

CHAPITRE 2 : CONTENU ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

SECTION 1

CLASSE 1 : COMPTES DE RESSOURCES DURABLES

Les comptes de la classe 1 enregistrent les ressources de financement mises à la disposition de l'entreprise de façon durable et permanente par les associés et les tiers.

Ces comptes regroupent :

- les capitaux propres correspondant à la somme algébrique des rubriques suivantes :
 - capital,
 - réserves,
 - report à nouveau (débitaire ou créditaire),

- résultat net de l'exercice,
- subventions d'investissement,
- provisions réglementées et fonds assimilés ;
- les emprunts et dettes assimilées ;
- les dettes de crédit-bail et contrats assimilés ;
- les dettes liées à des participations et les comptes de liaison des établissements et sociétés en participation ;
- les provisions financières pour risques et charges.

COMPTE 101 Capital social

Contenu

Le Capital social traduit le montant des valeurs apportées par les associés. Dans les sociétés, le capital initial correspond à la valeur des apports (nature ou espèces) effectués par les associés à la création de l'entreprise tels qu'ils figurent dans les statuts.

Il est divisé en actions ou parts d'une même valeur nominale.

Au cours de la vie sociale, le capital peut, sur décision des organes

compétents, être augmenté ou diminué pour diverses raisons, notamment : apports et/ou retraits de capital, affectation de résultats et incorporation de réserves.

Pour certaines sociétés, la loi prévoit la limitation de la responsabilité des associés à l'égard des créanciers sociaux en fixant le montant minimum du capital social.

Subdivisions

- 1011 Capital souscrit, non appelé
- 1012 Capital souscrit, appelé, non versé
- 1013 Capital souscrit, appelé, versé, non amorti

- 1014 Capital souscrit, appelé, versé, amorti
- 1018 Capital souscrit, soumis à des conditions particulières

Commentaires

- | | |
|---|--|
| <p>1) le capital social représente la valeur nominale des actions ou parts sociales.</p> <p>2) le compte 1011 — Capital souscrit, non appelé enregistre à son crédit les promesses d'apport en espèces ou en nature, faites par les associés, par le débit du compte 109 — Actionnaires capital souscrit, non appelé.</p> <p>3) au moment de l'appel d'une nouvelle fraction du capital le compte 1011 est débité par le crédit du compte 1012 à concurrence du montant appelé. Corrélativement, le compte 467 — Actionnaires, restant dû sur capital appelé est débité du même montant par le crédit du compte 109 — Actionnaires, capital souscrit, non appelé.</p> <p>4) le compte 1012 — Capital souscrit, appelé, non versé enregistre à son crédit la fraction de capital en instance d'être effectivement libérée par les actionnaires. En cas de libération effective par les associés de la fraction de capital appelé, le compte 1012 — Capital souscrit, appelé, non versé est viré au</p> | <p>compte 1013 — Capital souscrit appelé, versé, non amorti.</p> <p>5) les organes compétents peuvent décider de rembourser aux associés tout ou partie du montant nominal de leurs actions à titre d'avances sur le produit de la liquidation future de la société. Le capital demeure inchangé, les actions amorties devenant des actions de jouissance. La contre-valeur des actions de jouissance est isolée dans le compte 1014 – Capital souscrit, appelé, versé, amorti. Les actions dont le capital est partiellement ou totalement amorti donnent les mêmes droits que les actions non amorties à l'exception du premier dividende (Intérêt statutaire).</p> <p>6) le compte 1018 – Capital souscrit, soumis à des conditions particulières enregistre à son crédit le montant du capital provenant d'opérations particulières telles que :</p> <ul style="list-style-type: none">■ l'incorporation de plus-values nettes à long terme (P.V.N.L.T.), lorsque les dispositions législatives et réglementaires le prévoient ;■ l'émission de certificats d'investissement, d'actions préférentielles et d'actions à dividendes prioritaires, sans droit de vote. |
|---|--|

Fonctionnement

Le compte 101 – CAPITAL SOCIAL est crédité du montant :

- des apports initiaux ;
- des augmentations de capital en espèces ou en nature (déduction faite des primes liées au capital social)

par le débit du compte 46 – Associés et Groupe, pour les apports en espèces ou en nature ;

ou par le débit du compte 11 – Réserves, pour l'incorporation de ce poste au capital ;

ou par le débit du compte 13 – Résultat net de l'exercice, pour l'incorporation de ce poste au capital.

Le compte 101 — CAPITAL SOCIAL est débité des réductions de capital décidées par les Assemblées générales d'associés

par le crédit du compte 12 – Report à nouveau, pour l'absorption des pertes antérieures reportées ;

ou par le crédit du compte 13 – Résultat net de l'exercice, pour l'absorption des pertes de l'exercice ;

ou par le crédit du compte 46 – Associés et Groupe, dans le cas du remboursement d'une partie du capital.

Exclusions

Le compte 101 – CAPITAL SOCIAL ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les versements et/ou retraits temporaires de fonds effectués par les associés	■ 46 – Associés et Groupe
■ les apports effectués par l'exploitant individuel	■ 103 – Capital personnel
■ les apports non remboursables effectués par la puissance publique	■ 102 – Capital par dotation

Eléments de contrôle

Le compte 101 – CAPITAL SOCIAL peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des statuts de la société ;

- des virements bancaires et relevés de banque ;
- du procès-verbal de l'Assemblée des associés.

COMPTE 102 Capital par dotation

Contenu

Le Capital par dotation représente la contrepartie de l'intégration au patrimoine des entreprises publiques, des immobilisations et fonds affectés,

sur décision de l'Autorité publique, au fonctionnement de ces entreprises. Cette dotation peut aussi se réaliser par transformation de dettes.

Subdivisions

1021 Dotation initiale
1022 Dotations
complémentaires

1028 Autres dotations

Commentaires

1) le compte 102 – Capital par dotation ne saurait être utilisé que dans les entreprises publiques. Il reçoit en effet les fonds de dotation des collectivités publiques. Il enregistre la contre-valeur des biens affectés de manière irrévocable à ces entreprises.

2) il n'en demeure pas moins vrai que certaines subventions d'investissement, accordées par les

collectivités auxquelles les entreprises sont rattachées, peuvent être considérées comme étant des fonds de dotation. Ce sera notamment le cas d'espèce d'organismes subventionneurs et d'entreprise subventionnée émanant de la même personne morale publique. Dans ce cas, il faut se référer à la décision d'octroi pour leur qualification.

Fonctionnement

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION est crédité des dotations en numéraire et en nature accordées par une collectivité publique

par le débit du compte 4493 – Etat, fonds de dotation à recevoir ;

ou par le débit du compte 45 – Organismes internationaux ;

ou par le débit du compte 47 – Débiteurs et créditeurs divers ;

ou encore par le débit des comptes d'actifs concernés, immobilisations, stocks, créances.

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION est débité, en cas de reprise contractuelle de dettes

par le crédit des comptes de passif concernés.

Exclusions

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION ne doit pas servir à enregistrer :

- les sommes reçues à titre de prêts ou d'avances remboursables par les entreprises publiques
- les sommes reçues à titre de prêts ou d'avances remboursables assorties de

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 163 – Avances reçues de l'Etat
- 167 – Avances assorties de conditions particulières

conditions particulières	
■ les sommes reçues à titre de subventions d'investissement dans la mesure où elles ne sont pas transformées en capital par dotation	■ 14 – <i>Subventions d'investissement</i>

Eléments de contrôle

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- de décret, arrêté ou lettre officielle d'octroi ou de déblocage des fonds ;

- de procès-verbal de remise d'un bien cédé en guise d'apport en nature ;

- de pièces justificatives de virements correspondants.

COMPTE 103 Capital personnel

Contenu

A la création de l'entreprise exploitée sous la forme individuelle, le capital initial représente le montant des apports en nature ou en espèces effectués par l'entrepreneur à titre définitif et des dettes qu'il décide

d'inscrire au bilan.

Ce capital initial est modifié ultérieurement par les apports et les retraits de capital ainsi que par l'affectation des résultats.

Commentaires

Ce compte ne doit pas être confondu avec le compte de l'exploitant. Lorsque le solde de ce compte est

débiteur, il reste au passif, mais précédé du signe moins.

Fonctionnement

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est crédité des apports effectués par l'exploitant

à titre définitif, en début ou en cours d'activité, par le débit des comptes d'actifs concernés : immobilisations, stocks, trésorerie ;

à la clôture de l'exercice, de l'apport net issu du solde du Compte de l'exploitant par le débit du compte 104 – Compte de l'exploitant.

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est crédité, à l'ouverture de l'exercice, du montant de l'affectation du résultat de l'exercice précédent

par le débit du compte 131 – Résultat net : Bénéfice.

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est débité, à l'ouverture de l'exercice, du montant de l'affectation du résultat de l'exercice précédent

par le crédit du compte 139 – Résultat net : Perte.

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est débité, à la clôture de l'exercice, du solde du compte de l'exploitant (retraits nets)

par le crédit du compte 104 – Compte de l'exploitant.

Exclusions

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les prélèvements et versements effectués dans les entreprises non individuelles	■ 462 – Associés, comptes courants
■ les prélèvements et apports effectués par l'exploitant à titre temporaire	■ 104 – Compte de l'exploitant

Eléments de contrôle

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- du compte de résultat de l'exercice précédent ;

- des virements ;
- des fiches de caisse ;
- des relevés de banque.

COMPTE 104 Compte de l'exploitant

Contenu

Ce compte sert à établir la situation de l'entrepreneur en ce qui concerne :

- les apports et compléments d'apports financiers et/ou de biens et services effectués à titre temporaire en cours d'exercice. Ces apports et compléments d'apports financiers peuvent consister en des versements dans la caisse ou sur un compte bancaire de l'entreprise ou en des règlements de dépenses de l'entreprise sur la trésorerie privée de l'exploitant ;
- les retraits effectués au cours de

l'exercice pour son usage personnel ou celui de sa famille et dans le cadre de l'exploitation. Ceux-ci consistent en des :

- prélèvements en nature de biens et services, objets de l'activité, qui concourent à la détermination du résultat ;
- prélèvements financiers opérés sur un compte de trésorerie affecté à l'activité, qu'il s'agisse de prélèvements directs (retraits de fonds) ou indirects (paiement d'une dépense privée).

Subdivisions

1041 Apports temporaires	1047 Prélèvements
1042 Opérations courantes	d'autoconsommation
1043 Rémunérations, impôts, et autres charges personnelles	1048 Autres prélèvements

Commentaires

Le compte 104 – Compte de l'exploitant est en fait un démembrement du compte 103 –	Capital personnel. A ce titre, il est systématiquement soldé à la clôture de l'exercice.
--	--

Fonctionnement

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est crédité, en cours d'exercice, des apports et compléments d'apports financiers et/ou de biens et services effectués par l'exploitant à titre temporaire

par le débit d'un compte de trésorerie ou des comptes d'actifs correspondants.

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est crédité, à la clôture de l'exercice, du montant débiteur de son solde

par le débit du compte 103 – Capital personnel

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est débité, en cours d'exercice, des retraits de fonds ou des prélèvements de biens et services effectués par l'exploitant, pour son usage personnel ou celui de sa famille et de l'exploitation

par le crédit des comptes d'actifs correspondants.

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est débité, à la clôture de l'exercice, du montant de son solde créditeur

par le crédit du compte 103 – Capital personnel.

Exclusions

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT | *Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le*

ne doit pas servir à enregistrer : ■ les prélèvements et versements effectués dans des entreprises non individuelles	<i>compte ci-après :</i> ■ 462 – Associés, comptes courants
---	--

Eléments de contrôle

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des virements ;
- des fiches de caisse ;
- des relevés de banque.

COMPTE 105 Primes liées aux capitaux propres

Contenu

La prime peut être analysée comme étant un droit d'entrée demandé au nouvel actionnaire d'autant que l'action vaut, avant augmentation du capital, beaucoup plus que sa valeur nominale. Elle représente une partie des apports purs et simples non comprise dans le capital social.

Les primes liées aux capitaux propres doivent figurer distinctement au passif du bilan dans les rubriques appropriées. Selon la nature des opérations d'augmentation de capital, en nature ou en espèces, il y a lieu de distinguer quatre (4) catégories de primes, d'émission, de fusion, d'apport et de conversion.

Subdivisions

1051 Primes d'émission
1052 Primes d'apport
1053 Primes de fusion

1054 Primes de conversion
1058 Autres primes

Commentaires

1) la prime d'émission est égale à l'excédent du prix d'émission (c'est-à-dire le prix payé par le souscripteur) sur la valeur nominale des actions ou parts sociales.

2) la prime de fusion représente la différence entre la valeur réelle de l'entreprise absorbée et la valeur nominale des actions ou parts sociales rémunérant l'apport.

3) la prime d'apport représente la différence entre la valeur du ou des biens apportés et la valeur nominale des actions ou des parts sociales rémunérant l'apport.

4) la prime de conversion représente la différence entre la valeur de conversion du ou des titres de créances et la valeur nominale des actions ou des parts sociales rémunérant l'apport.

Fonctionnement

Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES est crédité lors des augmentations de capital

par le débit des comptes d'associés, de comptes de tiers ou de comptes de trésorerie.

Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES est débité en cas d'incorporation des primes au capital

par le crédit du compte 101 – Capital social

Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES est débité en cas d'absorption de pertes

par le crédit du compte 12 – Report à nouveau ou 139 – Résultat net : pertes.

Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES est débité en cas de remboursement du capital

par le crédit du compte 462 – Associés, comptes courants.

Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES est débité, en cas d'augmentation du capital, du montant des frais de cette augmentation

par le crédit du compte 78 – Transferts de charges, en cas d'imputation des frais d'augmentation du capital.

Exclusions

Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES ne doit pas servir à enregistrer certaines sommes qualifiées de primes, exemples : primes de remboursement des obligations, primes d'assurance, primes de création d'emplois, primes de développement	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser des comptes tels que :</i> ■ 206 – Primes de remboursement des obligations ■ 625 – Primes d'assurance ■ 7078 – Autres produits accessoires ■ etc.
---	--

Eléments de contrôle

Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des décisions de l'Assemblée des associés portant augmentation du capital social ;

- des textes relatifs au protocole de fusion ;
- des textes relatifs au protocole d'apport ;
- des factures de frais ou du calcul analytique des frais d'augmentation de capital.

COMPTE 106 Ecart de réévaluation

Contenu

L'écart de réévaluation représente la contrepartie au passif du bilan des augmentations de valeur d'éléments actifs soit dans le cadre d'une réévaluation légale, soit dans celui d'une réévaluation libre.
La différence entre les valeurs

réévaluées et les valeurs nettes précédemment comptabilisées constitue l'écart de réévaluation.
L'écart de réévaluation s'inscrit distinctement au passif du bilan dans les capitaux propres.

Subdivisions

Des sous-comptes peuvent être ouverts, notamment par catégorie d'actif réévalué, voire par élément, afin de suivre les éventuelles réductions de

l'écart par sortie des actifs réévalués.
1061 Ecarts de réévaluation légale
1062 Ecarts de réévaluation libre

Commentaires

L'écart de réévaluation n'a pas la nature d'un résultat et ne peut être utilisé à compenser les pertes de

l'exercice de réévaluation. Il n'est pas distribuable ; il peut être incorporé en tout ou partie au capital.

Fonctionnement

Le compte 106 – ECARTS DE REEVALUATION est crédité du montant de la réévaluation des éléments d'actif réévalués

par le débit des comptes d'actifs concernés.

Le compte 106 – ECARTS DE REEVALUATION est débité des incorporations directes au capital

par le crédit du compte 10 – Capital.

Éléments de contrôle

Le compte 106 – ECARTS DE REEVALUATION peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- de l'évaluation des actifs à la date de la réévaluation ;

- des décisions de l'Assemblée générale des actionnaires portant augmentation de capital par incorporation de tout ou partie de l'écart de réévaluation.

COMPTE 109 Actionnaires, capital souscrit, non appelé

Contenu

Ce compte retrace la créance de la société sur les actionnaires, pour la fraction du capital non encore appelé par les organes compétents en cas de

libération partielle. Celle-ci peut être consécutive aux opérations de constitution d'une société ou d'augmentation de capital.

Subdivisions

Des sous-comptes peuvent être ouverts, notamment par associé, en

vue d'un meilleur suivi de la libération de leurs apports.

Commentaires

Le montant inscrit au compte 109 représente en fait la créance globale de la société sur les actionnaires. Elle devra être personnalisée pour chacun d'eux au moment des appels effectifs de fonds et portée au débit

du compte 467 – Actionnaires, restant dû sur capital appelé.

Le compte 109 figure en seconde ligne au passif du bilan, en moins parmi les capitaux propres.

Fonctionnement

Le compte 109 – ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT NON APPELE est débité, lors de la création d'une société ou lors d'une augmentation de capital, du montant non appelé immédiatement

par le crédit du compte 101 – Capital social.

Le compte 109 – ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT NON APPELE est crédité lors des appels successifs du capital

par le débit du compte 467 – Actionnaires, restant dû sur capital appelé.

Eléments de contrôle

Le compte 109 – Actionnaires, capital souscrit, non appelé peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des statuts ;

- des décisions des Assemblées générales ordinaires et extraordinaires ;
- du compte 1011 – Capital souscrit, non appelé, de solde opposé et de montant identique.

COMPTE 11 Réserves

Contenu

Les réserves correspondent à des bénéfices laissés à la disposition de l'entreprise et non incorporés au capital.

L'obligation de constituer des réserves résulte des dispositions statutaires ou réglementaires et des décisions des organes compétents.

Subdivisions

111 RESERVE LEGALE

112 RESERVES STATUTAIRES OU

CONTRACTUELLES	
113 RESERVES REGLEMENTEES	1138 Autres réserves réglementées
1131 Réserves de plus-values nettes à long terme	118 AUTRES RESERVES
1133 Réserves consécutives à l'octroi de subventions	1181 Réserves facultatives
	1188 Réserves diverses

Commentaires

Les réserves accroissent les capitaux propres et comprennent les réserves légales, réglementées et statutaires ainsi que les réserves libres ou facultatives.

1) le compte 111 – Réserve légale est destiné à constater l'obligation annuelle d'alimentation ou de constitution d'un fonds de réserves, en application de dispositions juridiques régissant certains types de sociétés (SA et SARL, notamment).

La réserve légale, qui peut également être constituée par prélèvement sur toute réserve disponible (notamment primes liées au capital), cesse d'être obligatoire lorsque son montant atteint 20 % du montant du capital.

2) le compte 113 – Réserves réglementées comprend des subdivisions telles que :

a) 1131 – Réserve de plus-values nettes à long terme. Lorsque la législation fiscale le prévoit, ce compte enregistre la plus-value nette à long terme, pour son montant net d'impôt.

b) 1133 – Réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement. Ce compte est ouvert lorsque la convention de subvention prévoit :

- la constitution par l'entreprise subventionnée d'une réserve de montant déterminé eu égard à la subvention ;

- le maintien d'une telle réserve au passif du bilan pendant une période déterminée.

Fonctionnement

Le compte 11 – RESERVES est crédité du montant affecté aux réserves

par le débit du compte 131 – Résultat net : Bénéfice ou le débit du compte 1301 – Résultat en instance d'affectation : Bénéfice.

Le compte 11 – RESERVES est débité des incorporations directes au capital

par le crédit du compte 101 – Capital social.

Le compte 11 – RESERVES est débité des distributions aux associés

par le crédit du compte 465 – Associés, dividendes à payer.

Le compte 11 – RESERVES est débité des prélèvements pour l'amortissement des pertes

par le crédit des comptes 129 – Report à nouveau débiteur ou 139 – Résultat net : Perte.

Exclusions

Le compte 11 – RESERVES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les provisions pour pertes et charges ■ les provisions pour dépréciation des immobilisations ■ les provisions pour dépréciation des comptes de stocks ■ les provisions pour dépréciation des comptes clients ■ les provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ <i>19 – Provisions financières pour risques et charges</i> ■ <i>29 – Provisions pour dépréciation</i> ■ <i>39 – Dépréciations des stocks</i> ■ <i>49 – Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)</i> ■ <i>59 – Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)</i>
---	---

Eléments de contrôle

Le compte 11 — RESERVES peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- de dispositions législatives, statutaires ou contractuelles

obligatoires concernant la répartition des résultats ;

- des décisions de l'Assemblée générale des actionnaires portant répartition des résultats.

COMPTE 12 Report à nouveau

Contenu

Le report à nouveau correspond au montant soit des bénéfices d'exercices antérieurs dont l'affectation a été reportée sur les exercices ultérieurs, soit des pertes constatées à la clôture d'exercices antérieurs qui n'ont pas été compensées par des prélèvements opérés sur les bénéfices, les réserves

ou le capital.

Le report à nouveau est inscrit au passif du bilan où il doit figurer sur une ligne distincte : en moins si son solde est débiteur, et en plus si son solde est créditeur. Il constitue un élément des capitaux propres.

Subdivisions

121 REPORT A NOUVEAU CREDITEUR

129 REPORT A NOUVEAU DEBITEUR

1291 Perte nette à reporter
1292 Perte-Amortissements
réputés différés

Commentaires

Le report à nouveau est constitué par :

- les sommes non affectées et laissées à la disposition de l'entreprise ;
- les pertes non compensées par des réserves ou par une diminution du capital ;
- les sommes venant des arrondis des dividendes distribués.

Le fonctionnement de ce compte est subordonné à la décision de l'Assemblée générale statuant sur l'affectation du bénéfice de l'exercice précédent ou sur le sort des pertes constatées à la clôture de l'exercice précédent.

Fonctionnement

Le compte 12 – REPORT A NOUVEAU est crédité lors de la répartition des bénéfices

par le débit du compte 131 – Résultat net : Bénéfice, pour la partie non distribuée, ou non affectée à un compte de réserves.

Le compte 12 – REPORT A NOUVEAU est débité lors de l'affectation du résultat

par le crédit du compte 139 – Résultat net : Perte, pour le montant des pertes non compensées par des prélèvements opérés sur des réserves ou sur le capital ;

ou par le crédit du compte 465 – Associés, dividendes à payer, pour le report à nouveau mis en distribution.

Lorsque la législation fiscale prévoit un traitement des amortissements différés, différent de celui des pertes ordinaires, l'entreprise substituera les

sous-comptes 1291 et 1292 au compte 129 – Report à nouveau débiteur.

Exclusions

Le compte 12 – REPORT A NOUVEAU ne doit pas servir à enregistrer :

- les sommes à porter en réserves par décision de l'Assemblée générale ordinaire

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 11 – Réserves

Eléments de contrôle

Le compte 12 – REPORT A NOUVEAU peut être contrôlé à partir de recoupements issus des décisions des

assemblées sur la répartition des résultats.

COMPTE 13 Résultat net de l'exercice

Contenu

Le résultat net de l'exercice peut être défini de deux façons :

1. différence entre les produits (reçus ou à recevoir) et les charges (payées ou à payer) de la période ;
2. variation des capitaux propres entre le début et la clôture de l'exercice,

hors nouveaux apports et retraits d'apports et hors réévaluation.

Quel que soit son signe, le résultat net de l'exercice est inscrit au passif du bilan sur la ligne correspondante, parmi les capitaux propres.

Subdivisions

130 RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECTION

1301 Résultat en instance d'affectation : Bénéfice

1309 Résultat en instance d'affectation : Perte

131 RESULTAT NET : BENEFICE

132 MARGE BRUTE (M.B.)

1321 Marge brute sur marchandises

1322 Marge brute sur matières

133 VALEUR AJOUTEE (V.A.)

134 EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION (E.B.E.)

135 RESULTAT D'EXPLOITATION (R.E.)

136 RESULTAT FINANCIER (R.F.)

137 RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES

(R.A.O.)

