de l'exercice comptable en activant le compte approprié qui se distingue du compte des charges de personnel habituel, et l'incidence fiscale sur la rémunération du personnel intérimaire au non-paiement de l'impôt dû à l'Etat donnerait une possibilité du redressement de la REGIDESO moyennant les pénalités.

A l'issue des analyses, l'étude est parvenue aux résultats selon lesquels la REGIDESO comptabilise les charges de personnel intérimaire, d'une part, au cours de l'exercice comptable premièrement en constatant la prise en compte de la facture de la société intérimaire, par le débit du compte « 637 rémunérations de personnel intérimaire », par le crédit du compte « 401 fournisseurs », et deuxièmement en constatant le paiement de cette facture en débitant le compte « 40 fournisseurs » et en créditant le compte caisse ou banque. D'autre part, à la fin de l'exercice comptable, la REGIDESO vire dans le compte « 667 Rémunération transférée » le solde du compte « 637 Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise » pour constater les charges qu'elle a supportées.

Du point de vue fiscal, la REGIDESO fournies dans les états annexes, l'origine des charges transférées, afin de ne pas fausser l'assiette des taxes, impôts ou cotisations calculés à partir de la masse salariale.

RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- COURET O. et SORNET J. (2017), *Les charges de personnel*, éd. Foucher, Paris.
- DONNADIEU G. (2012), *Du salaire à la rétribution*, éd. Eclipses, Lille.
- KASSI MORO C. (2021), *Gestion comptable de personnel intérimaire en OHADA*, éd. L'Harmattan, Kinshasa.
- NGOMA YA NZUZI D. (2018), *Manuel du système comptable OHADA : Théorie et pratique*, éd. Bruyant, Bruxelles.
- TAÏB J.P (2011), *Paie et administration du personnel*, 5^{ème} édition DUNOD, Paris.
- VAN C. (2008), *La dualité de la rémunération*, éd. Larcier, Paris.
- Guide d'application du SYSCOAHDHA, janvier 2017.
- Plan comptable général OHADA révisé, 2017.
- www.ohada.com