138 RESULTAT HORS ACTIVITES ORDINAIRES(R.H.A.O.)

139 RESULTAT NET : PERTE

Commentaires

Le compte 13 – Résultat net de l'exercice permet de calculer, à la clôture de l'exercice, le résultat net à affecter, après déduction de l'impôt sur les bénéfices et autres prélèvements obligatoires.

Le solde du compte 13 représente un bénéfice si les produits l'emportent sur les charges (solde créditeur) ou une perte si les charges l'emportent sur les produits (solde débiteur).

L'affectation du résultat d'un exercice est décidée par les organes

compétents au cours de l'exercice suivant. Le compte 13 est donc soldé lors de la comptabilisation de cette affectation.

A la réouverture des comptes de l'exercice suivant, les entreprises ont la possibilité d'utiliser un compte spécial "Résultat en instance d'affectation".

Dans les entreprises individuelles, le solde du compte 13 – Résultat net de l'exercice est viré au compte 103 – Capital personnel.

Fonctionnement

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est crédité,

à la clôture de l'exercice

par le débit des comptes de la classe 7 et des comptes créditeurs de la classe 8 pour solde.

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est crédité, après la clôture de l'exercice et décision d'imputation des pertes, du montant du résultat déficitaire

par le débit des comptes : 12 – Report à nouveau, ou 11 – Réserves, ou 101 – Capital social, ou 103 – Capital personnel.

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est débité à la clôture de l'exercice du montant des charges de l'exercice

par le crédit des comptes de la classe 6 et des comptes débiteurs de la classe 8 pour solde.

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est débité après la clôture de l'exercice et décision d'affectation des résultats du montant du résultat déficitaire

par le crédit des comptes 12 – Report à nouveau ou 11 – Réserves ou 101 – Capital social ou 103 – Capital personnel ou 465 – Associés, dividendes à payer.

Exclusions

Le compte 13 — RESULTAT NET DE L'EXERCICE ne doit pas servir à enregistrer : ■ les charges ou produits qui n'auraient pas au préalable transité par les comptes de gestion	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ classes 6, 7 et 8
---	--

Eléments de contrôle

Le compte 13 — RESULTAT NET DE L'EXERCICE peut être contrôlé à partir

de recoupements issus des soldes des comptes de gestion.

COMPTE 14 Subventions d'investissement

Contenu

Les subventions d'investissement sont des aides financières non remboursables accordées aux

entreprises (publiques ou privées), pour différentes raisons : acquisition, création de valeurs immobilisées

(subventions d'équipement) ou financement d'activités à long terme, afin de pourvoir au remplacement ou à la remise en état des

immobilisations. Elles peuvent également consister en l'octroi de biens et services.

Subdivisions

141 SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT A
 1411 Etat
 1412 Régions
 1413 Départements
 1414 Communes et collectivités publiques décentralisées
 1415 Entreprises

publiques ou mixtes
 1416 Entreprises et organismes privés
 1417 Organismes internationaux
 1418 Autres
 142 SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT B
 148 AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Commentaires

Les subventions d'investissement sont accordées par l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux ou les tiers, éventuellement, en vue d'acquérir ou de créer des immobilisations et de financer des activités à long terme. Dans certains cas, l'entreprise reçoit ladite subvention d'investissement sous la forme d'un transfert direct d'immobilisations, à titre gratuit.

Les subventions d'investissement figurent pour leur montant net au passif du bilan, parmi les capitaux propres, jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet.

Le compte 14 permet aux entreprises subventionnées d'échelonner sur plusieurs exercices l'enrichissement provenant de ces subventions.

La quote-part de subvention reprise dans le résultat de l'exercice est égale :

- soit au montant de la dotation de l'exercice aux comptes d'amortissements des

immobilisations amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention ;

- soit à un montant déterminé en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention sont inaliénables aux termes du contrat, ou à défaut d'une clause d'inaliénabilité dans le contrat, d'une somme égale au dixième du montant de la subvention.

Des dérogations à ces règles générales pourront être admises lorsqu'une telle mesure sera justifiée par des circonstances particulières, notamment par le régime juridique des entreprises, l'objet de leur activité, les conditions posées ou les engagements demandés par les autorités ou organismes ayant alloué ces subventions.

Fonctionnement

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT est crédité du montant de l'aide obtenue

par le débit du compte approprié de la classe 2, sur la base de l'évaluation des immobilisations transférées gratuitement à l'entreprise.

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT est crédité du montant de la subvention

par le débit du compte approprié de la classe 4 tel que 4494 – Etat, subventions d'équipement à recevoir ou 4582 – Organismes internationaux, subventions à recevoir.

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT est débité à la clôture de l'exercice

par le crédit des comptes 865 – Reprises de subventions d'investissement, pour la partie de la subvention rapportée au résultat de la période.

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT est débité à la date de cession de l'actif acquis à l'aide de la subvention

par le crédit du compte 865 – Reprises de subventions d'investissement, pour la partie de la subvention non encore rapportée au résultat.

Exclusions

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les subventions d'exploitation reçues	■ 71 – Subventions d'exploitation
■ les subventions d'équilibre reçues	■ 88 – Subventions d'équilibre

Eléments de contrôle

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des décisions d'octroi de la subvention ou d'affectation à l'entreprise d'un bien de façon définitive et à titre gratuit ;
- du tableau d'amortissement des

biens acquis ou créés à l'aide de la subvention pour vérification de la reprise au résultat de la subvention selon le même rythme que les amortissements. Pour les biens non amortissables, l'entreprise a la faculté de décider en l'absence d'instruction du pourvoyeur de la

subvention, du rythme de reprise | de la subvention au résultat.

COMPTE 15 Provisions réglementées et fonds assimilés

Contenu

Les provisions réglementées sont des provisions à caractère **purement fiscal ou réglementaire**, comptabilisées non pas en application de principes comptables, mais suivant des dispositions légales et réglementaires (lois de finances, par exemple).

Peuvent être classées dans cette catégorie, les provisions :

- autorisées spécialement pour certaines professions (reconstitution de gisements miniers et pétroliers) ;
- pour hausse des prix et fluctuation des cours ;
- pour investissement.

Ont notamment le caractère de fonds assimilés, lorsqu'ils sont prévus par la législation fiscale :

- les amortissements dérogatoires ;
- les plus-values de cession à réinvestir ;
- les fonds réglementés ;
- la provision spéciale de réévaluation, lorsque la législation fiscale n'autorisant pas la déductibilité du supplément d'amortissement (concept dit de "neutralité fiscale") impose la comptabilisation sous cette forme.

Subdivisions

151 AMORTISSEMENTS DEROGATOIRES

152 PLUS-VALUES DE CESSION A

REINVESTIR

153 FONDS REGLEMENTES

1531 Fonds national

1532 Prélèvement pour le Budget

154 PROVISION SPECIALE DE REEVALUATION

155 PROVISIONS REGLEMENTEES

RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS

1551 Reconstitution des

gisements miniers et pétroliers

156 PROVISIONS REGLEMENTEES

RELATIVES AUX STOCKS

1561 Hausse de prix

1562 Fluctuation des

cours

157 PROVISIONS POUR

INVESTISSEMENT

158 AUTRES PROVISIONS ET FONDS

REGLEMENTES

Commentaires

Du fait de leur caractère de réserves non libérées d'impôt sur lesquelles pèsent une charge latente ou différée d'impôt qui n'est pas comptabilisée, les provisions réglementées et fonds assimilés sont inscrits au passif du bilan parmi les capitaux propres.

Elles sont créées ou augmentées exclusivement par "Dotations H.A.O.", et sont réduites ou annulées exclusivement par "Reprises H.A.O.".

Exemple : *Schéma de comptabilisation des plus-values à réinvestir*

Ce mécanisme comptable a pour objet

de répondre aux exigences fiscales dans les pays où s'applique le système des plus-values à réinvestir :

- les plus-values de cession sur des éléments de l'actif immobilisé de l'exercice sont constatées par différence entre les comptes 81 – Valeurs comptables des cessions d'immobilisations et 82 – Produits des cessions d'immobilisations ;

- à la clôture de l'exercice, l'engagement de réemploi de la plus-value, dans les limites autorisées par la législation fiscale, est constaté :

Débit 851 – Dotations aux provisions réglementées

Crédit 152 – Plus-values de cession à réinvestir

En l'absence de réinvestissement au cours de l'exercice suivant, la provision doit être reprise intégralement :

Débit 152 – Plus-values de cession à réinvestir

Crédit 861 – Reprises de provisions réglementées

En cas d'utilisation de la plus-value conformément à son objet, le bien donnera lieu à un amortissement calculé dans les conditions de droit commun. En revanche, annuellement, la différence entre l'amortissement calculé globalement sur la valeur d'entrée du bien dans le patrimoine et l'amortissement calculé sur la base de son "coût de revient", diminué de la plus-value, donne lieu à reprise partielle pour ce montant de la plus-value à réinvestir :

Débit 152 – Plus-values de cession à réinvestir

Crédit 861 – Reprises de provisions réglementées

Fonctionnement

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES est crédité de la création ou de la variation en augmentation des provisions réglementées

par le débit du compte 85 – Dotations H.A.O.

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES est débité de l'annulation ou de la variation en diminution des provisions réglementées

par le crédit du compte 86 – Reprises H.A.O.

Exclusions

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES // convient dans les cas d'espèce d'utiliser

ET FONDS ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>les comptes ci-après :</i>
■ les provisions destinées à couvrir des risques et des charges futurs (à plus d'un an) ■ les dépréciations de l'actif immobilisé ■ les dépréciations de l'actif circulant	■ 19 – Provisions financières pour risques et charges
■ les dépréciations des comptes de trésorerie	■ 29 – Provisions pour dépréciation ■ 39 – Dépréciations des stocks ■ 49 – Dépréciations et risques provisionnés (Tiers) ■ 59 – Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

Eléments de contrôle

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des écritures à la clôture de l'exercice ;
- des tableaux d'amortissements comptables et fiscaux ;

- des factures de cession d'immobilisations et des opérations faisant ressortir la plus ou moins-value ;
- des décisions des assemblées sur la répartition du résultat et la législation concernant cette affectation.

COMPTE 16 Emprunts et dettes assimilées

Contenu

Les emprunts et les dettes assimilées sont des ressources financières externes, contractées auprès d'établissements de crédit et/ou de tiers divers, affectées de façon durable au financement des moyens

d'exploitation ou de production. Remboursables à terme, ils participent concurremment avec les capitaux propres à la couverture des besoins durables de l'entreprise.

Subdivisions

161 EMPRUNTS OBLIGATAIRES
 1611 Emprunts obligataires ordinaires
 1612 Emprunts obligataires convertibles
 1618 Autres emprunts obligataires
 162 EMPRUNTS ET DETTES AUPRES DES ETABLISSEMENTS DE CREDIT
 163 AVANCES REÇUES DE L'ETAT
 164 AVANCES REÇUES ET COMPTES COURANTS BLOQUES
 165 DEPÔTS ET CAUTIONNEMENTS

REÇUS
 1651 Dépôts
 1652 Cautionnements
 166 INTERÊTS COURUS
 1661 sur emprunts obligataires
 1662 sur emprunts et dettes auprès des établissements de crédit
 1663 sur avances reçues de l'Etat
 1664 sur avances reçues

et

	comptes courants bloqués		les autres organismes africains
	1665 sur dépôts et cautionnements		
reçus			1674 Avances conditionnées par les organismes internationaux
assorties de	1667 sur avances conditions		1676 Droits du concédant exigibles en nature
particulières			168 AUTRES EMPRUNTS ET DETTES
	1668 sur autres emprunts et dettes		
167 AVANCES ASSORTIES DE CONDITIONS PARTICULIERES			1681 Rentes viagères capitalisées
	1671 Avances bloquées		1682 Billets de fonds
pour			1683 Dettes consécutives à des titres empruntés
capital	augmentation du		1685 Emprunts participatifs
	1672 Avances conditionnées par l'Etat		1686 Participation des travailleurs aux bénéfices
	1673 Avances conditionnées par		

Commentaires

Les emprunts et dettes assimilées ne sont pas distingués en fonction du terme d'exigibilité. Toutefois, à la clôture de l'exercice, les fractions devenues exigibles à un an au plus, à deux ans au plus, et à plus de deux ans sont isolées afin d'être portées distinctement dans le tableau des créances et dettes.

S'agissant de leur position au passif du bilan, les comptes 161 — Emprunts obligataires et 162 — Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit doivent être regroupés sur une ligne distincte "Emprunts". Les comptes 163 à 168 figurent en dettes financières diverses.

Pour les emprunts assortis d'une caution, d'une garantie ou de gage, le montant et la portée de la caution, de la garantie ou du gage doivent être indiqués dans l'Etat annexé.

Les emprunts obligataires sans primes sont à comptabiliser en 1618 — Autres emprunts obligataires.

Schéma de comptabilisation des

*emprunts avec prime de
remboursement*

- A l'émission de l'emprunt obligataire :

Débit 52 — Banques (montant net)

Débit 206 — Primes de remboursement des obligations

Crédit 161 — Emprunts obligataires (montant net plus les primes de remboursement)
--

- Au moment du remboursement :

Débit 161 — Emprunts obligataires (montant du principal remboursé)
--

Crédit 52 — Banques

et, pour le montant correspondant aux primes des obligations remboursées :

Débit 6872 — Dotations aux amortissements des primes de remboursement

des obligations

Crédit 206 — Primes de remboursement des obligations

Fonctionnement

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est crédité du montant à rembourser des emprunts et avances diverses

par le débit des comptes de trésorerie concernés et du compte 206 — Primes de remboursement des obligations, le cas échéant.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est crédité, à la clôture de l'exercice, des intérêts courus jusqu'au jour de la clôture

par le débit du compte 671 — Intérêts des emprunts.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est crédité du montant des dépôts et cautionnements reçus

par le débit des comptes de trésorerie intéressés.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est débité, à la date d'échéance de remboursement, du montant du principal remboursé

par le crédit d'un compte de tiers ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est débité, à l'ouverture de l'exercice, du montant des intérêts courus pris en compte à la clôture de l'exercice précédent

par le crédit du compte 671 — Intérêts des emprunts.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est débité du montant des dépôts et cautionnements restitués

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Exclusions

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les emprunts et dettes liées à des participations	■ 181 — Dettes liées à des participations
■ les emprunts équivalents de crédit-bail et contrats assimilés	■ 17 — Dettes de crédit-bail et contrats assimilés

Eléments de contrôle

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des contrats de prêts signés par l'entreprise ;
- des virements (réception et remboursements) ;
- du tableau d'amortissement des

emprunts ;

- du calcul des intérêts courus ;
- des contrats de dépôts et cautionnements ;
- des contrats d'avances-engagements de l'Etat et des organismes internationaux.

COMPTE 17 Dettes de crédit-bail et contrats assimilés

Contenu

Ce compte enregistre le montant correspondant à la valeur d'entrée du bien acquis par contrats de crédit-bail et assimilés. Cette valeur est celle

figurant dans le contrat ou la somme actualisée des redevances de crédit-bail.

Subdivisions

172 EMPRUNTS EQUIVALENTS DE CREDIT- BAIL IMMOBILIER
173 EMPRUNTS EQUIVALENTS DE CREDIT- BAIL MOBILIER
176 INTERÊTS COURUS
1762 sur emprunts équivalents de crédit-bail immobilier

1763 sur emprunts équivalents de crédit-bail mobilier
1768 sur emprunts équivalents d'autres contrats
178 EMPRUNTS EQUIVALENTS D'AUTRES CONTRATS

Commentaires

Ne sont visés par ce compte que les contrats de crédit-bail d'importance

significative ou de locations renouvelables sans limitations.

Fonctionnement

Le compte 17 – DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS

ASSIMILES est crédité à l'entrée du bien sous le contrôle de l'entreprise du montant stipulé au contrat ou de la somme actualisée des redevances

par le débit du compte d'immobilisation concerné.

Le compte 17 – DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES est crédité, à la clôture de l'exercice, des intérêts courus de l'emprunt "équivalent"

par le débit du compte 672 – Intérêts dans loyers de crédit-bail et contrats assimilés.

Le compte 17 — DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES est débité à la clôture de l'exercice de la fraction des redevances payées, durant l'exercice correspondant au remboursement de la dette de crédit-bail

par le crédit du compte 623 — Redevances de crédit-bail et contrats assimilés.

Le compte 17 – DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES est débité, à l'ouverture de l'exercice, du montant des intérêts courus pris en compte à la clôture de l'exercice précédent

par le crédit du compte 672 – Intérêts dans loyers de crédit-bail et contrats assimilés.

Exclusions

Le compte 17 – DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les dettes autres que celles relatives aux contrats de crédit-bail et assimilés (répondant au critère d'inscription à l'actif du bilan) ■ les redevances non retraitées	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 16 ou 18 – Selon le cas ■ 622 – Locations et charges locatives
---	---

Eléments de contrôle

Le compte 17 – DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES peut être contrôlé à partir :

- des factures de redevances ;

- des contrats de crédit-bail et assimilés ;
- des échéanciers de remboursement.

COMPTE 18 Dettes liées à des participations et comptes de liaison des établissements et sociétés en participation

Contenu

Les dettes liées à des participations sont des emprunts contractés auprès d'entreprises liées ou avec lesquelles elles ont un lien de participation.

Les dettes liées à des participations figurent au passif du bilan parmi les dettes financières diverses.

Le compte de liaison des établissements et succursales est un compte de bilan ouvert au nom de l'établissement. Il fonctionne comme un compte courant, de sorte que toutes les opérations réalisées entre le siège et l'établissement y soient enregistrées comme s'il s'agissait d'un tiers. En conséquence, il conviendra :

- de créer, au siège, un compte de liaison au nom de chaque établissement ou succursale ;
- de créer, dans l'établissement ou la succursale, un compte réfléchi au nom du siège.

Les opérations entre le siège et l'établissement ou la succursale sont à enregistrer de manière symétrique, dans la même période comptable et sur la base des mêmes pièces justificatives. Il en résulte que les comptes de liaison sont égaux et de sens contraire dans la comptabilité du siège et dans celle de l'établissement ou la succursale.

Subdivisions

181 DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS 1811 Dettes liées à des participations (groupe) 1812 Dettes liées à des participations (hors groupe) 182 DETTES LIEES A DES SOCIETES EN PARTICIPATION 183 INTERÊTS COURUS SUR DETTES	LIEES A DES PARTICIPATIONS 184 COMPTES PERMANENTS BLOQUES DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES 185 COMPTES PERMANENTS NON BLOQUES DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES 186 COMPTES DE LIAISON CHARGES 187 COMPTES DE LIAISON PRODUITS 188 COMPTES DE LIAISON DES SOCIETES EN PARTICIPATION
--	--

Commentaires

L'utilisation des comptes 181, 182, 183 et 188 est exclusivement limitée aux opérations financières entre les entreprises liées.

Celle des comptes 184, 185, 186 et 187 est réservée aux opérations entre établissements d'une même entreprise.

Le terme établissement s'applique à

toute division de l'entreprise disposant d'une comptabilité autonome (succursales, usines, ateliers).

Il convient d'entendre par comptabilité autonome, toute comptabilité distincte rattachée à la comptabilité du siège par un compte de liaison.

Fonctionnement

Les comptes 181, 182 — DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET DETTES LIEES A DES SOCIETES EN PARTICIPATION sont crédités de la valeur à rembourser des emprunts contractés

par le débit des comptes de trésorerie ou des comptes de tiers concernés.

Le compte 183 –INTERÊTS COURUS SUR DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS est crédité, à la clôture de l'exercice, du montant des intérêts courus depuis la dernière échéance

par le débit du compte 671 – Intérêts des emprunts.

Les comptes 181, 182 – DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS et DETTES LIEES A DES SOCIETES EN PARTICIPATION sont débités à la date d'échéance des dettes

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Les comptes 184 à 187 – COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES sont crédités des opérations effectuées entre le siège d'une entreprise et ses établissements ou succursales

par le débit des comptes concernés.

Les comptes 184 à 187 – COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES sont débités des opérations effectuées entre le siège d'une entreprise et ses établissements ou succursales (y compris le montant antérieurement apporté à titre permanent)

par le crédit des comptes concernés.

Exclusions

Le compte 18 – DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION ne doit pas servir à enregistrer :

■ les dettes résultant d'opérations

Il convient, dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

■ 40 – Fournisseurs et comptes rattachés

commerciales courantes entre les sociétés du groupe ■ les dettes financières à l'égard de tiers non liés à l'entreprise par des liens de participation ou celles contractées auprès d'autres établissements de crédit mais à des conditions de droit commun ■ les comptes bloqués d'associés	■ <i>16 – Emprunts et dettes assimilées</i> ■ <i>164 – Avances reçues et comptes courants bloqués</i>
--	--

Eléments de contrôle

Le compte 18 — DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION peut être contrôlé à partir des recoupements issus :

- de la vérification du lien de participation ;

- du contrat de prêt ;
- du tableau de remboursement ou d'amortissement de l'emprunt ;
- du calcul des intérêts courus ;
- de la vérification des conditions d'octroi lorsque l'entreprise liée est un établissement de crédit ;
- des virements.

COMPTE 19 Provisions financières pour risques et charges

Contenu

Les provisions financières pour risques et charges sont des provisions destinées à couvrir des charges, des risques et pertes nettement précisés quant à leur objet que des événements survenus ou en cours rendent probables, mais comportant un

élément d'incertitude quant à leur montant ou leur réalisation prévisible à plus d'un an.

Les provisions financières pour risques et charges sont inscrites au passif du bilan dans les dettes financières et ressources assimilées.

Subdivisions

191 PROVISIONS POUR LITIGES
192 PROVISIONS POUR GARANTIES
DONNEES AUX CLIENTS
193 PROVISIONS POUR PERTES SUR
MARCHES A ACHEVEMENT FUTUR
194 PROVISIONS POUR PERTES DE
CHANGE
195 PROVISIONS POUR IMPÔTS
196 PROVISIONS POUR PENSIONS ET
OBLIGATIONS SIMILAIRES
197 PROVISIONS POUR CHARGES A
REPARTIR SUR PLUSIEURS
EXERCICES

1971 Provisions pour
grosses réparations
198 AUTRES PROVISIONS FINANCIERES
POUR RISQUES ET CHARGES
1981 Provisions pour
amendes et pénalités
1982 Provisions pour
renouvellement des
immobilisations
(entreprises
concessionnaires)
1983 Provisions de
propre assureur

1988 Autres provisions
financières pour

risques et charges

Commentaires

191 – Provisions pour litiges : à constituer lorsque l'entreprise engagée dans un procès risque d'être condamnée au versement de dommages et intérêts ou autres indemnités.

192 – Provisions pour garanties données aux clients : la régularité des comptes et la sincérité du résultat d'exploitation exigent que l'on tienne compte des risques liés aux garanties accordées aux clients contractuellement, en liaison notamment avec des biens vendus ou des prestations fournies. L'estimation des provisions y afférentes peut être faite sur des bases statistiques provenant de l'expérience des années antérieures.

195 – Provisions pour impôt : le principe de base étant la méthode de l'impôt exigible, les impôts différés ne sont pas mis en évidence dans les comptes. Toutefois, en cas d'imposition fractionnée et pour des montants significatifs, il convient de

doter le compte de provision pour impôts (exemple : étalement des plus-values nettes à long terme).

196 – Provisions pour pensions et obligations similaires : les provisions pour pensions et retraites sont des indemnités de départ à la retraite ou de fin de carrière. Elles sont versées en une seule fois, le jour du départ.

197 – Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices : correspondent à d'importantes dépenses prévisibles qui ne sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

En application du principe de prudence, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, il doit être procédé obligatoirement aux provisions.

Le compte 19 est réajusté à la clôture de chaque exercice soit par dotations supplémentaires, soit par reprises des provisions antérieures.

Fonctionnement

Le compte 19 – PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES est crédité, à la clôture de l'exercice, des charges et pertes prévisibles

par le débit du compte 69 (compte 691 – Dotations aux provisions d'exploitation, ou 697 – Dotations aux provisions financières) ;

ou par le débit du compte 85 – Dotations H.A.O.

Le compte 19 – PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES est débité, à la clôture de l'exercice, de la reprise des provisions pour charges et pertes constatées à la clôture d'un exercice antérieur dont les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister

par le crédit du compte 79 – Reprises de provisions ;

ou par le crédit du compte 86 – Reprises H.A.O.

Exclusions

Le compte 19 – PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les charges certaines d'un montant déterminé, qui sont à comptabiliser dans les comptes de charges par nature avec contrepartie dans les comptes de tiers ou de trésorerie concernés ■ les provisions qui ont pour origine une réglementation particulière, souvent d'ordre fiscal, sans charges ou pertes réellement prévisibles ■ les provisions correspondant à des risques à moins d'un an	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ <i>classes 6 et 8 de Charges</i> ■ <i>15 – Provisions réglementées et fonds assimilés</i> ■ <i>499 – Risques provisionnés</i>
---	---

Eléments de contrôle

Le compte 19 — PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES peut être contrôlé à partir des éléments ci-après :

- vérification du calcul des

provisions ;

- recherche de la réalité du risque ou de l'éventualité de la charge ;
- appréciation de l'échéance du risque ou de la charge.

SECTION 2

CLASSE 2 : COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

L'actif immobilisé comprend les charges immobilisées et les immobilisations.

Les charges immobilisées se composent des frais d'établissement et des charges à répartir. Les immobilisations représentent les biens et valeurs destinés à rester durablement dans l'entreprise : les immobilisations incorporelles, corporelles et financières.

L'entreprise dresse à la clôture de l'exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.

Les comptes de l'actif immobilisé doivent comprendre toutes les immobilisations, corporelles ou

incorporelles, existant dans l'entreprise, qu'elles soient affectées ou non à l'exploitation. Les immobilisations louées par l'entreprise et qui concourent à son exploitation sont également inscrites au bilan.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan aussi longtemps qu'elles subsistent dans l'entreprise.

Les comptes d'actif immobilisé peuvent être assortis de comptes d'amortissements ou de provisions pour dépréciation.

L'étalement des frais d'établissement et des charges à répartir se réalise par des amortissements directs ; il en est

de même en ce qui concerne les primes de remboursement des obligations.

La dépréciation des immobilisations, qu'elle résulte de l'usure, du changement des techniques ou de toute autre cause, doit être constatée par des amortissements.

Les moins-values sur les immobilisations consécutives à des événements jugés non irréversibles doivent faire l'objet de provisions pour dépréciation. Toutefois, les moins-values sur immobilisations amortissables ne concernent que des dépréciations exceptionnelles qui ne peuvent raisonnablement être inscrites au compte d'amortissement en raison de leur caractère non définitif.

En tout état de cause, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices, l'entreprise procède aux amortissements et aux provisions nécessaires pour que le bilan donne une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice.

Lors de son entrée dans le patrimoine de l'entreprise, la valeur de l'immobilisation est ainsi déterminée :

- le bien acquis à titre onéreux est comptabilisé à son coût

d'acquisition. Ce coût d'acquisition est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le prix d'achat après déduction des taxes récupérables,
- les frais accessoires après déduction des taxes récupérables (frais de transport, droits de douane, frais d'installation et de montage, etc.) ;
- le bien produit par l'entreprise est comptabilisé à son coût de production. Ce coût de production est déterminé par l'addition des éléments suivants :
 - le coût d'acquisition des matières et fournitures consommées,
 - les charges directes de production,
 - les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ;
- le bien acquis à titre gratuit est comptabilisé à sa valeur vénale ;
- le bien reçu à titre d'apport en nature est comptabilisé à la valeur figurant dans l'acte d'apport.

Les immobilisations cédées, disparues ou détruites cessent de figurer au bilan.

Les immobilisations mises hors service ou au rebut, sont à amortir intégralement.

COMPTE 20 Charges immobilisées

Contenu

Les charges immobilisées sont des charges à caractère général ayant une incidence sur le résultat de l'entreprise. Elles sont non répétitives et peuvent engendrer soit des économies, soit des gains sur les exercices ultérieures.

Les charges immobilisées constituent des actifs fictifs. Elles figurent à l'actif du bilan et comprennent :

- les frais d'établissement : ce sont des dépenses engagées à la constitution de l'entreprise

(honoraires, droits d'enregistrement, frais de formalités légales, frais de prospection, frais de publicité et de lancement ...) ou dans le cadre d'opérations tendant à maintenir ou à promouvoir le développement de l'entreprise (augmentation du capital, restructuration) ;

- les charges à répartir sur plusieurs exercices : ce sont des charges engagées au cours d'un exercice, mais qui concernent également les exercices suivants :

- soit parce qu'elles se rapportent à une production déterminée à venir pour laquelle les chances de succès commercial et de rentabilité économique sont démontrées ;
- soit parce qu'elles ont été engendrées :
 - par l'émission d'un emprunt (frais d'émission d'emprunts) et peuvent être réparties sur la durée de l'emprunt,
 - ou par l'acquisition d'une immobilisation ;
 - les primes de remboursement des obligations qui se rapportent à des emprunts obligataires à primes.

Subdivisions

201 FRAIS D'ETABLISSEMENT	d'établissement
2011 Frais de constitution	202 CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES
2012 Frais de prospection	2021 Charges différées
2013 Frais de publicité et de lancement	2022 Frais d'acquisition d'immobilisations
2014 Frais de fonctionnement	2026 Frais d'émission des emprunts
2015 Frais de démarrage	2028 Charges à étaler
2016 Frais de modification du capital (fusions, scissions, transformations)	206 PRIMES DE REMBOURSEMENT DES OBLIGATIONS
2017 Frais d'entrée à la Bourse	2061 Obligations ordinaires
2018 Frais de restructuration	2062 Obligations convertibles
2019 Frais divers	2068 Autres emprunts obligataires

Commentaires

Les charges immobilisées sont préalablement comptabilisées dans des comptes de charges par nature. En aucun cas elles ne peuvent être portées directement au compte 20, à l'exception des primes de remboursement des obligations qui sont inscrites directement au compte 206.

A la clôture de l'exercice, les charges qui remplissent les conditions requises pour être immobilisées sont transférées au compte 20 – Charges immobilisées par le crédit du compte 78 – Transfert de charges, s'il s'agit de charges d'exploitation et financières ou exceptionnellement 848 –

Transferts de charges H.A.O., s'il s'agit de charges de cette nature à immobiliser.

Peuvent avoir le caractère de charges immobilisées :

- les frais d'établissement : dépenses concernant la constitution de l'entreprise (honoraires, droits d'enregistrement, frais de formalités légales, frais de prospection, frais de publicité et de lancement) ;
- les charges concernant une production déterminée à venir pour laquelle il y a de fortes chances de succès commercial et de rentabilité : frais de démarrage

d'immobilisations et de chantiers, de préexploitation, d'ouverture de points de vente ;

- les charges à caractère général dues à des opérations nécessaires pour la poursuite de l'activité de l'entreprise ou son développement (frais d'augmentation de capital ...) ;
- les frais d'acquisition d'immobilisations : droits d'enregistrement, honoraires, commissions, frais d'actes ;
- les frais d'émission d'emprunts ;
- les dépenses de gros entretien ou de grosses réparations qui ne s'incorporent pas dans une immobilisation ;
- les primes de remboursement des obligations accordées aux souscripteurs.

L'étalement des frais d'établissement et charges à répartir sur plusieurs

exercices se fait à la clôture de chaque exercice concerné par amortissement direct suivant l'écriture : Débit 6811 – Dotations aux amortissements des charges immobilisées par le crédit du compte 20 – Charges immobilisées.

Les charges immobilisées doivent être amorties le plus tôt possible : 2 à 5 ans, à l'exception des primes de remboursement des obligations qui peuvent être réparties sur la durée de l'emprunt.

Aucune distribution de bénéfice ne peut intervenir avant amortissement complet des frais d'établissement. Pour cette raison, il sera admis qu'en cas de bénéfices suffisants, le plan d'amortissement initial ne soit pas mené à son terme et qu'à l'issue d'un exercice la totalité des charges non encore amorties le soit globalement et intégralement pour permettre la distribution de dividendes.

Fonctionnement

Le compte 20 – CHARGES IMMOBILISEES est débité des frais à immobiliser ne constituant pas des immobilisations incorporelles

par le crédit du compte 78 – Transferts de charges ;

ou par le crédit du compte 16 – Emprunts et dettes assimilées dans le cas d'emprunts obligataires à primes.

Le compte 20 – CHARGES IMMOBILISEES est crédité de la part de la charge imputée à l'exercice

par le débit du compte 6811 – Dotations aux amortissements des charges immobilisées ;

ou par le débit du compte 6872 – Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations.

Exclusions

Le compte 20 – CHARGES IMMOBILISEES ne doit pas servir à enregistrer :

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

■ les charges courantes qui ne présentent pas le caractère de charges immobilisées ■ les frais de transport, d'installation et de montage des installations à rattacher à la valeur d'entrée des immobilisations concernées	■ <i>comptes de la classe 6</i> ■ <i>comptes de la classe 2</i>
--	--

Éléments de contrôle

Le compte 20 – CHARGES IMMOBILISEES peut être contrôlé à partir :

- des factures ;

- de la justification de leur étalement ;
- des bons de souscription des obligations.

COMPTE 21 Immobilisations incorporelles

Contenu

Les immobilisations incorporelles sont des immobilisations immatérielles et tous les autres éléments susceptibles de générer des avantages futurs. Elles ont la nature de biens acquis ou créés par l'entreprise, non pour être

vendus ou transformés, mais pour être utilisés de manière durable, directement ou indirectement, pour la réalisation des opérations professionnelles ou non.

Subdivisions

211 FRAIS DE RECHERCHE ET DE DEVELOPPEMENT
212 BREVETS, LICENCES, CONCESSIONS ET DROITS SIMILAIRES
213 LOGICIELS
214 MARQUES
215 FONDS COMMERCIAL
216 DROIT AU BAIL
217 INVESTISSEMENTS DE CREATION
218 AUTRES DROITS ET VALEURS

INCORPORELS
219 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS
2191 Frais de recherche et de développement
2193 Logiciels
2198 Autres droits et valeurs incorporels

Commentaires

S'agissant des frais de recherche et de développement, ne peuvent être immobilisées que les dépenses relatives à des projets qui ont de sérieuses chances de réalisation technique et de rentabilité commerciale en raison d'un marché potentiel. Aussi les projets concernés doivent-ils être nettement individualisés et leur coût distinctement établi pour être répartis dans le temps. Sont par conséquent exclus du champ des frais de

recherche et de développement visés par le compte 211 les dépenses relatives à la recherche fondamentale ainsi que les frais de lancement de la production.

Le compte 212 enregistre les dépenses engagées pour obtenir la protection accordée sous certaines conditions aux inventeurs, auteurs ou bénéficiaires du droit d'exploitation des brevets, modèles, dessins, procédés, propriétés littéraire et artistique sous forme directe ou sous

forme de licences ou de concessions. Les éléments du compte 212 sont amortissables sur leur durée de vie économique au maximum égale à la durée de la protection juridique.

Le compte 213 – Logiciels enregistre les dépenses faites en vue d'acquérir le droit d'usage, d'adaptation, ou encore de reproduction d'un logiciel acquis, de même que le coût de production d'un logiciel créé ou développé pour les besoins internes de l'entreprise.

Le logiciel est un ensemble de programmes, procédés, et règles assortis ou non de documentation, acquis ou créés par l'entreprise en vue du traitement automatique des données.

Le compte 214 – Marques enregistre le coût d'acquisition des "marques" commerciales ou industrielles. Dans le cas où ces marques ne semblent pas avoir une valeur pérenne, elles sont à amortir.

Le compte 215 – Fonds commercial est constitué par les éléments incorporels qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparées au bilan et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entreprise, de la clientèle, de l'achalandage, du droit au bail, du nom commercial et de l'enseigne.

La clientèle et l'achalandage correspondent au potentiel de bénéfice représenté par l'existence d'une clientèle déterminée ou justifié par l'emplacement de l'entreprise.

Les éléments composant le fonds commercial ne bénéficient pas toujours d'une protection juridique leur donnant une valeur pérenne. Est seul inscrit à ce compte le fonds commercial acquis.

Le compte 216 – Droit au bail est constitué par le montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.

Le compte 217 – Investissements de création se rapporte aux fabricants, producteurs, éditeurs et distributeurs de phonogrammes, aux entreprises de spectacle, aux établissements exerçant des activités culturelles et aux industries textiles (créateurs de mode).

Sont donc portés au compte 217 les dépenses particulièrement élevées que les éditeurs engagent pour l'étude et la production de certains ouvrages et de certaines éditions (ouvrages de grandes collections, ouvrages d'art et encyclopédies) ainsi que les frais de collection exposés dans l'industrie textile.

Immobilisations incorporelles en cours : le compte 219 enregistre le coût de production des brevets, investissements de création et logiciels élaborés par l'entreprise elle-même, dont les éléments transitent pour la plupart par le compte 211 – Frais de recherche et de développement.

Fonctionnement

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES est débité de la valeur d'apport, d'acquisition ou de création par l'entreprise de l'immobilisation incorporelle

par le crédit du compte 10 — Capital ;

ou par le crédit du compte 46 — Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers ;

ou par le crédit des comptes de trésorerie ;

ou par le crédit du compte 72 — Production immobilisée.

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES est crédité en cas de cession, disparition, destruction ou mise au rebut

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations (ou du compte 654 — Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations) ;

et/ou par le débit du compte 281 — Amortissements des immobilisations incorporelles (pour solde de ce compte).

Exclusions

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les frais d'établissement ■ les frais de recherche fondamentale ■ les frais de préexploitation portés en classe 6 et à transférer éventuellement au compte	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 201 — Frais d'établissement ■ charges de la classe 6 ■ 20 — Charges immobilisées
---	--

Eléments de contrôle

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES peut être contrôlé à partir :

- des factures ;
- des promesses d'apport ;

- des actes d'acquisition ;
- des récépissés de dépôt de brevets, de marques ;
- des contrats de concession ...

COMPTE 22 Terrains Contenu

Ce compte enregistre la valeur des terrains dont l'entreprise est

propriétaire et de ceux qui sont mis à sa disposition par des tiers.

Subdivisions

221 TERRAINS AGRICOLES ET FORESTIERS
 2211 Terrains d'exploitation agricole
 2212 Terrains d'exploitation forestière

2218 Autres terrains
 222 TERRAINS NUS
 2221 Terrains à bâtir
 2228 Autres terrains nus
 223 TERRAINS BÂTIS
 2231 pour bâtiments industriels et agricoles

2232 pour bâtiments administratifs et commerciaux	226 TERRAINS AMENAGES
2234 pour bâtiments affectés aux autres opérations professionnelles	2261 Parkings
2235 pour bâtiments affectés aux autres opérations non professionnelles	227 TERRAINS MIS EN CONCESSION
2238 Autres terrains bâtis	228 AUTRES TERRAINS
224 TRAVAUX DE MISE EN VALEUR DES TERRAINS	2281 Terrains des immeubles de rapport
2241 Plantations d'arbres et d'arbustes	2285 Terrains des logements affectés au personnel
2248 Autres travaux	2288 Autres terrains
225 TERRAINS DE GISEMENT	229 AMENAGEMENTS DE TERRAINS EN COURS
2251 Carrières	2291 Terrains agricoles et forestiers
	2292 Terrains nus
	2295 Terrains de gisement
	2298 Autres terrains

Commentaires

Les terrains nus sont des terrains pouvant constituer le sol de bâtiments ou d'ouvrages. Ils sont par conséquent sans construction.

Les terrains bâtis sont ceux sur lesquels des constructions sont édifiées ; la valeur d'entrée de ces terrains doit toujours être distinguée de celle du bâtiment correspondant. A défaut de pièces justificatives indiquant séparément la valeur des terrains et celle des constructions, la ventilation du prix global d'acquisition peut être effectuée par tous moyens à la disposition de l'entreprise.

Le compte 2288 — Autres terrains correspond aux terrains non évoqués dans les rubriques précédentes, tels que, notamment, les sous-sols et les sur-sols au cas où l'entreprise ne serait pas propriétaire des trois éléments rattachés à une même parcelle de terrain, à savoir le sous-

sol, le sol et le sur-sol.

Les terrains de gisement sont des terrains d'extraction de matières destinées soit aux besoins de l'entreprise, soit à être revendues en l'état ou après transformation.

Les travaux de mise en valeur des terrains, dont la valeur peut être enregistrée par le compte 224, sont essentiellement des travaux de défrichage, drainage, irrigation, nivellement, défonçage, plantation d'arbres et d'arbustes, à l'exclusion de tout travail de construction et de fondation qui feraient partie intégrante du coût des bâtiments.

Ces travaux ne peuvent être isolés dans un compte et donner lieu à amortissement que s'ils ont été effectués par l'entreprise ou sous ses ordres et, en aucun cas, pour les terrains acquis.

Fonctionnement

Le compte 22 — TERRAINS est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des terrains

par le crédit du compte 10 — Capital ;

par le crédit du compte 46 — Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 22 — TERRAINS est crédité en cas de cession

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations ;

et le débit du compte 282 — Amortissements des terrains, pour le montant des amortissements pratiqués sur les terrains agricoles ou forestiers et sur les travaux de mise en valeur des terrains.

Exclusions

Le compte 22 – TERRAINS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les dépenses de construction qui constituent des composantes du coût des bâtiments	■ <i>23 – Bâtiments, installations techniques et agencements</i>

Eléments de contrôle

Le compte 22 — TERRAINS peut être contrôlé à partir :

- des actes d'acquisition ;
- des titres de propriété.

COMPTE 23 Bâtiments, installations techniques et agencements

Contenu

Ce compte enregistre le montant des opérations ayant trait aux apports effectués par les associés ou à l'acquisition et à la création par

l'entreprise de bâtiments, installations et agencements, de même que leur cession, disparition et mise au rebut.

Subdivisions

231 BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL PROPRE	administratifs et commerciaux
2311 Bâtiments industriels	2314 Bâtiments affectés
2312 Bâtiments agricoles	au
2313 Bâtiments	logement du
	personnel
	2315 Immeubles de
	rapport

232 BÂTIMENTS INDUSTRIELS
AGRICOLES,
ADMINISTRATIFS ET
COMMERCIAUX SUR SOL D'AUTRUI

- 2321 Bâtiments industriels
- 2322 Bâtiments agricoles
- 2323 Bâtiments
administratifs et
commerciaux
- 2324 Bâtiments affectés

au

logement du

personnel

- 2325 Immeubles de

rapport

233 OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE

- 2331 Voies de terre
- 2332 Voies de fer
- 2333 Voies d'eau
- 2334 Barrages, Digue
- 2335 Pistes d'aérodrome
- 2338 Autres

234 INSTALLATIONS TECHNIQUES

- 2341 Installations
complexes
spécialisées sur sol

propre

- 2342 Installations
complexes
spécialisées sur sol
d'autrui

- 2343 Installations à
caractère
spécifique sur sol
propre

- 2344 Installations à
caractère
spécifique sur sol
d'autrui

235 AMENAGEMENTS DE BUREAUX

- 2351 Installations

générales

- 2358 Autres

237 BÂTIMENTS INDUSTRIELS,
AGRICOLES

ET COMMERCIAUX MIS EN
CONCESSION

238 AUTRES INSTALLATIONS ET
AGENCEMENTS

239 BÂTIMENTS ET INSTALLATIONS EN
COURS

Commentaires

La valeur des terrains n'est pas comprise dans celle des bâtiments. Les terrains et les bâtiments doivent faire l'objet d'évaluations distinctes.

Il faut en revanche inclure dans la valeur des bâtiments les éléments ci-après :

- le coût de la peinture extérieure et intérieure des constructions neuves ;
- le coût de tous les aménagements permanents tels que appareils de chauffage, de conditionnement d'air et de climatisation, conduites d'eau, de gaz, d'électricité, de réception d'images ;

- le coût du matériel normalement installé avant que le bâtiment soit occupé.

Les bâtiments et installations en cours sont ceux qui ne sont pas encore terminés à la clôture de l'exercice, mais qui appartiennent cependant à l'entreprise. Après achèvement, ces derniers seront portés au débit des comptes 231 à 238 par le crédit du compte 239 — Bâtiments et installations en cours. En principe, l'amortissement des bâtiments ou installations en cours ne peut avoir lieu qu'à partir de leur mise en service effective.

Fonctionnement

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS est débité de la valeur d'apport, d'acquisition ou de création par l'entreprise des bâtiments, installations et agencements

par le crédit du compte 10 — Capital ;

par le crédit du compte 46 — Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 72 — Production immobilisée ;

ou par le crédit du compte 239, lorsque les éléments des comptes 231 à 238 ayant trait à des travaux en cours sont terminés.

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS est crédité en cas de cession, disparition, mise au rebut

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations ;

ou par le débit du compte 283 — Amortissements des bâtiments, installations techniques et agencements, à concurrence du montant des amortissements pratiqués sur les éléments cédés ou disparus.

Exclusions

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS ne doit pas servir à enregistrer : ■ les biens corporels disparaissant par le premier usage ou dont la durée d'utilisation est inférieure à un an (petit outillage)	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i> ■ <i>compte approprié de la classe 6</i>
--	---

Eléments de contrôle

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS peut être contrôlé à

partir des :

- actes d'acquisition,
- titres de propriété (titres fonciers),

- factures ...

COMPTE 24 Matériel

Contenu

Le matériel (machines, mobiliers) est constitué par l'ensemble des objets et instruments avec (et ou par) lesquels :

- sont extraits, transformés ou façonnés les matières ou fournitures ;

- sont fournis les services qui sont l'objet même de la profession exercée.

Subdivisions

241 MATERIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL

- 2411 Matériel industriel
- 2412 Outillage industriel
- 2413 Matériel commercial
- 2414 Outillage commercial

242 MATERIEL ET OUTILLAGE AGRICOLE

- 2421 Matériel agricole
- 2422 Outillage agricole

243 MATERIEL D'EMBALLAGE RECUPERABLE ET IDENTIFIABLE

244 MATERIEL ET MOBILIER

- 2441 Matériel de bureau
- 2442 Matériel informatique
- 2443 Matériel bureautique
- 2444 Mobilier de bureau
- 2446 Matériel et mobilier

des

immeubles de

rapport

des

logements affectés

au

personnel

245 MATERIEL DE TRANSPORT

- 2451 Matériel automobile
- 2452 Matériel ferroviaire
- 2453 Matériel fluvial, lagunaire
- 2454 Matériel naval
- 2455 Matériel aérien
- 2456 Matériel

hippomobile

- 2458 Autres (vélo, mobylette, moto)

246 IMMOBILISATIONS ANIMALES ET AGRICOLES

- 2461 Cheptel, animaux de trait
- 2462 Cheptel, animaux reproducteurs
- 2463 Animaux de garde
- 2465 Plantations agricoles
- 2468 Autres

247 AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DU MATERIEL

248 AUTRES MATERIELS

- 2481 Collections et œuvres d'art

249 MATERIEL EN COURS

- 2491 Matériel et outillage industriel et commercial
- 2492 Matériel et outillage agricole
- 2493 Matériel d'emballage récupérable et identifiable
- 2494 Matériel et mobilier de bureau
- 2495 Matériel de transport
- 2496 Immobilisations

animales et agricoles
2497 Agencements et
aménagements du

matériel
2498 Autres matériels

Commentaires

Les matériels d'emballage récupérables sont destinés à être utilisés d'une manière durable, comme instrument de travail.

La remise à neuf et les transformations importantes des matériels sont comptabilisées avec les matériels eux-mêmes, pour peu que ces travaux entraînent une augmentation de leur durée de vie initiale, ou une meilleure adaptation aux exigences de la production de biens et de services par l'entreprise.

Le compte 245 — Matériel de transport enregistre les véhicules et appareils servant au transport des biens et des personnes.

Sont rattachés au compte Matériel de transport les opérations de transformation et les améliorations apportées à ces matériels ainsi que les frais annexes entraînés par l'achat de ces matériels d'occasion.

Les immobilisations animales et agricoles sont constituées par :

- les animaux de trait ;

- les animaux reproducteurs ;
- les animaux de garde ;
- les plantations.

Elles ne comprennent pas les animaux achetés ou élevés pour être commercialisés qui font partie du stock.

Le matériel bureautique est constitué notamment par tout le matériel :

- de substitution au support papier tels les ardoises électroniques, les écrans et progiciels ;
- utilisé pour rationaliser le support vocal, en vue de téléconférences, messagerie vocale, reconnaissance de la parole ;
- servant à regrouper des informations sous la forme de chronos, échéanciers, dossiers électroniques ;
- de télétransmission, notamment à l'aide de modems de communication.

Fonctionnement

Le compte 24 – MATERIEL est débité de la valeur d'apport, d'acquisition ou de création par l'entreprise des matériels

par le crédit du compte 10 – Capital ;

par le crédit du compte 46 – Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 72 – Production immobilisée ;

ou par le crédit du compte 249 – Matériel en cours, lorsqu'ils ont été achevés.

Le compte 24 – MATERIEL est crédité en cas de cession, disparition, mise au rebut

par le débit du compte 284 – Amortissements du matériel, à concurrence du montant des amortissements pratiqués jusqu'à la date de cession, de disparition, de mise au rebut ;

ou par le débit du compte 81 – Valeurs comptables des cessions d'immobilisations, pour le solde (ou 654 – Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations).

Exclusions

Le compte 24 – MATERIEL ne doit pas servir à enregistrer : ■ les biens corporels disparaissant par le premier usage ou d'une durée de vie inférieure à un an ou de très faible valeur	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après : ■ comptes de la classe 6</i>
--	--

Eléments de contrôle

Le compte 24 – MATERIEL peut être contrôlé à partir :

- des factures ;
- des inventaires ;
- des documents nécessaires à la

circulation (cartes grises, livrets de bord...) ;

- de recoupements avec les assurances payées et les taxes sur les matériels roulants.

COMPTE 25 Avances et acomptes versés sur immobilisations

Contenu

Sommes versées par l'entreprise à des tiers pour des commandes en cours d'immobilisations. Le solde de ce

compte représente la créance de l'entreprise sur ses fournisseurs d'immobilisations.

Subdivisions

251 AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

252 AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Commentaires

Les avances et acomptes versés par l'entreprise à des tiers pour les opérations en cours sont des

versements effectués au profit des fournisseurs d'immobilisations au moment des commandes ou au cours

de l'exécution des contrats. Selon que ces sommes ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation

incorporelle ou corporelle, elles sont portées dans les comptes appropriés.

Fonctionnement

Le compte 25 – AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS est débité du montant des sommes versées aux fournisseurs d'immobilisations à la commande ou en cours d'exécution des contrats

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 25 – AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS est crédité pour solde à la réception de la facture définitive du fournisseur de l'immobilisation

par le débit du compte d'immobilisation concerné.

Exclusions

Le compte 25 – AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS ne doit pas servir à enregistrer :

- les en-cours d'immobilisation
- les avances et acomptes versés sur d'autres biens que les immobilisations

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- *comptes appropriés de la classe 2*
- *48 – Créances et dettes H.A.O.*
- *40 – Fournisseurs et comptes rattachés*

Éléments de contrôle

Le compte 25 — AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS peut être contrôlé à partir :

- des chèques,
- des relevés bancaires,
- des factures,
- des versements effectués.

COMPTE 26 Titres de participation

Contenu

Les titres de participation sont constitués par les droits dans le capital d'autres entreprises, matérialisés ou non par des titres, afin

de créer un lien durable avec celles-ci et de contribuer à l'activité et au développement de la société détentrice.

Subdivisions

261 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIÉTÉS SOUS CONTRÔLE

EXCLUSIF
262 TITRES DE PARTICIPATION DANS

DES SOCIÉTÉS SOUS CONTRÔLE
CONJOINT
263 TITRES DE PARTICIPATION DANS
DES SOCIÉTÉS CONFÉRANT UNE
INFLUENCE NOTABLE

265 PARTICIPATIONS DANS DES
ORGANISMES PROFESSIONNELS
266 PARTS DANS DES GROUPEMENTS
D'INTERÊT ÉCONOMIQUE (G.I.E.)
268 AUTRES TITRES DE PARTICIPATION

Commentaires

Les titres de participation sont ceux dont l'acquisition et la possession durable permettent d'exercer une certaine influence sur la société qui les a émis.

Sont présumés être des titres de participation, les titres acquis en tout ou partie par offre publique d'achat (O.P.A.) ou par offre publique d'échange (O.P.E.) et les titres représentant au moins 10 % du capital social d'une entreprise.

Cette influence peut être de degrés divers allant d'une simple prise de participation, en vue d'établir des relations commerciales privilégiées, à une véritable prise de contrôle impliquant une influence déterminante sur sa gestion.

Une société est considérée comme étant sous contrôle exclusif, lorsqu'elle est détenue directement ou indirectement par une entreprise possédant une fraction du capital lui conférant la majorité des droits de vote dans les Assemblées générales.

Une société est présumée exercer ce contrôle lorsqu'elle dispose, directement ou indirectement, d'une fraction des droits de vote supérieure à 40 % et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détient directement ou indirectement une fraction supérieure à la sienne.

Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entreprise exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les décisions résultent de leur commun accord.

Est présumée conférer une influence notable dans une société la détention de titres, directe ou indirecte, donnant à l'entreprise détentrice une fraction au moins égale au cinquième (20 %) des

droits de vote dans ladite société.

Les autres titres de participation sont les titres d'une société n'entraînant pour leur propriétaire aucun contrôle déterminant sur les décisions de l'entreprise, selon la définition donnée ci-dessus, mais lui permettant, néanmoins, d'exercer une influence notable.

En cas de libération partielle, la part non libérée des titres de participation constitue une dette inscrite au compte 472 — Versements restant à effectuer sur titres non libérés et dont il devra être fait mention, distinctement, dans l'Etat annexé.

Lorsque le type de contrôle (exclusif, conjoint, influence notable) vient à changer, il est opéré les transferts correspondants entre les comptes concernés.

Le compte 266 — Parts dans des G.I.E. enregistre les prises et les cessions de "parts sociales" dans les groupements d'intérêt économique, à l'exclusion des avances aux G.I.E. non réalisables à court terme et susceptibles d'être consolidées par incorporation au capital social. Ces avances sont suivies dans le compte 2774 — Avances à des G.I.E.

Les apports à un G.I.E., non évalués, sont à mentionner dans les engagements donnés.

Les autres opérations effectuées avec un G.I.E. doivent être portées au compte 463 — Associés, opérations faites en commun qui, pour le cas d'espèce, pourrait donner lieu à ouverture d'un compte divisionnaire.

La valeur d'entrée est le prix d'acquisition majoré des frais accessoires d'achat ; les titres de participation figurent de ce fait à l'actif (montant brut) pour leur coût d'acquisition.

Fonctionnement

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition

par le crédit du compte 10 — Capital ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 472 — Versements restant à effectuer sur titres non libérés, pour la partie non libérée des titres.

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION est crédité en cas de cession de titres

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations.

Exclusions

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les titres de placement	■ 50 — Titres de placement
■ les "titres immobilisés"	■ 274 — Titres immobilisés

Eléments de contrôle

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION peut être contrôlé à partir :

- des bons de souscription ;
- des ordres d'achat et de vente en Bourse.

COMPTE 27 Autres immobilisations financières

Contenu

Les autres immobilisations financières comprennent :

- les titres autres que les titres de participation, que l'entreprise n'a ni l'intention, ni la possibilité de revendre dans un bref délai ;

- les prêts nés en vertu de dispositions contractuelles ;
- les créances non commerciales assimilées à des prêts (dépôts et cautionnements).

Subdivisions

271 PRÊTS ET CREANCES NON COMMERCIALES

2711 Prêts participatifs

2712 Prêts aux associés

2713 Billets de fonds

2714 Titres prêtés

272 PRÊTS AU PERSONNEL	financières diverses
2721 Prêts immobiliers	
2722 Prêts mobiliers et d'installation	
2728 Autres prêts (frais d'études)	
273 CREANCES SUR L'ETAT	
2731 Retenues de garantie	
2733 Fonds réglementé	
2738 Autres	
274 TITRES IMMOBILISES	
2741 Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.)	
2742 Titres participatifs	
2743 Certificats d'investissement	
2744 Parts de fonds commun de placement (F.C.P.)	
2748 Autres titres immobilisés	
275 DEPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSES	
2751 Dépôts pour loyers d'avance	
2752 Dépôts pour l'électricité	
2753 Dépôts pour l'eau	
2754 Dépôts pour le gaz	
2755 Dépôts pour le téléphone, le télex, la télécopie	
2756 Cautionnements sur marchés publics	277 CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS ET AVANCES A DES G.I.E.
2757 Cautionnements sur autres opérations	2771 Créances rattachées à des participations (groupe)
2758 Autres dépôts et cautionnements	2772 Créances rattachées à des participations (hors groupe)
276 INTERÊTS COURUS	2773 Créances rattachées à des sociétés en participation
non	2774 Avances à des groupements d'intérêt économique (G.I.E.)
2761 Prêts et créances commerciales	278 IMMOBILISATIONS FINANCIERES DIVERSES
2762 Prêts au personnel	2781 Créances diverses groupe
2763 Créances sur l'Etat	
2764 Titres immobilisés	
2765 Dépôts et cautionnements versés	
2767 Créances rattachées à des participations	
2768 Immobilisations	

hors 2782 Créances diverses
groupe
2785 Or et métaux
précieux⁽¹⁾

(¹) Pièces, barres, lingots, louis d'or et autres métaux précieux (argent, diamant...) acquis et que l'entreprise à l'intention de conserver de manière durable.

Commentaires

Les prêts sont ceux qui répondent aux conditions juridiques en matière de contrat. Les billets de fonds à recevoir sont assimilés aux prêts.

Les titres immobilisés sont des titres autres que des titres de participation que l'entreprise a l'intention de conserver durablement. Ils sont représentatifs de placements à long terme. En cas de libération partielle, la part non libérée des titres constitue une dette inscrite au compte 472 - Versements restant à effectuer sur titres non libérés et devra faire l'objet d'information dans l'Etat annexé.

Les dépôts sont des sommes versées à certains fournisseurs (gaz, eau, électricité) ou prestataires de services (téléphone, bailleur) pour leur garantir le paiement des redevances ou des loyers.

Les cautionnements sont les sommes déposées en vue de garantir la bonne fin de l'exécution d'un marché ou d'une opération. Elles sont

remboursées lors du dénouement du marché ou de l'opération.

Les créances rattachées à des participations sont des prêts ou des avances consentis à une société qui est une participation de l'entreprise.

Les prêts et créances ne sont pas distingués en fonction du terme d'exigibilité de leur remboursement. Toutefois, lorsque le délai d'exigibilité est inférieur ou égal à un an, à la clôture de l'exercice, la partie ainsi devenue exigible est isolée afin d'être portée distinctement dans le tableau d'échéances des créances et des dettes. De même, les prêts et créances devront être distingués selon le terme à un an au plus, à deux ans au plus, et à plus de deux ans.

Les prêts assortis d'une garantie font l'objet d'une mention dans l'Etat annexé (nantissement, hypothèque, dépôt de titres, caution bancaire, gages divers).

Fonctionnement

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des titres, du montant des prêts accordés, des créances nées ou des dépôts et cautionnements versés et de la partie non libérée des titres immobilisés

par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 472 — Versements restant à effectuer sur titres non libérés.

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES est crédité lors du règlement ou en cas de cession de titres

par le débit des comptes de trésorerie ou de tiers intéressés.

Exclusions

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les titres de participation ■ les titres de placement ■ les frais accessoires d'achat de titres (impôts, courtages, commissions, honoraires), sauf en ce qui concerne les T.I.A.P. (compte 2741)	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 26 — Titres de participation ■ 50 — Titres de placement ■ comptes concernés de la classe 6
--	--

Eléments de contrôle

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES peut être contrôlé à partir des recoupements provenant des :

- contrats de prêts, reçus des dépôts et cautionnement ;

- souscriptions de titres, certificats de propriété de titres ;
- reconnaissances de dettes de la part de tiers, virements bancaires et mouvements financiers.

COMPTE 28 Amortissements

Contenu

L'amortissement est la constatation comptable obligatoire de l'amoindrissement de la valeur des immobilisations qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps, l'usage ou en raison du changement de techniques, de l'évolution des marchés ou de toute autre cause.

Il consiste à répartir le coût du bien sur la durée probable d'utilisation selon un plan prédéfini.

Le coût du bien pour l'entreprise s'entend de la différence entre son coût d'entrée et sa valeur résiduelle prévisionnelle. Cette dernière est nulle

lorsque la durée probable de vie du bien coïncide avec sa durée d'utilisation dans l'entreprise.

Toute modification significative dans l'environnement économique, technique et juridique ou des conditions d'utilisation du bien est susceptible d'entraîner la révision du plan d'amortissement en cours d'exécution.

Les amortissements sont inscrits distinctement à l'actif en diminution de la valeur brute des biens correspondants pour donner leur valeur comptable nette.

Subdivisions

281 AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
 2811 Amortissements des frais de recherche et de développement

2812 Amortissements des brevets, licences, concessions et droits similaires

2813 Amortissements des logiciels	ouvrages d'infrastructure
2814 Amortissements des marques	2834 Amortissements des installations techniques
2815 Amortissements du fonds commercial	2835 Amortissements des aménagements de bureaux
2816 Amortissements du droit au bail	2837 Amortissements de bâtiments industriels, agricoles et commerciaux
2817 Amortissements des investissements de création	2838 Amortissements des autres installations et agencements
2818 Amortissements des autres droits et valeurs incorporels	284 AMORTISSEMENTS DU MATERIEL
282 AMORTISSEMENTS DES TERRAINS	2841 Amortissements du matériel et outillage industriel et commercial
2821 Amortissements des terrains agricoles et forestiers	2842 Amortissements du matériel et outillage agricole
2824 Amortissements des travaux de mise en valeur des terrains	2843 Amortissements du matériel d'emballage récupérable et identifiable
2825 Amortissements des terrains de gisement	2844 Amortissements du matériel et mobilier
283 AMORTISSEMENTS DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS	2845 Amortissements du matériel de transport
2831 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre	2846 Amortissements des immobilisations animales et agricoles
2832 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui	2847 Amortissements des agencements et aménagements du matériel
2833 Amortissements des	2848 Amortissements des autres matériels

Commentaires

L'amortissement est en principe calculé selon les usages de la profession, de façon à amortir chaque

catégorie d'immobilisations sur la durée normale d'utilisation prévue. Toutefois, les annuités

d'amortissement peuvent être adaptées aux conditions d'exploitation (calcul sur la base d'unités de mesure de l'utilisation : tonnage, cubage, heures de fonctionnement, etc.).

Les annuités d'amortissement peuvent être modifiées si les perspectives d'avenir justifient une telle mesure. Dans ce cas, la correction effectuée sur les taux d'amortissement doit être révélée et quantifiée, de même que les raisons de cette modification. En revanche, si des prévisions devaient conduire à des prix plus élevés que les premières estimations, aucune correction ne devrait être pratiquée.

Si la durée d'utilisation du bien dans l'entreprise devait être nettement inférieure à sa durée probable de vie, il doit être tenu compte d'une valeur résiduelle raisonnablement appréciée au moment de l'établissement du plan d'amortissement. Dans le cas d'espèce, le calcul de l'amortissement doit être effectué sur la différence entre la valeur d'entrée et la valeur

résiduelle, déduction faite des frais estimés de la revente.

Pour fixer le taux d'amortissement, il est tenu compte de l'usure correspondant aux conditions d'utilisation prévisibles, notamment :

- du travail en fonction du nombre d'équipes tournantes (double ou triple équipes) ;
- de la désuétude potentielle due aux changements technologiques, c'est-à-dire, des circonstances qui peuvent rendre prématurément caduques certaines immobilisations ;
- de l'obsolescence potentielle due aux variations de la demande affectant les articles produits ou les services fournis par l'utilisation.

Les amortissements doivent être pratiqués à la clôture de chaque exercice, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.

Fonctionnement

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS est crédité, en fin d'exercice de l'annuité d'amortissement ou en cas de cession de la dotation complémentaire aux amortissements

par le débit du compte 681 — Dotations aux amortissements d'exploitation ;

ou par le débit du compte 85 — Dotations H.A.O.

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS est débité, en cas de cession d'immobilisation, de l'annulation des amortissements relatifs à l'immobilisation cédée

par le crédit du compte d'immobilisation concerné (classe 2).

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS est débité de la reprise des amortissements

par le crédit du compte 798 — Reprises d'amortissements, en cas de révision du plan d'amortissement ;

ou par le crédit du compte 862 — Reprises d'amortissements H.A.O.

Exclusions

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ l'amortissement des frais d'établissement, des charges à répartir et des primes de remboursement des obligations	■ 20 — Charges immobilisées (crédité, pour amortissement direct)

Eléments de contrôle

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS peut être contrôlé à partir des	recoupements provenant des tableaux d'amortissement.
---	--

COMPTE 29 Provisions pour dépréciation

Contenu

La provision pour dépréciation des immobilisations constate l'amoindrissement probable de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles. Cette provision est constatée par une dotation au compte de résultat. Les provisions pour dépréciation sont	inscrites distinctement à l'actif, en diminution de la valeur brute des biens correspondants pour donner leur valeur comptable nette (V.C.N.). Même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice au cours de l'exercice, il doit être procédé aux provisions nécessaires pour couvrir les dépréciations.
--	---

Subdivisions

291 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	2915 Provisions pour dépréciation du fonds commercial
2912 Provisions pour dépréciation des brevets, licences, concessions et droits similaires	2916 Provisions pour dépréciation du droit au bail
2913 Provisions pour dépréciation des logiciels	2917 Provisions pour dépréciation des investissements de création
2914 Provisions pour dépréciation des marques	2918 Provisions pour dépréciation des autres droits et valeurs incorporels

2919 Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles en cours	commerciaux sur sol d'autrui
292 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES TERRAINS	2933 Provisions pour dépréciation des ouvrages d'infrastructures
2921 Provisions pour dépréciation des terrains agricoles et forestiers	2934 Provisions pour dépréciation des installations techniques
2922 Provisions pour dépréciation des terrains nus	2935 Provisions pour dépréciation des aménagements de bureaux
2923 Provisions pour dépréciation des terrains bâtis	2937 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession
2924 Provisions pour dépréciation des travaux de mise en valeur des terrains	2938 Provisions pour dépréciation des autres installations et agencements
2925 Provisions pour dépréciation des terrains de gisement	2939 Provisions pour dépréciation des bâtiments et installations en cours
2926 Provisions pour dépréciation des terrains aménagés	294 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DU MATERIEL
2927 Provisions pour dépréciation des terrains mis en concession	2941 Provisions pour dépréciation du matériel et outillage industriel et commercial
2928 Provisions pour dépréciation des autres terrains	2942 Provisions pour dépréciation du matériel et outillage agricole
2929 Provisions pour dépréciation des aménagements de terrains en cours	2943 Provisions pour dépréciation du matériel d'emballage récupérable et identifiable
293 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS	2944 Provisions pour dépréciation du matériel et mobilier
2931 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre	2945 Provisions pour dépréciation du matériel de transport
2932 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et	2946 Provisions pour dépréciation des

immobilisations animales et agricoles		des titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable
2947 Provisions pour dépréciation des agencements et aménagements du matériel		2965 Provisions pour dépréciation des participations dans des organismes professionnels
2948 Provisions pour dépréciation des autres matériels		2966 Provisions pour dépréciation des parts dans des G.I.E.
2949 Provisions pour dépréciation du matériel en cours		2968 Provisions pour dépréciation des autres titres de participation
295 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS		297 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES
2951 Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles		2971 Provisions pour dépréciation des prêts et créances non commerciales
2952 Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles		2972 Provisions pour dépréciation des prêts au personnel
296 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES TITRES DE PARTICIPATION		2973 Provisions pour dépréciation des créances sur l'Etat
2961 Provisions pour dépréciation des titres de participation dans des sociétés sous contrôle exclusif		2974 Provisions pour dépréciation des titres immobilisés
2962 Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés sous contrôle conjoint		2975 Provisions pour dépréciation des dépôts et cautionnements versés
2963 Provisions pour dépréciation		2977 Provisions pour dépréciation des créances rattachées à des participations et avances à des G.I.E.
		2978 Provisions pour dépréciation des créances financières diverses

Commentaires

Les provisions pour dépréciation | résultent de l'évaluation comptable

des moins-values constatées sur les éléments d'actif non amortissables tels que les terrains et le fonds commercial.

Elles peuvent également concerner les dépréciations exceptionnelles subies par les immobilisations amortissables, lorsque ces dépréciations ne peuvent raisonnablement être inscrites aux comptes d'amortissement, en raison de leur caractère définitif.

A la différence des provisions pour pertes et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

Les provisions pour dépréciation dépendent des conditions d'exploitation de chaque entreprise ou de circonstances économiques particulières.

En ce qui concerne les titres, la provision est déterminée à la fin de chaque période, conformément aux règles suivantes :

- les titres cotés sont évalués au cours moyen boursier du dernier mois ;
- les titres non cotés sont estimés à leur valeur probable de négociation.

Les plus-values apparaissant à la suite de cette estimation ne sont pas comptabilisées. En revanche, les moins-values sont inscrites au compte de provision. La provision fait donc

apparaître, à la clôture de chaque exercice, la totalité des moins-values constatées à cette date sur les titres en baisse, aucune compensation n'étant, en principe, établie avec les plus-values des titres en hausse.

Toutefois, en cas de baisse anormale de certains titres cotés apparaissant comme momentanée, l'entreprise a, sous sa responsabilité, la faculté d'inclure dans la provision tout ou partie de la moins-value constatée sur ces titres, mais seulement dans la mesure où il peut être établi une compensation avec les plus-values normales constatées sur d'autres titres.

Une provision supplémentaire peut être constituée lorsqu'il s'est produit un événement d'une importance exceptionnelle qui la justifie (cas de faillite, par exemple).

La provision pour dépréciation éventuelle doit en outre être calculée sur la base de la valeur libérée des titres.

Les provisions doivent être pratiquées à la clôture de l'exercice, même en l'absence de bénéfice, aussi bien sur les immobilisations acquises que sur celles en cours de fabrication.

Fonctionnement

Le compte 29 — PROVISIONS POUR DEPRECIATION est crédité de la dotation aux provisions

par le débit du compte 691 — Dotations aux provisions d'exploitation ;

ou par le débit du compte 697 — Dotations aux provisions financières ;

ou par le débit du compte 853 — Dotations aux provisions pour dépréciation H.A.O.

Le compte 29 — PROVISIONS POUR DEPRECIATION est débité de la reprise de provision

par le crédit du compte 791 — Reprises de provisions d'exploitation ;

par le crédit du compte 797 — Reprises de provisions financières ;

ou par le crédit du compte 863 — Reprises de provisions pour dépréciation H.A.O.

Exclusions

Le compte 29 — PROVISIONS POUR DEPRECIATION ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les dépréciations des comptes de stocks	■ 39 – Dépréciations des stocks
■ les dépréciations des comptes de tiers	■ 49 – Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)
■ les dépréciations des comptes de trésorerie	■ 59 – Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

Eléments de contrôle

Le compte 29 — PROVISIONS POUR DEPRECIATION peut être contrôlé à partir :

- des rapprochements effectués entre la valeur d'entrée des actifs dans le patrimoine de l'entreprise et la

valeur à la date de clôture de l'exercice ;

- de factures ;
- de l'argus ;
- du livre d'inventaire.

SECTION 3

CLASSE 3 : COMPTES DE STOCKS

Les stocks sont formés de l'ensemble des marchandises, des matières

premières et fournitures liées, des produits intermédiaires, des produits

finis ainsi que des produits et services en cours qui sont la propriété de l'entreprise à la date de l'inventaire.

Les comptes de stocks peuvent être assortis de comptes de provisions pour dépréciation.

La comptabilisation des stocks repose sur la tenue soit d'un inventaire permanent, soit d'un inventaire intermittent.

Toutefois, les entreprises qui n'ont pas les moyens de tenir l'inventaire permanent peuvent recourir au système de l'inventaire intermittent. Dans ce cas, en fin de période, elles doivent passer les écritures faisant apparaître les variations de stocks de cette période, pour retrouver le schéma comptable demandé.

L'inventaire physique est un inventaire extra-comptable c'est-à-dire un récolement matériel des existants effectué au moins une fois pendant l'exercice. Il comporte deux opérations :

- l'établissement de la liste complète des divers éléments composant les stocks par groupe de marchandises, matières et produits correspondant à la classification des comptes ;
- l'évaluation des existants réels constatés par l'opération précédente.

L'inventaire comptable permanent permet à l'entreprise de connaître à chaque instant :

- le montant de ses stocks ;
- le coût d'achat des marchandises vendues ;
- le coût d'achat des matières et fournitures engagées dans le processus de fabrication.

L'inventaire intermittent ne permet de connaître le montant des existants qu'à la clôture de l'exercice, au moment de l'inventaire extra-comptable.

Les achats et les ventes sont enregistrés hors taxes.

Les marchandises, matières

premières, fournitures et emballages achetés sont entrés en stocks au prix d'achat majoré éventuellement des frais accessoires d'achat (coût direct d'achat), sous déduction des ristournes, rabais et remises obtenus des fournisseurs lorsque leur affectation aux stocks est possible.

Le coût direct d'achat comprend :

- le coût d'achat arrivée frontière (C.A.F.), auquel s'ajoutent les frais accessoires pour services rendus en dehors du territoire national, tels que : frais de transport maritime, frais d'assurance-transport, frais de transit, commissions et courtages dus à des entreprises situées à l'étranger ;
- les frais d'achat postérieurs à l'entrée sur le territoire national, tels que : droits de douane, frais de transport et d'assurance de la frontière au magasin, frais de transit, commissions et courtages dus à des entreprises situées sur le territoire national. Les déchets, rebuts et produits de la récupération sont entrés en stocks au cours du jour à la date d'entrée en stocks ou à la valeur probable de réalisation.

Les produits intermédiaires, les produits et les emballages fabriqués par l'entreprise sont entrés en stocks au coût de production.

Les produits et services en cours sont valorisés au coût de production à l'inventaire.

Le coût de production comprend tous les frais engagés jusqu'à leur mise en stock au magasin ou jusqu'au jour de l'inventaire. Il est égal au coût d'achat des matières premières consommées augmenté des frais de fabrication.

La valeur des sorties de stocks est déterminée soit selon la technique du coût moyen pondéré (C.M.P.), soit selon la méthode du premier entré premier sorti (P.E.P.S.).

COMPTE 31 Marchandises**Contenu**

Les marchandises sont les objets, matières et fournitures, acquis par

l'entreprise et destinés à être revendus en l'état.

Subdivisions

Le compte 31 ainsi que ses subdivisions permettent à l'entreprise de classer les marchandises selon la nomenclature des biens et services en usage dans chacun des Etats-parties.

311 MARCHANDISES A

3111 Marchandises A1

3112 Marchandises A2

312 MARCHANDISES B

3121 Marchandises B1

3122 Marchandises B2

318 MARCHANDISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

Commentaires

Le compte 31 est subdivisé selon les besoins de l'entreprise.

Les marchandises hors activités ordinaires (H.A.O.) ne seront

distinguées que si leur montant est supérieur à 5 % du total de l'actif circulant.

Fonctionnement**En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice :**

Le compte 31 — MARCHANDISES est débité du montant du stock final ⁽¹⁾, déterminé par inventaire extra-comptable et évalué conformément aux règles précisées dans l'évaluation des stocks (méthode P.E.P.S. ou du coût moyen pondéré)

par le crédit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Le compte 31 — MARCHANDISES est crédité du montant du stock initial ⁽²⁾, pour solde

par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 31 — MARCHANDISES est débité, à chaque

⁽¹⁾ ou du montant de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

⁽²⁾ ou du montant de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

entrée en stock, du coût des marchandises achetées (prix d'achat et frais accessoires d'achat)

par le crédit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Le compte 31 — MARCHANDISES est débité en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des marchandises, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Le compte 31 — MARCHANDISES est crédité, à chaque sortie de stock, du coût des marchandises vendues, calculé selon la méthode du premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré (C.M.P.)

par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Le compte 31 — MARCHANDISES est crédité à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des marchandises, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Exclusions

Le compte 31 — MARCHANDISES ne doit pas servir à enregistrer :

- les achats de matières premières et fournitures non destinées à être revendues en l'état

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 32 — *Matières premières et fournitures liées*

Éléments de contrôle

Le compte 31 — MARCHANDISES peut être contrôlé à partir de l'inventaire

extra-comptable et des factures (achats et frais).

COMPTE 32 Matières premières et fournitures liées Contenu

Les matières premières et fournitures liées sont les objets, matières et

fournitures achetés pour être incorporés aux produits fabriqués.

Subdivisions

Le compte 32 ainsi que ses subdivisions permettent à l'entreprise de classer les matières et fournitures selon la nomenclature des biens et services en usage dans chacun des

Etats-parties.
321 MATIERES A
322 MATIERES B
323 FOURNITURES (A, B)

Commentaires

Les matières dites consommables ne font pas partie des "fournitures liées"

et sont classées dans le compte 33 — Autres approvisionnements.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice :

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est débité du montant du stock final⁽¹⁾, déterminé par inventaire extra-comptable et évalué conformément aux règles précisées dans l'évaluation des stocks (méthode P.E.P.S. ou du coût moyen pondéré)

par le crédit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est crédité du montant du stock initial⁽²⁾, pour solde

par le débit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est débité, à chaque entrée en stock, du coût des matières et fournitures achetées (prix d'achat et frais accessoires d'achat)

par le crédit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des matières premières et fournitures liées, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES

⁽¹⁾ ou du montant de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

⁽²⁾ ou du montant de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

LIEES est crédité à chaque sortie de stock, du coût des matières premières et fournitures utilisées, calculé selon la méthode du premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré

par le débit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est crédité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des matières premières et fournitures liées, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Exclusions

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ le matériel de remplacement ou de réserve qui n'est pas encore en service	■ 24 — Matériel

Éléments de contrôle

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-

comptable et des factures (achats et frais).

COMPTE 33 Autres approvisionnements

Contenu

Les autres approvisionnements sont des matières, des fournitures acquises par l'entreprise et qui concourent à la

fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits fabriqués ou traités.

Subdivisions

331 MATIERES CONSOMMABLES
332 FOURNITURES D'ATELIER ET D'USINE
333 FOURNITURES DE MAGASIN
334 FOURNITURES DE BUREAU
335 EMBALLAGES
3351 Emballages perdus

3352 Emballages récupérables non identifiables
3353 Emballages à usage mixte
3358 Autres emballages
338 AUTRES MATIERES

Commentaires

Le compte 33 peut comprendre des pièces de rechange, du petit outillage

et, le cas échéant, du matériel mobile, dont la destination définitive

(immobilisation ou entretien) n'est pas | exactement connue.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est débité du montant du stock final⁽¹⁾, déterminé par inventaire extra-comptable et évalué conformément aux règles précisées dans l'évaluation des stocks (méthode P.E.P.S. ou du coût moyen pondéré)

par le crédit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est crédité du montant du stock initial⁽²⁾, pour solde

par le débit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est débité, à chaque entrée en stocks, du coût des autres approvisionnements achetés (prix d'achat et frais accessoires d'achat)

par le crédit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock d'autres approvisionnements, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est crédité, à chaque sortie de stock, du coût des autres approvisionnements utilisés, calculé selon la méthode du premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré

par le débit du compte 6033 – Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Le compte 33 – AUTRES APPROVISIONNEMENTS est

⁽¹⁾ ou du montant de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial).

⁽²⁾ ou du montant de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

crédité, en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock d'autres approvisionnements, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 6033 – Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Exclusions

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ le matériel de remplacement ou de réserve qui n'est pas encore en service	■ 24 — Matériel

Eléments de contrôle

Le compte 33 – AUTRES APPROVISIONNEMENTS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-	comptable et des factures (achats et frais).
---	--

COMPTE 34 Produits en cours

Contenu

Les produits en cours sont des biens et services en voie de formation ou de	transformation à la clôture de l'exercice.
---	--

Subdivisions

341 PRODUITS EN COURS	COURS
3411 Produits en cours P1	3431 Produits intermédiaires A
3412 Produits en cours P2	3432 Produits intermédiaires B
342 TRAVAUX EN COURS	344 PRODUITS RESIDUELS EN COURS
3421 Travaux en cours T1	3441 Produits résiduels A
3422 Travaux en cours T2	3442 Produits résiduels B
343 PRODUITS INTERMEDIAIRES EN	

Commentaires

Les produits en cours ne sont pas inscrits à un compte de magasin. Les travaux en cours concernent des biens d'équipement lourd, immeubles,	constructions, dont les délais de fabrication sont relativement longs et dont la propriété n'est pas encore transférée à l'acheteur.
---	--

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est débité, en fin d'exercice, du montant constaté des "en-cours"⁽¹⁾ déterminé en comptabilité analytique de gestion ou par voie extra-comptable

par le crédit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est crédité, en fin d'exercice, du montant initial des "en-cours"⁽²⁾, pour solde

par le débit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est débité, à chaque incorporation des frais dans les "en-cours", du montant déterminé en comptabilité analytique de gestion

par le crédit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est crédité, à chaque sortie des "en-cours" achevés et transférés en produits finis ou intermédiaires au coût de production

par le débit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

Exclusions

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les "services en cours"	■ 35 — Services en cours

Eléments de contrôle

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS peut être contrôlé à partir de	l'inventaire extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production.
---	--

⁽¹⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (montant final moins montant initial).

⁽²⁾ ou de la diminution de l'exercice (montant initial moins montant final)

COMPTE 35 Services en cours

Contenu

Les services en cours sont des études et prestations en cours d'exécution, dont la remise définitive à l'acheteur

ou au passeur d'ordre n'est pas encore intervenue.

Subdivisions

351 ETUDES EN COURS

3511 Etudes en cours E1

3512 Etudes en cours E2

352 PRESTATIONS DE SERVICES EN

COURS

3521 Prestations de services S1

3522 Prestations de services S2

Commentaires

Les montants d'études et de prestations déjà engagées et non encore facturées (cas de prestations d'une certaine durée ; exemples : étude d'organisation, transport

international ...) peuvent, en fonction de l'organisation, être suivis en inventaire permanent ou seulement constatés en inventaire intermittent.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est débité, en fin d'exercice, du montant constaté des "en-cours"⁽¹⁾ déterminé en comptabilité analytique de gestion ou par voie extra-comptable

par le crédit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est crédité en fin d'exercice du montant des "en-cours" existant au début de l'exercice⁽²⁾, pour solde

par le débit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est débité, à chaque incorporation des frais dans les "en-cours", du montant

⁽¹⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (montant final moins montant initial).

⁽²⁾ ou de la diminution de l'exercice (montant initial moins montant final)

des travaux en cours déterminé en comptabilité analytique intégrée

par le crédit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est crédité à chaque sortie en coût de production des "en-cours" achevés et vendus

par le débit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

Exclusions

Le compte 35 — SERVICES EN COURS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les produits en cours	■ 34 — Produits en cours

Eléments de contrôle

Le compte 35 — SERVICES EN COURS peut être contrôlé à partir de	l'inventaire extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production.
---	--

COMPTE 36 Produits finis

Contenu

Les produits finis sont les produits fabriqués par l'entreprise qui ont atteint le stade final de production. Ils	sont destinés à être vendus, loués ou fournis.
---	--

Subdivisions

Le compte 36 et ses subdivisions, tels que définis par l'entreprise, doivent être conformes à la nomenclature des biens et services compatible avec celle	en vigueur dans chacun des Etats-parties.
	361 PRODUITS FINIS A
	362 PRODUITS FINIS B

Commentaires

Lorsque l'entreprise vend concurremment et indistinctement des produits achetés à l'extérieur ou des produits fabriqués par elle-même, en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, elle peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette marchandise et ce produit, évalués respectivement selon le coût	d'achat et le coût de production. Les sorties de stocks sont créditées par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises et du compte 736 — Variations des stocks de produits finis, selon un prorata qu'elle détermine sous sa propre responsabilité.
---	--

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est débité, à la fin de l'exercice, du montant du stock final⁽¹⁾, évalué : pour les corps certains, au coût réel de production ; pour les biens interchangeables, au coût de production déterminé en presumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou au coût moyen pondéré

par le crédit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est crédité, à la fin de l'exercice, du montant du stock initial⁽²⁾, pour solde

par le débit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est débité, à chaque entrée en stock, du coût de production des produits finis, déterminé par la comptabilité analytique de gestion ou autonome

par le crédit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock de produits finis, des différences constatées, en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est crédité, à chaque sortie des stocks : pour les corps certains, du coût réel de production ; pour les biens interchangeables, du coût de production déterminé en presumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré

par le débit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est crédité, à la clôture

⁽¹⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial).

⁽²⁾ ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final).

de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock de produits finis, des différences constatées, en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Exclusions

Le compte 36 — PRODUITS FINIS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les produits intermédiaires fabriqués	■ 37 — Produits intermédiaires et résiduels

Eléments de contrôle

Le compte 36 — PRODUITS FINIS peut être contrôlé à partir de l'inventaire	extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production.
---	---

COMPTE 37 Produits intermédiaires et résiduels

Contenu

Les produits intermédiaires sont des produits ayant atteint un stade déterminé de fabrication et	disponibles pour des fabrications ultérieures.
--	--

Subdivisions

Le compte 37 et ses subdivisions, tels que définis par l'entreprise doivent être conformes à la nomenclature des biens et services compatible avec celle en vigueur dans chacun des Etats-parties.

371 PRODUITS INTERMEDIAIRES

3711 Produits intermédiaires A
3712 Produits intermédiaires B
372 PRODUITS RESIDUELS
3721 Déchets
3722 Rebut
3723 Matières de récupération

Commentaires

Lorsque l'entreprise utilise concurremment et indistinctement un produit intermédiaire fabriqué par elle et une matière ou fourniture liée achetée à l'extérieur, mais en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, elle peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière et ce produit, mais, dans ce cas, elle crédite les sorties de stocks par le

débit du compte 7371 — Variations des stocks de produits intermédiaires et par celui du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées, suivant un prorata qu'elle détermine sous sa propre responsabilité.

Les produits résiduels sont constitués par :

■ les déchets et rebuts : résidus de

toutes natures (produits ouverts ou semi-ouverts) impropres à une utilisation ou à un écoulement normal ;

- les produits de la récupération : matières récupérées à la suite de la mise hors service de certaines

immobilisations.

Le compte 372 n'est ouvert que si les déchets et rebuts ne peuvent être normalement introduits dans la nomenclature des biens et services de l'entreprise.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice :

Le compte 371 — PRODUITS INTERMEDIAIRES est débité du montant du stock final⁽¹⁾, évalué : pour les corps certains, au coût réel de production ; pour les biens interchangeables, au coût de production déterminé en présumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou au coût moyen pondéré

par le crédit du compte 7371 — Variations des stocks de produits intermédiaires.

Le compte 371 — PRODUITS INTERMEDIAIRES est crédité du montant du stock initial⁽²⁾, pour solde

par le débit du compte 7371 — Variations des stocks de produits intermédiaires

Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est débité de la valeur estimée du stock final de produits résiduels⁽³⁾, conformément aux règles d'évaluation

par le crédit du compte 7372 — Variations des stocks de produits résiduels.

Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est débité de la valeur des produits de la récupération (matières et matériaux) provenant de la fabrication ou de la mise hors service d'immobilisations, dans la mesure où ils ne sont pas affectables aux comptes 31, 32 ou 33

par le crédit du compte 7372 — Variations des stocks de produits résiduels.

Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est crédité du montant du stock initial⁽¹⁾, pour solde

⁽¹⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

⁽²⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

⁽³⁾ ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

par le débit du compte 7372 — Variations des stocks de produits résiduels.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est débité, à chaque entrée en stocks, du coût de production des produits intermédiaires et résiduels, déterminé par la comptabilité analytique intégrée ou autonome

par le crédit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation des stocks de produits intermédiaires et de produits résiduels, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est crédité, à chaque sortie des stocks : pour les corps certains, du coût réel de production ; pour les biens interchangeables, du coût de production déterminé en présumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou au coût moyen pondéré

par le débit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est crédité à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation des stocks, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

Exclusions

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS ne doit pas servir à enregistrer :

- les produits en cours qui par définition ne peuvent être inscrits à un compte de magasin

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 34 — Produits en cours

■ les produits issus d'immobilisations démontées ou mises hors service en attendant l'affectation définitive	■ <i>compte 38</i>
■ les produits issus de la récupération affectés définitivement à d'autres stocks	■ <i>comptes 31, 32, 33</i>

Eléments de contrôle

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS peut être contrôlé à partir de l'inventaire	extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production des produits concernés.
---	--

COMPTE 38 Stocks en cours de route, en consignment ou en dépôt

Contenu

Ce sont des marchandises, matières, fournitures ou produits fabriqués, expédiés par le fournisseur et non	encore réceptionnés par l'entreprise ou détenus chez des tiers mais dont l'entreprise est propriétaire.
---	---

Subdivisions

381 MARCHANDISES EN COURS DE ROUTE	387 STOCK EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT
382 MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES EN COURS DE ROUTE	3871 Stock en consignment
383 AUTRES APPROVISIONNEMENTS EN COURS DE ROUTE	3872 Stock en dépôt
386 PRODUITS FINIS EN COURS DE ROUTE	388 STOCK PROVENANT D'IMMOBILISATIONS MISES HORS SERVICE OU AU REBUT

Commentaires

Dans le cadre du système d'inventaire permanent, le compte 38 constitue un compte de passage destiné à enregistrer les stocks dont l'entreprise est déjà propriétaire, mais qui sont en voie d'acheminement et non encore réceptionnés. Il peut également être utilisé pour constater l'envoi de stocks (marchandises, matières et fournitures, produits fabriqués) en dépôt ou en consignment, jusqu'à réception par le dépositaire ou le consignataire. Dès réception, les stocks comptabilisés au compte 38 sont ventilés dans les comptes de stocks appropriés et classés, conformément à la nomenclature des biens et services	en usage dans l'entreprise.
	Les entreprises qui tiennent un inventaire intermittent enregistrent les stocks en cours de route dans les achats à la date de transfert de propriété et utilisent, exceptionnellement, le compte 38 si ces stocks ne sont pas encore réceptionnés à la date d'établissement des comptes annuels. En fin de période, les entreprises doivent inscrire, dans l'Etat annexé, le détail par catégorie des stocks figurant au bilan dans le compte 38.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est débité, en fin d'exercice, des stocks en cours de route à cette date⁽¹⁾, pour leur coût approché ou leur coût standard, le coût réel n'étant pas, dans le cas d'espèce, connu à la date d'établissement des états financiers annuels

par le crédit des sous-comptes 603 concernés.

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est crédité à la fin de l'exercice du montant des stocks en cours de route de début d'exercice⁽²⁾, pour solde

par le débit des sous-comptes 603 concernés.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est débité du montant des marchandises, matières premières et fournitures, produits fabriqués, en cours de route et non encore réceptionnés (coût approché ou coût standard)

par le crédit des sous-comptes 603 concernés.

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est crédité lorsque les stocks sont réceptionnés par l'entreprise, le consignataire ou le dépositaire

par le débit des comptes de stocks de la classe 3 concernés.

⁽¹⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

⁽²⁾ ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

Exclusions

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT ne doit pas servir à enregistrer : ■ les stocks dont l'entreprise a pris possession et dont elle continue d'attendre les factures d'achat	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i> ■ <i>En cours d'exercice : pas d'écriture à passer.</i> <i>A la clôture de l'exercice : les comptes de régularisation</i>
---	---

Éléments de contrôle

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT peut être contrôlé à partir de

l'inventaire extra-comptable et au moyen des factures d'achat.

COMPTE 39 Dépréciations des stocks

Contenu

Ce sont des dépréciations subies par des stocks de marchandises, de matières, et autres

approvisionnements résultant de causes diverses dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Subdivisions

391 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE MARCHANDISES
392 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES
393 DEPRECIATIONS DES STOCKS D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS
394 DEPRECIATIONS DES PRODUITS EN COURS

395 DEPRECIATIONS DES SERVICES EN COURS
396 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS
397 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS
398 DEPRECIATIONS DES STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT

Commentaires

Les provisions pour dépréciation des stocks obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les provisions pour dépréciation constatées sur les autres éléments de l'actif circulant (classe 4).
La dépréciation doit être certaine

quant à sa nature et l'élément d'actif en cause doit être individualisé.
La provision est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.
La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de

l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur comptable.

Les événements générateurs de dépréciations provisionnées survenus après la clôture de l'exercice ne sont pas pris en compte dans cet exercice ; les provisions pour dépréciation ne doivent être constituées que pour des dépréciations subies au cours de l'exercice, et à la clôture de l'exercice. La provision pour dépréciation doit être constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices, conformément au principe de prudence.

Lorsque au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle des stocks est inférieure à leur valeur comptable déterminée conformément aux dispositions exposées dans l'Acte uniforme, les entreprises doivent constituer des provisions pour dépréciation qui expriment les moins-values constatées sur ces stocks.

Les éléments en stock détériorés, défraîchis, démodés doivent faire l'objet d'une provision pour dépréciation.

Le montant de ces provisions est normalement déterminé par différence entre :

- d'une part, la valeur comptable (coût réel d'achat ou de production, méthode P.E.P.S., ou du coût moyen pondéré) ;
- d'autre part, la valeur actuelle au jour de l'inventaire (valeur probable de réalisation, pour les marchandises, les en-cours et les produits finis, coût d'achat au cours du jour de l'inventaire, pour les matières et fournitures).

Les provisions pour dépréciation sont portées à l'actif du bilan, en déduction de la valeur des postes qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

Fonctionnement

En fin d'exercice :

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS est crédité des dépréciations constatées sur les stocks à la fin de l'exercice⁽¹⁾

par le débit du compte 6593 — Charges provisionnées d'exploitation sur stocks ;

ou par le débit du compte 839 — Charges provisionnées H.A.O.

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS est débité des dépréciations existant au début de l'exercice sur les stocks⁽²⁾, pour solde

par le crédit du compte 7593 — Reprises de charges provisionnées d'exploitation sur stocks ;

ou par le crédit du compte 849 — Reprises de charges provisionnées H.A.O.

Exclusions

⁽¹⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (dépréciations finales moins dépréciations initiales)

⁽²⁾ ou de la diminution de l'exercice (dépréciations initiales moins dépréciations finales)

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS ne doit pas servir à enregistrer : ■ les provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé de la classe 2 ■ les provisions pour dépréciation des clients et comptes rattachés ■ les provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ <i>compte 29 — Provisions pour dépréciation</i> ■ <i>compte 49 — Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)</i> ■ <i>compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)</i>
--	--

Eléments de contrôle

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et par évaluation, notamment.

SECTION 4

CLASSE 4 : COMPTES DE TIERS

Les comptes de la classe 4 retracent les relations de l'entreprise avec les tiers. Ils servent donc à comptabiliser les dettes et les créances de l'entreprise à l'exclusion de celles inscrites respectivement dans les comptes de ressources stables et les comptes d'actif immobilisé.

Figurent également dans la classe 4 les comptes de régularisation qui sont utilisés pour répartir les charges et les produits dans le temps, de manière à rattacher à un exercice déterminé toutes les charges et tous les produits qui le concernent effectivement.

COMPTE 40 Fournisseurs et comptes rattachés

Contenu

Les fournisseurs d'exploitation sont des tiers auxquels l'entreprise a

recours pour ses achats de fournitures de toutes natures et de services.

Subdivisions

401 FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE	traitants,
4011 Fournisseurs	Effets à payer
4012 Fournisseurs-Groupe	408 FOURNISSEURS, FACTURES NON
4013 Fournisseurs sous-	PARVENUES
traitants	4081 Fournisseurs
4017 Fournisseurs, retenues de	4082 Fournisseurs-Groupe
garantie	4083 Fournisseurs sous-
402 FOURNISSEURS, EFFETS A PAYER	traitants
4021 Fournisseurs, Effets à	4086 Fournisseurs, intérêts
payer	cours
4022 Fournisseurs-Groupe,	409 FOURNISSEURS DEBITEURS
Effets	4091 Fournisseurs, avances et
à payer	acomptes versés
4023 Fournisseurs sous-	4092 Fournisseurs-Groupe,

versés traitants, versés	avances et acomptes 4093 Fournisseurs sous- avances et acomptes 4094 Fournisseurs, créances		pour emballages et matériels à rendre 4098 Rabais, Remises, Ristournes et autres avoirs à obtenir
--------------------------------	--	--	--

Commentaires

Figurent à ce compte les dettes et avances liées à l'acquisition de biens ou de services.

Les dettes d'exploitation se caractérisent par le rattachement à ce compte de tiers de toutes les opérations le concernant : effets à payer, factures à recevoir à la clôture de l'exercice, les intérêts courus à la clôture de l'exercice, les avances et acomptes versés, les retenues de garantie.

Si un fournisseur d'exploitation a, en outre, avec l'entreprise d'autres relations (de client par exemple), seules les opérations relatives aux achats (factures, avoirs, règlements, rabais, escomptes, etc.) doivent figurer dans le compte "Fournisseurs", les autres opérations étant imputées aux comptes particuliers qu'elles concernent.

Si un tiers, fournisseur d'exploitation, a, en outre, avec l'entreprise des relations de fournisseur d'investissements, ces dernières opérations doivent être imputées au compte qu'elles concernent (481 — Fournisseurs d'investissements).

Les fournisseurs sont classés selon différents critères qui peuvent servir de base à la codification des sous-comptes :

1 — Responsabilité de l'exécution :

- fournisseurs livrant à l'entreprise des objets, matières ou fournitures dont ils sont entièrement responsables (conception, matières, fabrication) ;
- sous-traitants, tiers auxquels

l'entreprise a recours pour exécuter, sur ses ordres et en son nom, des travaux ou services qui lui ont été confiés par ses propres clients. Si le sous-traitant travaille sur des objets ou des matières premières qui lui sont fournis par l'entreprise (sous réserve de l'utilisation de matières accessoires nécessitées par son travail), il est dénommé façonnier et n'est responsable que de la bonne exécution de son travail.

2 — Relations entre le fournisseur et l'entreprise

Fournisseurs membres du groupe (sociétés apparentées) et autres fournisseurs.

3 — Nature de la dette

Il conviendra de séparer dans des comptes distincts :

- les retenues de garanties effectuées sur le prix convenu ;
- les avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation ou réglés aux sous-traitants ;
- les factures à recevoir dont le montant est définitivement arrêté, mais dont les pièces justificatives ne sont pas encore parvenues à l'entreprise (si le montant ne peut être qu'estimé à la date de clôture des écritures, utiliser le compte 408 — Fournisseurs, factures non parvenues) ;
- les emballages et matériels à rendre, compte qui reçoit à son débit, par le crédit du fournisseur consignataire, les sommes facturées à titre de consignation d'emballages ou de matériels.

4 — Identité du fournisseur

Selon le classement adopté par l'entreprise, en principe, il est tenu un sous-compte individuel pour chaque fournisseur, en vue d'alimenter directement le fichier fournisseurs.

5 — Nature de l'agent fournisseur

Selon la nomenclature des agents économiques proposée dans le Système Comptable OHADA et le code d'activité imparti à chaque fournisseur.

6 — Répartition géographique des fournisseurs dans les Etats de la Région et hors Région

Les entreprises ventilent, en tant que de besoin, leurs opérations selon

qu'elles sont faites :

- dans l'Etat-partie ;
- dans les autres Etats de la Région ;
- hors Région.

Dans la situation patrimoniale, aucune compensation ne pourrait s'effectuer entre les comptes fournisseurs à solde débiteur et les comptes fournisseurs à solde créditeur. Les premiers figurent à l'actif du bilan et les seconds au passif du bilan. C'est ainsi que les avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation, subsistant à la clôture de l'exercice, figurent en clair à l'actif du bilan.

Fonctionnement

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de prestations de services des fournisseurs ou des sous-traitants

par le débit : des comptes concernés de la classe 6 pour le montant hors taxes récupérables ou, le cas échéant, de la classe 3 (inventaire permanent) ; par le débit : du compte 4094 — Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre ; par le débit : du compte 445 — Etat, T.V.A. récupérable.

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité des avances et acomptes versés aux fournisseurs ainsi que des règlements effectués sur factures

par le crédit des comptes de trésorerie ou d'effets à payer.

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité pour le montant des factures d'avoir reçues pour retour des marchandises au fournisseur

par le crédit des comptes de la classe 6 et des autres comptes ayant joué lors de l'enregistrement initial des achats de biens et de services, objets du retour.

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité des rabais, remises et ristournes sur achats obtenus hors factures

par le crédit des comptes de la classe 6 concernés.

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité des escomptes de règlement obtenus des fournisseurs

par le crédit du compte 773 — Escomptes obtenus.
--

Exclusions

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les fournisseurs d'immobilisations	■ 481 — Fournisseurs d'investissements

Eléments de contrôle

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES peut être	contrôlé à partir des factures, chèques de règlement, effets ...
--	--

COMPTE 41 Clients et comptes rattachés

Contenu

Les clients d'exploitation sont des tiers auxquels l'entreprise vend les	biens ou services, objet de son activité.
--	---

Subdivisions

411 CLIENTS	recevoir
4111 Clients	4124 Etat et collectivités publiques, Effets à recevoir
4112 Clients-Groupe	4125 Organismes internationaux, Effets à recevoir
4114 Clients, Etat et collectivités publiques	
4115 Clients, organismes internationaux	
4117 Clients, retenues de garantie	414 CREANCES SUR CESSIONS COURANTES
4118 Clients, dégrèvements de Taxes sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.)	D'IMMOBILISATIONS
412 CLIENTS, EFFETS A RECEVOIR EN PORTEFEUILLE	4141 Créances en compte
4121 Clients, Effets à recevoir	4142 Effets à recevoir
4122 Clients-Groupe, Effets à	415 CLIENTS, EFFETS ESCOMPTES NON ECHUS
	416 CREANCES CLIENTS LITIGIEUSES OU DOUTEUSES
	4161 Créances litigieuses
	4162 Créances douteuses

418 CLIENTS, PRODUITS A RECEVOIR		avances et acomptes reçus
4181 Clients, factures à établir		4194 Clients, dettes pour emballages et
4186 Clients, intérêts courus	matériels	consignés
419 CLIENTS CREDITEURS		4198 Rabais, Remises, Ristournes et autres avoirs à accorder
4191 Clients, avances et acomptes reçus		
4192 Clients-Groupe,		

Commentaires

Figurent à ce compte les créances liées à la vente de biens et de services rattachés au cycle d'exploitation de l'entreprise. Les créances d'exploitation se caractérisent par le rattachement à ce compte de tiers de toutes les opérations le concernant : effets à recevoir concernant ces clients, les créances à venir se rapportant à l'exploitation de l'exercice (factures clients non encore établies), les créances sur cession d'actifs, les effets escomptés non échus, les créances litigieuses ou douteuses, les intérêts courus à la clôture de l'exercice, les avances et acomptes obtenus, les retenues de garantie dans les comptes rattachés. Les clients sont les tiers auxquels l'entreprise vend les biens ou services, objets de son activité.

Si un tiers a, en outre, avec l'entreprise d'autres relations (de fournisseur ou de salarié, par exemple), seules les opérations relatives aux ventes (factures, avoirs, règlements, rabais, escomptes, etc.) doivent figurer dans le compte "Client", les autres opérations étant enregistrées aux comptes particuliers qu'elles concernent (fournisseurs, personnel, etc.).

Les clients sont classés selon les différents critères dont l'ordre de priorité est déterminé par le degré d'utilité qu'ils présentent pour les parties intéressées et en fonction des moyens de l'entreprise.

Si un tiers, client d'exploitation, a, en outre, avec l'entreprise d'autres relations (de fournisseur, par exemple), seules les opérations relatives aux ventes (factures, avoirs, règlements, rabais, escomptes, etc.) doivent figurer dans le compte "Clients", les autres opérations étant imputées aux comptes particuliers qu'elles concernent.

Si un tiers, client d'exploitation, a, en outre, avec l'entreprise des relations de client d'investissements, ces dernières opérations doivent être imputées au compte qu'elles concernent (485 — Créances sur cessions d'immobilisations).

Les clients sont classés selon différents critères qui peuvent servir de base à la codification des sous-comptes :

1 – Répartition géographique des clients

Les entreprises ventilent, en tant que de besoin, leurs opérations selon qu'elles sont réalisées :

- dans l'Etat-partie;
- dans les autres Etats de la Région ;
- hors Région.

2 – Nature du client

Entreprise, particulier, Etat, collectivité publique, institutions financières, selon la nomenclature des agents économiques retenue dans le Système Comptable OHADA.

3 – Relations entre le client et l'entreprise

Client membre du groupe (sociétés

apparentées) et autres clients.

4 – Nature de la créance

On séparera dans des comptes distincts :

- les avances et acomptes reçus sur commandes en cours ;
- les factures à établir dont le montant est définitivement arrêté, mais qui ne sont pas encore expédiées par l'entreprise (si le montant ne peut qu'être estimé à la date de clôture de la période, on utilisera le compte 418 — Clients, produits à recevoir) ;
- les clients qui contestent leurs dettes (créances litigieuses) ou se dérobent à leur paiement (créances douteuses) ;
- les emballages et matériels consignés, compte qui reçoit à son crédit, par le débit du client consignataire, les sommes facturées par l'entreprise à titre de consignation d'emballages ou de matériels (cf. dispositions spécifiques : comptabilisation des emballages) ;
- les effets à recevoir en portefeuille

qui seront transférés en cas de remise à l'escompte dans un sous-compte distinct (compte 415 — Clients, effets escomptés non échus).

5 – Identité du client

Selon le classement adopté par l'entreprise, en principe, il est tenu un sous-compte individuel par client en vue d'alimenter directement le fichier clients.

6 – Nature du produit ou du service vendu

Selon la nomenclature de biens et services en usage dans chacun des Etats-parties.

Dans la situation patrimoniale, aucune compensation ne doit être établie entre les comptes clients à solde débiteur et les comptes clients à solde créditeur. Les premiers figurent à l'actif du bilan et les seconds au passif du bilan. C'est ainsi que les avances et acomptes reçus sur commandes en cours, subsistant à la clôture de l'exercice, figurent en clair au passif du bilan.

Fonctionnement

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est débité du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services

par le crédit des comptes concernés de la classe 7 (montant hors taxes récupérables) ; par le crédit du compte 4194 — Clients, dettes pour emballages et matériels consignés ; par le crédit du compte 443 — Etat, T.V.A. facturée.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des avances et acomptes ainsi que des règlements reçus des clients

par le débit des comptes de trésorerie ou effets à recevoir.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité pour le montant des factures d'avoir émises pour retour de marchandises

par le débit des comptes de la classe 7 et des autres comptes ayant joué lors de l'enregistrement initial des ventes de biens et de services.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des rabais, ristournes et remises accordés sur ventes hors factures

par le débit des comptes 70 — Ventes.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des créances litigieuses ou douteuses

par le débit du compte 416 — Créances clients litigieuses ou douteuses.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des escomptes de règlement accordés aux clients

par le débit du compte 673 — Escomptes accordés.

Exclusions

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les créances sur des tiers nées des opérations autres que la vente des marchandises, biens ou services	■ 485 — Créances sur cessions d'immobilisations

Eléments de contrôle

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES peut être contrôlé à partir des factures, chèques de règlement,

effets, impayés, relances clients, dossiers contentieux.

COMPTE 42 Personnel

Contenu

Le compte Personnel enregistre l'ensemble des opérations qui interviennent entre l'entreprise et les personnes qui lui sont liées par un contrat de travail. Par extension, les opérations qui concernent les représentants du personnel ou les organismes similaires lui sont

rattachées.

Le personnel de l'entreprise comprend :

- le personnel de direction et d'encadrement, les employés, les ouvriers et les occasionnels indépendamment de leur situation ou de leurs fonctions ;

- les représentants salariés ;
- les associés et les dirigeants de société qui exercent des fonctions techniques ;

- les membres de la famille de l'exploitant exerçant un emploi salarié.

Subdivisions

421 PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES

- 4211 Personnel, avances
- 4212 Personnel, acomptes
- 4213 Frais avancés et fournitures au personnel

422 PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES

423 PERSONNEL, OPPOSITIONS, SAISIES-ARRÊTS

- 4231 Personnel, oppositions
- 4232 Personnel, saisies-arrêts
- 4233 Personnel, avis à tiers

424 PERSONNEL, ŒUVRES SOCIALES INTERNES

- 4241 Assistance médicale
- 4242 Allocations familiales

4245 Organismes sociaux rattachés à

l'entreprise

4248 Autres œuvres

sociales

internes

425 REPRESENTANTS DU PERSONNEL

- 4251 Délégués du personnel

- 4252 Syndicats et Comités d'entreprise, d'établissement

- 4258 Autres représentants du personnel

426 PERSONNEL, PARTICIPATION AUX BENEFICES

427 PERSONNEL-DEPÔTS

428 PERSONNEL, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR

- 4281 Dettes provisionnées pour congés à payer
- 4286 Autres charges à payer
- 4287 Produits à recevoir

Commentaires

Les opérations traitées par ce compte concernent, d'une part, les rémunérations dues au personnel, les avances et acomptes consentis au personnel et, d'autre part, les versements effectués aux œuvres sociales internes et la fraction du salaire soumise à saisie, en cas

d'opposition de tiers.

A la clôture de l'exercice, il ne doit pas être effectué de compensation entre les sommes dues au personnel et les montants qui seraient éventuellement dus par le personnel et qui n'auraient pas été retenus sur la dernière paie de l'exercice.

Fonctionnement

Le compte 42 — PERSONNEL est crédité des rémunérations brutes à payer au personnel (ou au comité d'entreprise)

par le débit des comptes de charges intéressés 66 — Charges de personnel.

Le compte 42 — PERSONNEL est débité du montant des avances et acomptes faits au personnel (ou au comité d'entreprise) ainsi que des rémunérations versées au personnel

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 42 — PERSONNEL est débité des sommes dues par le personnel

par le crédit des comptes de produits (services exploités dans l'intérêt du personnel, etc.).

Le compte 42 — PERSONNEL est débité des versements effectués aux organismes sociaux pour le compte du personnel (cotisations salariales)

par le crédit du compte 43 — Organismes sociaux.

Le compte 42 — PERSONNEL est débité, en cas d'opposition de tiers sur salaires, du versement de la fraction de salaire soumise à saisie

par le crédit des comptes de trésorerie.

Exclusions

Le compte 42 — PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer : ■ les prêts consentis au personnel ■ les opérations en comptes courants des associés et administrateurs pour les mouvements de fonds n'intéressant pas la rémunération de leur travail	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 272 — Prêts au personnel ■ 46 — Associés et Groupe
--	---

Eléments de contrôle

Le compte 42 — PERSONNEL peut être contrôlé à partir :

- des fiches de paie ;
- des déclarations sociales ;

- | | |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • des contrats de prêts ; • des procès-verbaux de saisie- | <ul style="list-style-type: none"> arrêt ; • des avis à tiers détenteur. |
|--|--|

COMPTE 43 Organismes sociaux

Contenu

Ce compte enregistre, d'une part, le montant des cotisations sociales salariales et patronales dues aux	organismes sociaux et, d'autre part, les règlements de cotisations effectués à leur profit.
---	---

Subdivisions

431 SECURITE SOCIALE 4311 Prestations familiales 4312 Accidents du travail 4313 Caisse de retraite obligatoire 4314 Caisse de retraite facultative 4318 Autres cotisations sociales 432 CAISSES DE RETRAITE COMPLEMENTAIRE	433 AUTRES ORGANISMES SOCIAUX 4331 Mutuelle 438 ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR 4381 Charges sociales sur gratifications à payer 4382 Charges sociales sur congrés à payer 4386 Autres charges à payer 4387 Produits à recevoir
---	--

Commentaires

Les obligations de l'entreprise vis-à-vis des organismes sociaux sont remplies à partir des procédures	comptables définies dans le Système Comptable OHADA.
--	--

Fonctionnement

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX est crédité du montant des cotisations sociales, salariales et patronales dues aux organismes sociaux

par le débit du compte 664 — Charges sociales, pour la part patronale ;

et par le débit du compte 422 — Personnel, rémunérations dues, pour la part salariale.

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX est débité des règlements de cotisations effectués aux organismes sociaux

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Exclusions

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX ne doit pas servir à enregistrer : ■ les opérations faites avec les organismes sociaux en tant que clients	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i> ■ 41 — Clients et comptes rattachés
---	--

Eléments de contrôle

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX peut être contrôlé à partir : • des fiches de paie ;	• des bordereaux de déclarations sociales ; • des livres de paie.
---	--

COMPTE 44 Etat et Collectivités publiques

Contenu

Les opérations à inscrire à ce compte concernent d'une manière générale les opérations qui sont faites avec l'Etat et	avec les diverses collectivités publiques en tant que pouvoirs publics.
--	--

Subdivisions

441 ETAT, IMPÔT SUR LES BENEFICES 442 ETAT, AUTRES IMPÔTS ET TAXES 4421 Impôts et taxes d'Etat 4422 Impôts et taxes pour les collectivités publiques 4423 Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires 4424 Impôts et taxes recouvrables sur des associés 4426 Droits de douane 4428 Autres impôts et taxes 443 ETAT, T.V.A. FACTUREE 4431 T.V.A. facturée sur ventes 4432 T.V.A. facturée sur prestations de services	4433 T.V.A. facturée sur travaux 4434 T.V.A. facturée sur production livrée à soi-même 4435 T.V.A. sur factures à établir 444 ETAT, T.V.A. DUE OU CREDIT DE T.V.A. 4441 Etat, T.V.A. due 4449 Etat, crédit de T.V.A. à reporter 445 ETAT, T.V.A. RECUPERABLE 4451 T.V.A. récupérable sur immobilisations 4452 T.V.A. récupérable sur achats 4453 T.V.A. récupérable sur transport 4454 T.V.A. récupérable
--	---

sur services extérieurs et autres charges 4455 T.V.A. récupérable sur factures non parvenues 4456 T.V.A. transférée par d'autres entreprises 446 ETAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES 447 ETAT, IMPÔTS RETENUS A LA SOURCE 4471 Impôt général sur le revenu 4472 Impôts sur salaires 4473 Contribution nationale 4474 Contribution nationale de solidarité 4478 Autres impôts et contributions 448 ETAT, CHARGES A PAYER ET	PRODUITS A RECEVOIR 4486 Charges à payer 4487 Produits à recevoir 449 ETAT, CREANCES ET DETTES DIVERSES 4491 Etat, obligations cautionnées 4492 Etat, avances et acomptes versés sur impôts 4493 Etat, fonds de dotation à recevoir 4494 Etat, subventions d'équipement à recevoir 4495 Etat, subventions d'exploitation à recevoir 4496 Etat, subventions d'équilibre à recevoir 4499 Etat, fonds réglementé provisionné
---	--

Commentaires

Les opérations d'achats et de ventes de biens ou de services avec l'Etat et les collectivités publiques s'inscrivent aux comptes 40 — Fournisseurs et comptes rattachés et 41 — Clients et comptes rattachés, au même titre que les opérations faites avec les autres fournisseurs et les autres clients.

Les dettes du compte 442 — Etat, autres impôts et taxes comprennent non seulement les impôts et taxes d'Etat proprement dits tels que droits de douane à l'exportation, mais, aussi, les impôts et taxes perçus pour le compte des collectivités locales.

Fonctionnement

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est crédité lors de la constatation par l'entreprise des dettes d'impôts dont elle est redevable envers l'Etat

par le débit des comptes de charges intéressés.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est crédité lors du règlement par l'Etat des sommes dues à l'entreprise

par le débit des comptes de trésorerie.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est

débité des sommes versées lors du règlement par l'entreprise à l'Etat

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est débité lors de la constatation de la dette de l'Etat envers l'entreprise (fonds de dotation, subventions, etc.)

par le crédit des comptes concernés des classes 1 et 4 ou des classes 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.

Exclusions

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les opérations faites avec l'Etat en tant que fournisseur ■ les opérations faites avec l'Etat en tant que client ■ les droits de douane acquittés à l'entrée des biens sur le territoire national faisant partie du prix d'achat du bien	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 40 — Fournisseurs et comptes rattachés ■ 41 — Clients et comptes rattachés ■ comptes de la classe 2 ou 6 concernés
---	--

Eléments de contrôle

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES peut être contrôlé à partir :

- des avis d'imposition ;
- des déclarations fiscales ;
- des relevés bancaires.

COMPTE 45 Organismes internationaux

Contenu

Les opérations à inscrire à ce compte concernent les dettes et créances autres que celles liées à l'activité de l'entreprise.

Elles concernent exclusivement le montant des dépenses dont l'entreprise doit assumer la charge, les

dettes des organismes internationaux vis-à-vis de l'entreprise et, d'autre part, les dettes de l'entreprise vis-à-vis des organismes internationaux et le règlement par ces derniers des sommes dues à l'entreprise.

Subdivisions

451 OPERATIONS AVEC LES ORGANISMES AFRICAINS
452 OPERATIONS AVEC LES AUTRES ORGANISMES INTERNATIONAUX

458 ORGANISMES INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS A RECEVOIR

4581 Organismes internationaux, fonds de dotation à recevoir

4582 Organismes
internationaux,

Fonctionnement

subventions à
recevoir

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est crédité lors de la constatation par l'entreprise des dettes dont elle est redevable envers les organismes internationaux

par le débit des comptes de charges concernés.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est crédité lors du règlement par les organismes internationaux de sommes dues à l'entreprise

par le débit des comptes de trésorerie.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est débité des dépenses dont l'entreprise doit assumer la charge

par le crédit des comptes de trésorerie concernés lors du règlement par l'entreprise aux organismes internationaux.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est débité lors de la constatation de la dette des organismes internationaux envers l'entreprise (fonds de dotation, subventions, etc.)

par le crédit des comptes concernés des classes 1 et 4 ou des classes 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.

Exclusions

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX ne doit pas servir à enregistrer :

- les opérations faites avec les organismes internationaux en tant que fournisseurs
- les opérations faites avec les organismes internationaux en tant que clients

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 40 — Fournisseurs et comptes rattachés
- 41 — Clients et comptes rattachés

Éléments de contrôle

Le compte 45 – ORGANISMES INTERNATIONAUX peut être contrôlé à partir :

- des relevés bancaires ;
- des avis de versement ;
- des avis d'octroi de subventions.

COMPTE 46 Associés et Groupe

Contenu

Le compte 46 enregistre :

- d'une part les créances/dettes envers les associés résultant des divers mouvements du capital social ;
- d'autre part les créances/dettes

temporaires en "comptes courants". En ce qui concerne ces derniers, le plan de comptes distingue les associés ordinaires et, dans le cas d'appartenance à un groupe, les autres sociétés du groupe.

Subdivisions

461 ASSOCIES, OPERATIONS SUR LE CAPITAL

- 4611 Associés, apports en nature
- 4612 Associés, apports en numéraire
- 4613 Actionnaires, capital souscrit appelé non versé
- 4614 Associés, capital appelé non versé
- 4615 Associés, versements reçus sur augmentation de capital
- 4616 Associés, versements

- anticipés
- 4617 Actionnaires
- défaillants
- 4618 Associés, autres apports
- 4619 Associés, capital à rembourser
- 462 ASSOCIES, COMPTES COURANTS
- 4621 Principal
- 4626 Intérêts courus
- 463 ASSOCIES, OPERATIONS FAITES EN COMMUN
- 465 ASSOCIES, DIVIDENDES A PAYER
- 466 GROUPE, COMPTES COURANTS
- 467 ACTIONNAIRES, RESTANT DÛ SUR CAPITAL APPELE

Commentaires

Sont réputés associés les membres des sociétés de capitaux, des sociétés de personnes, des sociétés de fait et des sociétés en participation.

Il y a lieu de comptabiliser dans des sous-comptes particuliers les opérations suivantes concernant le capital :

- la dette contractée par les associés, lors de la souscription du capital ;
- le règlement de cette dette par les associés ;
- le restant dû sur le capital appelé ;
- les fonds laissés ou mis temporairement à la disposition de l'entreprise par les associés ;
- les versements reçus par la société sur augmentation de capital ;

- les sommes dues et réglées par la société au titre des dividendes.

Les mouvements du compte 461 – Associés, opérations sur le capital concernent tous les associés, y compris les autres sociétés du groupe, associées de l'entreprise.

Les créances/dettes envers les sociétés du groupe, autres que celles enregistrées dans le compte 466 – Groupe, comptes courants, sont comptabilisées :

- dans les comptes de tiers 40 – Fournisseurs et 41 – Clients en ce qui concerne les opérations commerciales ;
- dans les comptes 16, 18 et 27 en ce qui concerne les opérations

financières.

Fonctionnement

Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est crédité des sommes dues à titre de dividendes

par le débit des comptes Résultat.

Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est crédité des fonds mis ou laissés temporairement à la disposition de la société

par le débit des comptes de trésorerie (ou de charges, s'il s'agit de frais réglés pour le compte de l'entreprise).

Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est débité des sommes réglées au titre des dividendes

par le crédit des comptes de trésorerie (ou des comptes courants).

Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est débité des fonds prélevés par les associés ou des règlements effectués pour leur compte par l'entreprise

par le crédit des comptes de trésorerie (ou des comptes de charges).

Exclusions

Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les dettes et créances des associés contractées ou consenties	■ 16 — Emprunts et dettes assimilées
■ les emprunts et les prêts des associés	■ 27 — Autres immobilisations financières
■ la dette des associés, représentative du capital souscrit non appelé	■ 109 — Actionnaires, capital souscrit, non appelé

Eléments de contrôle

Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE peut être contrôlé à partir des	décisions des Assemblées d'actionnaires.
---	--

COMPTE 47 Débiteurs et créditeurs divers

Contenu

Ce compte enregistre les opérations en instance de régularisation et relatives aux créances et dettes liées à l'acquisition de titres, des charges non consommées, des produits constatés

d'avance, des écarts sur opérations libellées en monnaies étrangères, et des créances sur travaux non encore facturables.

Subdivisions

471 COMPTES D'ATTENTE	
4711 Débiteurs divers	
4712 Créiteurs divers	
472 VERSEMENTS RESTANT A EFFECTUER SUR TITRES NON LIBERES	
4726 Titres de participation	
4727 Titres immobilisés	
4728 Titres de placement	
474 REPARTITION PERIODIQUE DES CHARGES ET DES PRODUITS	
4746 Charges	
4747 Produits	
475 CREANCES SUR TRAVAUX NON ENCORE FACTURABLES	
476 CHARGES CONSTATEES D'AVANCE	
477 PRODUITS CONSTATES D'AVANCE	
478 ECARTS DE CONVERSION - ACTIF	
	4781 Diminution des créances
	4782 Augmentation des dettes
	4788 Différences compensées par couverture de change
	479 ECARTS DE CONVERSION - PASSIF
	4791 Augmentation des créances
	4792 Diminution des dettes
	4798 Différences compensées par couverture de change

Commentaires

Aucune compensation n'est en principe admise entre les dettes et les créances dont les soldes créditeurs et débiteurs doivent être inscrits au bilan dans les rubriques "Autres dettes" au passif et "Autres créances" à l'actif. Le compte 471 — Comptes d'attente est utilisé au cours de l'exercice pour permettre l'enregistrement d'opérations qui n'ont pu être imputées de manière certaine à un compte déterminé au moment où elles sont enregistrées ou qui nécessitent des informations complémentaires dont le débit ou le crédit n'a pu être immédiatement identifié. Dès que possible, et au plus tard à la clôture de l'exercice (sauf impossibilité justifiée dans l'Etat annexé), les opérations ainsi enregistrées sont reclassées et les comptes d'attente,

normalement soldés, ne doivent pas figurer au bilan.

Lors de l'acquisition de titres non libérés entièrement par l'entreprise, la valeur globale est portée au compte d'actif immobilisé concerné, y compris les montants non encore appelés. Ces derniers figurent au compte 472 — Versements restant à effectuer sur titres non encore libérés.

Le compte 475 — Créances sur travaux non encore facturables est utilisé pour enregistrer les produits nets partiels sur contrats pluri-exercices.

Les comptes 478 — Ecart de conversion - Actif et 479 — Ecart de conversion - Passif (prévus pour l'enregistrement des pertes et gains latents) permettent de constater, à la clôture de l'exercice, les écarts entre

créances et dettes en devises converties en unités monétaires légales du pays, telles qu'elles figurent

en comptabilité, et leur évaluation en unités monétaires légales du pays à la date de clôture de l'exercice.

Fonctionnement

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des dettes contractées ou des remboursements de créances

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des apports effectués par l'exploitant en cours d'exercice

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des virements restant à effectuer sur des titres non encore totalement libérés

par le débit du compte 26 — Titres de participation ; ou du compte 274 — Titres immobilisés ; ou du compte 50 — Titres de placement.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité, à la clôture de l'exercice, des produits perçus pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (produits constatés d'avance)

par le débit des comptes de produits concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité des créances sur les tiers ou du remboursement des dettes contractées

par le crédit d'un compte de tiers ou des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité des retraits effectués par l'exploitant en cours d'exercice

par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est

débité, à la clôture de l'exercice, des charges payées pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (charges payées d'avance)

par le crédit des comptes de charges concernés.

Exclusions

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les charges imputables au compte Fournisseurs	■ 40 — Fournisseurs et comptes rattachés
■ les produits imputables au compte Clients	■ 41 — Clients et comptes rattachés

Eléments de contrôle

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS peut être contrôlé à partir :

- des contrats ;

- des conventions ;
- des décomptes de régularisation ;
- des chèques ;
- des relevés de banque.

COMPTE 48 Créances et dettes hors activités ordinaires

Contenu

Ce sont des créances et des dettes consécutives à des opérations effectuées par l'entreprise mais

n'ayant pas de lien direct avec l'activité ordinaire de l'entreprise.

Subdivisions

481 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS	484 AUTRES DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)
4811 Immobilisations incorporelles	485 CREANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
4812 Immobilisations corporelles	4851 en compte
4817 Retenues de garantie	4852 Effets à recevoir
4818 Factures non parvenues	4857 Retenues de garantie
482 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS, EFFETS A PAYER	4858 Factures à établir
483 DETTES SUR ACQUISITIONS DE TITRES DE PLACEMENT	486 CREANCES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT
	488 AUTRES CREANCES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

Commentaires

La mise en évidence au bilan des créances et des dettes hors activités ordinaires par l'intermédiaire du compte 48 permet de mesurer

directement le besoin ou la ressource de financement H.A.O., en parallèle avec le besoin ou la ressource de financement de l'exploitation.

Les créances sur cessions d'immobilisations sont considérées comme H.A.O. dans tous les cas où elles concernent des opérations n'entrant pas dans l'activité normale et courante de l'entreprise. Dans le cas

contraire, elles constituent des créances rattachées au compte Client (compte 414) et sont débitées par le crédit du compte 754 — Produits des cessions courantes d'immobilisations.

Fonctionnement

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité des dettes H.A.O. contractées ou des remboursements de créances H.A.O.

par le débit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de la classe 8.

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité des créances H.A.O. sur les tiers ou des remboursements de dettes H.A.O.

par le crédit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de la classe 8.

Exclusions

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer les dettes ou les créances ayant pour origine les activités ordinaires de l'entreprise

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 40 — Fournisseurs et comptes rattachés
- 41 — Clients et comptes rattachés

Eléments de contrôle

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir :

- des chèques ;
- des effets de commerce ;

- des contrats d'acquisition d'immobilisations ;
- des factures ;
- des ordres de mouvements en Bourse.

COMPTE49 Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)

Contenu

Ce sont des dépréciations subies par des comptes de tiers résultant de

causes diverses dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Subdivisions

490 DEPRECIATIONS DES COMPTES FOURNISSEURS	faites en commun
491 DEPRECIATIONS DES COMPTES CLIENTS	4966 Groupe, comptes courants
4911 Créances litigieuses	497 DEPRECIATIONS DES COMPTES DEBITEURS DIVERS
4912 Créances douteuses	498 DEPRECIATIONS DES COMPTES DE CREANCES H.A.O.
492 DEPRECIATIONS DES COMPTES PERSONNEL	4981 Créances sur cessions
493 DEPRECIATIONS DES COMPTES ORGANISMES SOCIAUX	d'immobilisations
494 DEPRECIATIONS DES COMPTES ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES	4982 Créances sur cessions de
495 DEPRECIATIONS DES COMPTES ORGANISMES INTERNATIONAUX	titres de placement
496 DEPRECIATIONS DES COMPTES ASSOCIES ET GROUPE	4983 Autres créances H.A.O.
	499 RISQUES PROVISIONNES
	4991 sur opérations d'exploitation
4962 Associés, comptes courants	4998 sur opérations H.A.O.
4963 Associés, opérations	

Commentaires

Les provisions pour dépréciation des comptes de tiers obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les provisions pour dépréciation constatées sur les stocks et les comptes de trésorerie.

La dépréciation doit être certaine quant à sa nature et l'élément d'actif en cause doit être individualisé. En l'occurrence, les entreprises désireuses de constituer des provisions doivent être en mesure :

- de préciser exactement la nature et l'objet des créances à déprécier ;
- de justifier les motifs qui rendent les créances douteuses et litigieuses.

La provision est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.

La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur comptable.

Les événements générateurs de dépréciations provisionnées survenus après la clôture de l'exercice ne sont

pas pris en compte dans ledit exercice ; les provisions pour dépréciation ne doivent être constituées que pour des dépréciations subies au cours de l'exercice, et à la clôture de l'exercice.

La provision pour dépréciation doit être constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices, conformément au principe de prudence.

Lorsque, au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle des créances est inférieure à leur valeur comptable déterminée conformément aux dispositions précédemment exposées, les entreprises doivent constituer des provisions pour dépréciation qui expriment les moins-values constatées sur ces comptes de tiers.

Ces provisions sont portées à l'actif du bilan, en déduction de la valeur des postes qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

Les risques à court terme provisionnés sont liés au mécanisme des charges provisionnées et représentent une

dette probable à moins d'un an.
Les dépréciations provisionnées et les
risques à court terme provisionnés

correspondent à des charges
d'exploitation ou H.A.O. selon leur
nature.

Fonctionnement

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) est crédité à la clôture de l'exercice des dépréciations constatées sur les éléments d'actif de la classe 4 (comptes 41 à 48) ou des provisions pour risques à court terme, compte 499

par le débit du compte 659 — Charges provisionnées d'exploitation ;

ou par le débit du compte 839 — Charges provisionnées H.A.O.

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) est débité à la clôture de l'exercice de la reprise des dépréciations constatées à la clôture d'un exercice antérieur sur les éléments d'actif de la classe 4 (comptes 41 à 48) ou des provisions pour risques à court terme (compte 499) dont les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister

par le crédit du compte 759 — Reprises de charges provisionnées d'exploitation ;

ou par le crédit du compte 849 — Reprises de charges provisionnées H.A.O.

Exclusions

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) ne doit pas servir à enregistrer :

- les provisions pour risques et charges à plus d'un an
- les provisions pour dépréciation des éléments (classe 2) de l'actif immobilisé
- les provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie (classe 5)

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- *compte 19 — Provisions financières pour risques et charges*
- *compte 29 — Provisions pour dépréciation*
- *compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)*

Eléments de contrôle

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) peut être contrôlé à partir de tous documents à même de justifier les motifs qui rendent la créance

douteuse ou litigieuse (courriers et autres protêts, justificatifs du caractère douteux ou litigieux de la créance).

SECTION 5

CLASSE 5 : COMPTES DE TRESORERIE

Les comptes de la classe 5 enregistrent les opérations relatives aux valeurs en espèces, aux chèques, aux effets de commerce, aux titres de placement, aux coupons ainsi qu'aux opérations faites avec les établissements de crédit.

Aucune compensation ne doit être effectuée au bilan entre les soldes débiteurs et les soldes créditeurs des

comptes de la classe 5.

Les comptes de la classe 5 peuvent être assortis de comptes de provisions pour dépréciation, notamment les provisions pour dépréciation des titres de placement ; ces dernières provisions doivent résulter de l'évaluation comptable des moins-values constatées sur les éléments d'actif considérés.

COMPTE 50 Titres de placement

Contenu

Ce sont des titres cessibles, acquis en vue d'en retirer un revenu direct ou une plus-value à brève échéance.

Subdivisions

	de propriété
501 TITRES DU TRESOR ET BONS DE CAISSE A COURT TERME	
court 5011 Titres du Trésor à	
terme	
5012 Titres d'organismes financiers	
court 5013 Bons de caisse à	
terme	
502 ACTIONS	
5021 Actions propres	
5022 Actions cotées	
5023 Actions non cotées	
5024 Actions démembrées (certificats d'investissement ; droits de vote)	
5025 Autres titres conférant un droit	
	503 OBLIGATIONS
	5031 Obligations émises par la société et rachetées par elle
	5032 Obligations cotées
	5033 Obligations non cotées
	5035 Autres titres conférant un droit de créance
	504 BONS DE SOUSCRIPTION
	5042 Bons de souscription d'actions
	5043 Bons de souscription d'obligations

505 TITRES NEGOCIABLES HORS REGION	bons de caisse à court terme
506 INTERÊTS COURUS	5062 Actions
5061 Titres du Trésor et	5063 Obligations
	508 AUTRES VALEURS ASSIMILEES

Commentaires

Les titres de placement comprennent les actions et parts sociales, les obligations et les bons aisément négociables sur un marché réglementé.

Représentatifs de créances souscrites, ils sont réalisables immédiatement, en cas de nécessité. Productifs d'intérêts, ils constituent des placements financiers.

A leur entrée les titres de placement sont comptabilisés au prix d'achat, à l'exclusion des frais d'achat inscrits au

compte 6311 ; à l'inventaire, ils sont évalués au cours en Bourse, ou, pour les titres non cotés, à leur valeur probable de négociation.

En cas de cession, la différence entre le prix de cession et la valeur d'entrée des titres est enregistrée, selon le cas :

- au débit du compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement ;
- au crédit du compte 777 — Gains sur cessions de titres de placement.

Fonctionnement

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des titres

par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie concernés.

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT est crédité, en cas de cession des titres, de la valeur d'entrée

par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie, pour le prix de cession ;

par le débit du compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement (cas de cession avec perte) ;

ou par le débit du compte 777 — Gains sur cessions de titres de placement (cas de cession avec bénéfice).

Exclusions

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT ne doit pas servir à enregistrer : ■ les titres dont la cession n'est pas facilement réalisable ■ les frais accessoires d'achat des titres (impôts, courtages, commissions, honoraires ...)	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ <i>26 — Titres de participation</i> ■ <i>274 — Titres immobilisés</i> ■ <i>6311 — Frais sur achats de titres</i>
---	--

Eléments de contrôle

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT peut être contrôlé à partir :

- des ordres d'achat ;

- des ordres de vente des titres ;
- des bordereaux de banque ;
- des contrats ;
- des relevés de titres en portefeuille.

COMPTE 51 Valeurs à encaisser

Contenu

Les valeurs à encaisser sont les effets, chèques et autres valeurs transmis à la

banque et dont l'entreprise attend l'encaissement à l'échéance.

Subdivisions

511 EFFETS A ENCAISSER
512 EFFETS A L'ENCAISSEMENT
513 CHEQUES A ENCAISSER
514 CHEQUES A L'ENCAISSEMENT
515 CARTES DE CREDIT A ENCAISSER

518 AUTRES VALEURS A
L'ENCAISSEMENT
5181 Warrants
5182 Billets de fonds
5185 Chèques de voyage
5186 Coupons échus
5187 Intérêts échus des obligations

Commentaires

Il est conseillé d'ouvrir un compte d'effets à encaisser par échéance, ce qui permet, éventuellement, d'approvisionner les comptes bancaires en fonction des mouvements attendus.

Les effets à encaisser sont les effets en portefeuille autres que ceux concernant les clients et enregistrés au compte 412.

Les effets à l'encaissement sont les effets transmis à la banque en vue de

l'encaissement à l'échéance.

Les chèques à encaisser sont les chèques que l'entreprise a reçu de ses clients et qu'elle n'a pas encore transmis en banque.

Les chèques à l'encaissement sont les chèques transmis à la banque qui n'ont pas encore été crédités par cette dernière.

Les cartes de crédit à encaisser enregistrent les paiements effectués par cartes de crédit jusqu'à l'avis de

crédit de la banque.
Les commissions prélevées par la banque pour de tels paiements sont enregistrées en services bancaires.
Les autres valeurs à l'encaissement sont les intérêts des obligations ou les dividendes des actions, échus et non encore encaissés.
En cours d'exercice, les entreprises ne sont pas tenues d'utiliser le compte

51. Par contre, à la clôture de l'exercice, il est obligatoire d'inscrire au débit du compte 51, d'une part, le montant des chèques non encore remis en banque et qui ne sauraient être de ce fait inclus dans l'avoir disponible chez les banquiers, d'autre part, les coupons échus détenus par l'entreprise.

Fonctionnement

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER est débité, lors de la réception de l'effet

par le crédit des comptes de tiers concernés.

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER est crédité du montant des effets, pour solde

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

Exclusions

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER ne doit pas servir à enregistrer :

- les effets à payer à plus d'un an d'échéance
- les effets remis à l'escompte

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 16 — *Emprunts et dettes assimilées*
- 56 — *Banques, crédits de trésorerie et d'escompte*

Eléments de contrôle

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER peut être contrôlé à partir :

- des effets ;
- des chèques ;

- des bordereaux de remise d'effets ou de chèques ;
- des relevés de banque.

COMPTE 52 Banques

Contenu

Ce compte enregistre les opérations financières effectuées entre l'entreprise, les banques agréées dans un Etat-partie et les autres banques.

La liste des banques agréées est tenue par l'organisme chargé de la surveillance bancaire.

Subdivisions

521 BANQUES LOCALES

5211 Banque X

5212 Banque Y
522 BANQUES AUTRES ETATS REGION
523 BANQUES AUTRES ETATS ZONE

MONETAIRE
524 BANQUES HORS ZONE MONETAIRE

Commentaires

Il y a lieu de distinguer pour les banques locales, les avoirs en unité monétaire légale du pays des avoirs en devises. Parmi les premiers, il faudra séparer les avoirs liquides des avoirs soumis à restriction.

Le solde qui ressort des livres comptables doit être rapproché du solde du compte tenu par la banque et envoyé périodiquement à l'entreprise. Les différences éventuelles doivent être recherchées et faire l'objet d'écritures de redressement lorsqu'elles n'ont pas pour origine un

chevauchement de dates.

A la clôture de l'exercice, les avoirs en monnaies étrangères sont évalués au dernier cours officiel de change connu à cette date.

Les comptes bancaires dont le solde apparaît créditeur en fin de période comptable sont inscrits au passif du bilan sous le poste "banques, découverts", sans compensation possible avec ceux des comptes bancaires présentant un solde débiteur.

Fonctionnement

Le compte 52 — BANQUES est débité des mouvements de fonds en faveur des comptes "Banques"

par le crédit des comptes concernés.

Le compte 52 — BANQUES est crédité des mouvements de fonds en diminution des comptes "Banques"

par le débit des comptes concernés.

Exclusions

Le compte 52 — BANQUES ne doit pas servir à enregistrer les mouvements de fonds relatifs aux opérations avec :

- les Chèques postaux et le Trésor
- les représentations locales d'institutions financières internationales ou étrangères

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 53 — Etablissements financiers et assimilés
- 538 — Autres organismes financiers

Eléments de contrôle

Le compte 52 — BANQUES peut être contrôlé à partir :

- des relevés bancaires ;

- des états de rapprochement bancaire.

COMPTE 53 Etablissements financiers et assimilés

Contenu

Ce compte enregistre les opérations entre l'entreprise et les Chèques postaux et le Trésor dans un Etat de la

Région et les autres établissements financiers.

Subdivisions

531 CHEQUES POSTAUX
532 TRESOR
533 SOCIETES DE GESTION ET
D'INTERMEDIATION (S.G.I.)

536 ETABLISSEMENTS FINANCIERS,
INTERETS COURUS
538 AUTRES ORGANISMES FINANCIERS

Commentaires

Il y a lieu de distinguer, pour les opérations avec les chèques postaux, les avoirs en unité monétaire légale du pays, d'une part, des avoirs en devises, d'autre part. Parmi les premiers, il faudra séparer les avoirs liquides des avoirs soumis à restriction.

Les opérations enregistrées en comptabilité doivent correspondre, sous réserve d'un décalage dans le temps, aux extraits de comptes envoyés par le Centre de chèques postaux après chaque opération ou après chaque période. Les différences éventuelles doivent être recherchées

et faire l'objet d'écritures de redressement lorsqu'elles n'ont pas pour origine un chevauchement de dates.

En fin d'exercice, les avoirs en monnaies étrangères sont évalués au dernier cours officiel de change connu à la date du bilan.

Les comptes chèques postaux dont le solde apparaît créditeur en fin de période comptable sont inscrits au passif du bilan sous le poste "banques, découverts", sans compensation possible avec ceux des comptes bancaires présentant un solde débiteur.

Fonctionnement

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES est débité des mouvements de fonds en faveur des établissements concernés

par le crédit des comptes concernés.

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES est crédité des mouvements de fonds diminuant les avoirs de l'entreprise dans les établissements

par le débit des comptes concernés.

Exclusions

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS // convient dans le cas d'espèce d'utiliser le

FINANCIERS ET ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les mouvements de fonds relatifs aux opérations avec les banques	<i>compte ci-après :</i> ■ 52 — Banques
--	--

Eléments de contrôle

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES peut être contrôlé à partir :

- des relevés de chèques postaux ;
- des relevés du Trésor ;
- des états de rapprochement.

COMPTE 54 Instruments de trésorerie

Contenu

Les "Instruments de trésorerie" appartiennent à la catégorie des "instruments financiers". Ils comprennent :

- les options de taux ;
- les options de change ;
- les options sur actions ;

- les instruments de trésorerie à terme.

La qualification et la classification de ces différents instruments sont opérées en fonction de la motivation ou de l'intention de l'entreprise.

Subdivisions

541 OPTIONS DE TAUX D'INTERÊT
542 OPTIONS DE TAUX DE CHANGE
543 OPTIONS DE TAUX BOURSIERS
544 INSTRUMENTS DE MARCHES A TERME
545 AVOIRS D'OR ET AUTRES METAUX PRECIEUX⁽¹⁾

Commentaires

En fonction des marchés sur lesquels les opérations sont traitées, les règles et méthodes de comptabilisation diffèrent :

- sur les marchés organisés et assimilés, dotés d'une parfaite

liquidité ; évaluation au prix du marché (règle dite de mark to market) ;

- sur les autres marchés, évaluation au coût historique (règle de prudence).

Fonctionnement

Le fonctionnement de ce compte sera précisé ultérieurement en rapport avec

le développement des marchés financiers.

⁽¹⁾ Pièces, barres, lingots, louis d'or et autres métaux précieux (argent, diamant...) acquis en vue d'une cession à court terme. Ils jouent donc le rôle d'instruments de trésorerie.

Exclusions

Le compte 54 — INSTRUMENTS DE TRESORERIE ne doit pas servir à enregistrer : ■ les opérations de crédits de trésorerie	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i> ■ 56 — Banques, crédits de trésorerie et d'escompte
--	--

Eléments de contrôle

Le compte 54 – INSTRUMENTS DE TRESORERIE peut être contrôlé à partir	des relevés et états de rapprochement bancaires.
--	--

COMPTE 56 Banques, crédits de trésorerie et d'escompte

Contenu

Ce compte enregistre, d'une part, le montant de crédits de trésorerie inscrit au compte courant de l'établissement dispensateur de ces	concours avec lequel l'entreprise est en relation d'affaires et, d'autre part, le montant nominal des effets escomptés.
--	---

Subdivisions

561 CREDITS DE TRESORERIE 564 ESCOMPTE DE CREDITS DE CAMPAGNE	565 ESCOMPTE DE CREDITS ORDINAIRES 566 CREDITS DE TRESORERIE, INTERETS COURUS
--	--

Commentaires

Le compte 561 — Crédits de trésorerie sert à enregistrer les concours qu'accordent les établissements de crédit sur une durée de deux ans au plus, pour financer généralement des besoins généraux. Ils peuvent prendre la forme de prêt et être assortis de contrat indiquant la durée du remboursement, le taux d'intérêt, les garanties réelles ou personnelles y afférents. Ils peuvent tout aussi bien revêtir la forme d'avances en compte, et être des crédits de courrier, des crédits de campagne, des facilités de caisse, voire des découverts (consentis notamment pour le règlement d'une dette, un achat massif de marchandises et autres biens, ou pour honorer des paiements importants). Le compte 564 – Escompte de crédits de campagne sert à enregistrer les	opérations d'escompte des effets représentatifs de crédits de campagne. Par crédit de campagne, il convient d'entendre les concours consentis de façon exclusive et certaine pour la commercialisation de produits agricoles locaux lorsque : ■ cette commercialisation est effectuée par l'intermédiaire ou sous la surveillance d'organismes placés directement ou indirectement sous le contrôle de l'Etat ; ■ le dénouement de ces concours intervient normalement dans un délai maximum de douze mois à compter du début de la campagne. Toutefois, le financement des stocks – reports, relatifs aux produits agricoles locaux, au-delà de douze mois – est à rattacher aux crédits de campagne.
--	---

Le compte 565 — Escompte de crédits ordinaires sert à enregistrer les opérations d'escompte des effets représentatifs de transactions commerciales. Ces effets sont créés en contrepartie :

- d'une livraison effective de biens ou services, hormis les produits de campagne ;
- d'exécution de travaux ;
- de prestations de services.

Le banquier escompteur est censé devenir propriétaire de la créance. Toutefois, la créance ne disparaît pas du bilan de l'entreprise en tant que telle, en raison de l'engagement de l'entreprise de se substituer au débiteur défaillant.

Comptabilisation de l'opération d'escompte d'effets :

1 – A la date de remise à l'escompte, le compte 415 – Clients, effets escomptés non échus est débité par le crédit du compte 412 – Clients, effets à recevoir en portefeuille.

2 – A la réception du décompte bancaire, le compte 52 – Banques est débité pour le montant net obtenu de la banque et le compte 675 – Escompte des effets de commerce, pour le montant des frais bancaires et d'intérêts d'escompte ; en contrepartie le compte 565 – Escompte de crédits ordinaires est crédité, pour le montant nominal des effets concernés.

3 – Après la date d'échéance, et le dénouement de l'opération, le compte 565 – Escompte de crédits ordinaires est débité pour le montant nominal de l'effet par le crédit du compte 415 – Clients, effets escomptés non échus.

Fonctionnement

Le compte 56 – BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est crédité du montant des crédits de trésorerie effectivement portés au compte

par le débit du compte 52 – Banques.

Le compte 56 – BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est crédité du montant nominal des effets escomptés

par le débit du compte 52 – Banques ;

ou par le débit du compte 675 – Escompte des effets de commerce.

Le compte 56 — BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est débité du montant des remboursements de crédits de trésorerie

par le crédit du compte 52 — Banques.

Le compte 56 — BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est débité du montant nominal des effets remis à l'escompte dont l'échéance est passée et l'opération dénouée

par le crédit du compte 415 — Clients, effets escomptés non échus.

Exclusions

Le compte 56 – BANQUES CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE ne doit pas servir à enregistrer : ■ les prêts bancaires à plus d'un an ■ les découverts bancaires autorisés, tant qu'ils n'ont qu'un caractère d'engagement de la banque vis-à-vis de l'entreprise et qu'ils s'ajustent donc sur le montant du solde débiteur chez le banquier ■ les effets remis à l'encaissement à leur échéance normale	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 16 — <i>Emprunts et dettes assimilées</i> ■ <i>comptes d'engagements hors bilan</i> ■ 51 — <i>Valeurs à encaisser</i>
---	---

Eléments de contrôle

Le compte 56 — BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE peut être contrôlé à partir :

- des attestations de la banque concernant les crédits de trésorerie ;

- des relevés bancaires, étant entendu que le crédit de trésorerie doit avoir été positionné au crédit du compte courant ;
- des bordereaux de remise des effets à l'escompte.

COMPTE 57 Caisse

Contenu

Le compte Caisse retrace les opérations d'encaissement et de

paiement effectuées en espèces pour les besoins de l'entreprise.

Subdivisions

571CAISSE SIEGE SOCIAL
5711 dans l'unité monétaires légales des pays (UML)
5712 en devises

5721 en UML
5722 en devises
573 CAISSE SUCCURSALE B
5731 en UML
5732 en devises

572 CAISSE SUCCURSALE A

Commentaires

Il peut être ouvert autant de sous-comptes en cas de besoin.

Le solde du compte caisse doit toujours correspondre exactement à la somme disponible réellement.

Le solde du compte caisse ne doit être

que débiteur ou nul.

Un solde créditeur du compte caisse signifierait que l'entreprise serait parvenue à déboursier davantage d'espèces qu'elle n'en aurait reçu en caisse et qu'elle ne serait pas à même

d'indiquer la manière dont les emplois en dépassement ont été couverts. En conséquence, un solde créditeur du

compte caisse constitue une présomption d'irrégularité de la comptabilité.

Fonctionnement

Le compte 57 — CAISSE est débité des versements effectués au profit de la caisse

par le crédit des comptes concernés.

Le compte 57 — CAISSE est crédité des règlements effectués par la caisse

par le débit des comptes concernés.

Exclusions

Le compte 57 — CAISSE ne doit pas servir à enregistrer :

- les chèques de voyage
- les chèques de banque
- les timbres fiscaux
- les timbres postaux et autres figurines d'affranchissement
- les effets de commerce
- les paiements effectués par cartes de crédit

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 518 — Autres valeurs à l'encaissement
- 513 — Chèques à encaisser
ou 514 — Chèques à l'encaissement
- 64 — Impôts et taxes
- 616 — Transports de plis
- 41 — Clients et comptes rattachés
- 51 — Valeurs à encaisser
- 56 — Banques, crédits de trésorerie et d'escompte
- 515 — Cartes de crédit à encaisser

Éléments de contrôle

Le compte 57 — CAISSE peut être contrôlé à partir :

- des procès verbaux de caisse ;

- des états de reddition de la caisse ;
- des bordereaux de situation journalière.

COMPTE 58 Régies d'avances, accreditifs et virements internes

Contenu

Ce compte enregistre le montant des avances aux régisseurs, le montant des accreditifs ainsi que la

régularisation desdites avances et le règlement des accreditifs.

Subdivisions

581 REGIES D'AVANCE
582 ACCREDITIFS

585 VIREMENTS DE FONDS
588 AUTRES VIREMENTS INTERNES

Commentaires

Les comptes 581 et 582 enregistrent, le cas échéant, les opérations relatives :

- aux régies d'avances : fonds gérés par les régisseurs ou les comptables subordonnés (sur un chantier forestier ou de travaux publics, par exemple) ;
- aux accreditifs, c'est-à-dire, les crédits ouverts par un établissement de crédit, relation d'affaires de l'entreprise, dans sa succursale d'une ville, d'un département, d'une localité, afin de permettre au tiers concerné, généralement le responsable local

de l'entreprise, de couvrir ses besoins de trésorerie.

Les comptes 585 et 588, relatifs aux virements internes, sont utilisés pour des raisons techniques dans les comptabilités organisées sur la base de journaux auxiliaires. Ce sont des comptes de passage utiles à la comptabilisation d'opérations internes à l'entreprise. Leur utilisation a pour but d'éviter les risques de double emploi au cours de la centralisation des écritures. En tout état de cause ces comptes doivent être soldés au terme de leur utilisation.

Fonctionnement

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est débité du montant des avances aux régisseurs et du montant des accreditifs (comptes 581 et 582)

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est débité, en cours d'exercice, du montant correspondant à un débit à porter dans un compte support d'un journal auxiliaire (comptes 585 et 588)

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est crédité lors de la régularisation des avances et du règlement définitif des accreditifs (comptes 581 et 582)

par le débit des comptes concernés.

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est crédité, en cours d'exercice, du montant correspondant à un crédit à porter dans un compte support d'un journal auxiliaire (comptes 585 et 588)

par le débit des comptes de trésorerie.

Exclusions

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les opérations internes de trésorerie, lorsque l'entreprise utilise un journal unique	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ <i>les autres comptes de la classe 5 concernés</i>
--	---

Eléments de contrôle

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES peut être contrôlé à partir des relevés bancaires. Il importe de s'assurer que

les comptes 585 et 588 relatifs aux virements internes sont soldés à la fin de l'exercice.

COMPTE 59 Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

Contenu

Ce compte enregistre l'amointrissement de la valeur des titres et valeurs liquides, des avoirs en banque, et autres éléments financiers résultant de causes précises quant à leur nature, mais dont les effets ne

sont pas jugés irréversibles ainsi que les reprises de charges provisionnées s'y rapportant. Il enregistre également les provisions de caractère financier pour risques à moins d'un an.

Subdivisions

590 DEPRECIATIONS DES TITRES DE PLACEMENT
591 DEPRECIATIONS DES TITRES ET VALEURS A ENCAISSER
592 DEPRECIATIONS DES COMPTES BANQUES

593 DEPRECIATIONS DES COMPTES ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES
594 DEPRECIATIONS DES COMPTES D'INSTRUMENTS DE TRESORERIE
599 RISQUES PROVISIONNES A CARACTERE FINANCIER

Commentaires

Les provisions pour dépréciations des comptes de trésorerie obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les provisions pour dépréciations constatées sur les éléments de l'actif circulant (classes 3 et 4).
La provision est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.
La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur comptable.

Les événements générateurs de dépréciations provisionnées, survenus après la clôture de l'exercice, ne sont pas pris en compte dans ledit exercice ; les provisions pour dépréciations ne doivent être constituées que pour des dépréciations subies au cours de l'exercice, et à la clôture de l'exercice. La provision pour dépréciation doit être constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices ; de la sorte, il est donné une image fidèle

du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Lorsque, au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle des titres, valeurs liquides et autres avoirs du genre sur banques est inférieure à leur valeur comptable, les entreprises doivent constituer des provisions pour dépréciation qui expriment les moins-values constatées sur ces éléments de la trésorerie.

Les provisions pour dépréciation sont portées à l'actif du bilan, en diminution de la valeur des postes qu'elles concernent, sous la forme

prévue par le modèle de bilan.

Pour les titres de placement, la constitution de provisions pour dépréciation s'appuie sur une évaluation des cours à la clôture de l'exercice, basée sur la valeur de la transaction en Bourse, s'il s'agit de titres cotés, ou sur la valeur de négociation potentielle, s'il s'agit de titres non cotés.

Les risques provisionnés à caractère financier enregistrent les pertes probables à moins d'un an ayant leur origine dans une opération de nature financière ; exemple : provisions pour pertes de change.

Fonctionnement

A la clôture de l'exercice :

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) est crédité des dépréciations de l'exercice, constatées sur les éléments d'actif de la classe 5, ainsi que des pertes probables de nature financière à moins d'un an

par le débit du compte 679 — Charges provisionnées financières.

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) est débité des dépréciations et provisions existant à l'ouverture de l'exercice

par le crédit du compte 779 — Reprises de charges provisionnées financières.

Exclusions

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) ne doit pas servir à enregistrer les provisions pour dépréciations d'autres éléments du bilan :

- Classe 1
- Classe 2
- Classe 3
- Classe 4

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 19 — Provisions financières pour risques et charges
- 29 — Provisions pour dépréciation
- 39 — Dépréciations des stocks
- 49 — Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)

Éléments de contrôle

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) peut être contrôlé à partir des cours

de Bourse de clôture, des évaluations de titres, des cours du change.

SECTION 6

CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES

La classe 6 est destinée à enregistrer les charges liées à l'activité ordinaire de l'entreprise. Ces charges entrent dans la composition des coûts des produits de l'entreprise.

Les charges doivent être

comptabilisées dans l'exercice au cours duquel elles ont pris naissance. Elles donnent éventuellement lieu à abonnement ou à régularisation à la clôture de l'exercice.

COMPTE 60 (sauf 603) Achats**Contenu**

Ce compte enregistre, le montant des factures d'achat et la valeur des retours de matières, fournitures et marchandises aux fournisseurs ainsi

que les rabais, remises et ristournes hors factures obtenus des fournisseurs de biens.

Subdivisions**601 ACHATS DE MARCHANDISES**

6011 dans la Région ⁽¹⁾

6012 hors Région ⁽¹⁾

6013 aux entreprises du groupe dans la Région

6014 aux entreprises du groupe hors Région

6019 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

602 ACHATS DE MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES

6021 dans la Région ⁽¹⁾

6022 hors Région ⁽¹⁾

6023 aux entreprises du groupe dans la Région

6024 aux entreprises du groupe hors Région

6029 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

604 ACHATS STOCKES DE MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMABLES

6041 Matières

consommables

6042 Matières

combustibles

6043 Produits d'entretien

6044 Fournitures d'atelier

et

d'usine

6046 Fournitures de

magasin

6047 Fournitures de

bureau

6049 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

605 AUTRES ACHATS

6051 Fournitures non stockables-Eau

6052 Fournitures non stockables-Electricité

6053 Fournitures non stockables-Autres énergies

6054 Fournitures d'entretien non stockables

6055 Fournitures de bureau non stockables

6056 Achats de petit matériel et outillage

6057 Achats d'études et prestations de

⁽¹⁾ À l'exception des achats effectués auprès des entreprises du groupe.

service		6082 Emballages récupérables
6058 Achats de travaux, matériels et équipements		non identifiables
6059 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)		6083 Emballages à usage mixte
608 ACHATS D'EMBALLAGES		6089 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)
6081 Emballages perdus		

Commentaires

Les comptes 601, 602, 604, 605 et 608, comme les comptes de stocks correspondants, donnent lieu à l'ouverture de sous-comptes de produits regroupés suivant la nomenclature des biens et services en usage dans chaque Etat-partie.

Sous cette réserve, les entreprises peuvent choisir une nomenclature à leur convenance.

Le montant des factures d'achat à inscrire au compte 60 s'entend, le cas échéant, net de taxes récupérables, auquel s'ajoutent les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière).

Les achats sont comptabilisés, déduction faite des rabais et remises, imputés directement sur le montant

de la facture. Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat, les escomptes de règlement sont portés au compte 773 — Escomptes obtenus.

A la clôture de l'exercice, les biens reçus par l'entreprise, avant réception de la facture correspondante, sont néanmoins inscrits dans les achats, par le crédit d'un compte divisionnaire de fournisseurs (408 — Factures non parvenues). Cette précaution a pour but de ne pas fausser les résultats.

Les remises, rabais et ristournes sur achats, obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures, sont enregistrés aux comptes d'achats concernés.

Fonctionnement

Le compte 60 — ACHATS est débité du montant des factures d'achat

par le crédit du compte fournisseur ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 60 — ACHATS est crédité, en cours d'exercice, des retours de matières, fournitures et marchandises aux fournisseurs ainsi que les rabais, remises, ristournes obtenus par facture d'avoir (après première facturation)

par le débit des comptes fournisseurs ou de tiers intéressés.

Le compte 60 — ACHATS est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 60 — ACHATS ne doit pas servir à enregistrer : ■ les frais accessoires d'achats	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après : ■ comptes de la classe 6 correspondant à leur nature</i>
--	---

Eléments de contrôle

Le compte 60 — ACHATS peut être contrôlé à partir :

- des factures et avoirs fournisseurs ;
- des bons de commande ;
- des états d'inventaire.

COMPTE 603 Variations des stocks de biens achetés

Contenu

Ce compte enregistre les variations de stocks de biens et de marchandises achetés en retraçant les opérations relatives aux entrées en stocks, aux sorties de stocks, et aux différences constatées entre l'inventaire

comptable permanent et l'inventaire physique.

Les variations de stocks sont évaluées différemment selon le système d'inventaire utilisé.

Subdivisions

6031 Variations des stocks de marchandises	et	fournitures liées
6032 Variations des stocks de matières premières		6033 Variations des stocks d'autres approvisionnements

Commentaires

Les comptes de variations de stocks peuvent être de solde débiteur ou créditeur.

Pour la détermination des soldes significatifs de gestion, les variations de stocks sont calculées à partir du prix d'achat des biens inscrits dans les stocks, tel qu'il est comptabilisé dans

les comptes d'achats.

Les soldes des sous-comptes du compte 603 — Variations des stocks de biens achetés donnent la mesure des différences entre la valeur brute des stocks de biens achetés, telle qu'elle est constatée à la clôture de l'exercice, et la valeur brute

correspondante à l'ouverture de | l'exercice.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice :

Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est débité de la valeur du stock initial⁽¹⁾

par le crédit des comptes de stocks concernés (pour solde des stocks initiaux).

Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est crédité de la valeur du stock final, pour sa valeur d'inventaire⁽²⁾

par le débit des comptes de stocks concernés (constatation des stocks finals).

Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est viré pour solde, avec les charges,
dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas).

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est crédité, en cours d'exercice, des entrées en stocks

par le débit des comptes de stocks concernés.

Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est débité, en cours d'exercice, des sorties de stocks

par le crédit des comptes de stocks concernés.

⁽¹⁾ ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final).

⁽²⁾ ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial).

A la clôture de l'exercice, le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est débité des différences en moins constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique

par le crédit des stocks concernés.

A la clôture de l'exercice, le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est crédité des différences en plus constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique

par le débit des comptes de stocks concernés.

A la clôture de l'exercice, le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est viré (pour solde), avec les charges,
dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas).

Exclusions

Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les variations de stocks d'en-cours ou de produits fabriqués	■ 73 — Variations des stocks de biens et de services produits

Éléments de contrôle

Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES peut être	contrôlé à partir de l'inventaire, ou du décompte physique, et de l'évaluation.
--	---

COMPTE 61 Transports

Contenu

Les frais de transport comprennent le montant des charges de port ou transports engagés par l'entreprise, à	l'occasion des achats, des ventes, des déplacements de son personnel ou de l'expédition de plis.
---	--

Subdivisions

611 TRANSPORTS SUR ACHATS⁽¹⁾

- 612 TRANSPORTS SUR VENTES
- 613 TRANSPORTS POUR LE COMPTE DE TIERS
- 614 TRANSPORTS DU PERSONNEL
- 616 TRANSPORT DE PLIS
- 618 AUTRES FRAIS DE TRANSPORT
 - 6181 Voyages et déplacements
 - 6182 Transports entre établissements ou chantiers
 - 6183 Transports entre établissements ou chantiers

Commentaires

Le compte 616 — Transports de plis peut être débité soit à l'occasion du paiement d'un affranchissement, soit à l'occasion de l'achat à l'avance de

figurines d'affranchissement ou de bons de courses, représentatifs de courses par coursier.

Fonctionnement

Le compte 61 — TRANSPORTS est débité des charges de port ou transports engagées par l'entreprise

par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie concernés.

Le compte 61 — TRANSPORTS est crédité, en cours d'exercice, du montant des factures d'avoir représentant des réductions à caractère commercial ou des annulations de factures

par le débit des comptes fournisseurs concernés.

Le compte 61 — TRANSPORTS est crédité, à la clôture de l'exercice

par le débit : du compte 476 — Charges constatées d'avance, pour régularisation ou par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice (pour solde).

Exclusions

Le compte 61 — TRANSPORTS ne doit pas servir à enregistrer :

- les consommations intermédiaires de biens et de services, lorsque l'entreprise effectue des transports pour son propre

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- *comptes de charges appropriés*

compte : carburants, réparations de véhicules, etc	
--	--

Éléments de contrôle

Le compte 61 — TRANSPORTS peut être contrôlé à partir :

- des factures et avoirs fournisseurs ;
- des documents de transport (connaissances, lettres de voiture, etc.);

- de l'inventaire des figurines d'affranchissement ;
- des bons de course.

COMPTE 62 Services extérieurs A COMPTE 63 Services extérieurs B

Contenu

Ces deux comptes enregistrent le montant des factures, paiements et rémunérations versés aux prestataires extérieurs à l'entreprise et les

éventuels rabais, remises et ristournes obtenus hors factures sur les services extérieurs consommés.

62 SERVICES EXTERIEURS A

621 SOUS- TRAITANCE GENERALE

622 LOCATIONS ET CHARGES LOCATIVES

6221 Locations de terrains

6222 Locations de

bâtiments

6223 Locations de matériels et outillages

6224 Malis sur emballages

6225 Locations

d'emballages

6228 Locations et charges locatives diverses

623 REDEVANCES DE CREDIT -BAIL ET CONTRATS ASSIMILES

6232 Crédit-bail

immobilier

6233 Crédit-bail mobilier

6235 Contrats assimilés

624 ENTRETIEN, REPARATIONS ET MAINTENANCE

6241 Entretien et réparations des biens immobiliers

6242 Entretien et

réparations des biens mobiliers

6243 Maintenance

6248 Autres entretiens et réparations

625 PRIMES D'ASSURANCE

6251 Assurances

multirisques

6252 Assurances matériel

de

transport

6253 Assurances risques d'exploitation

6254 Assurances responsabilité du producteur

6255 Assurances insolvabilité clients

6256 Assurances transports sur achats

6257 Assurances transports sur ventes

6258 Autres primes d'assurances

626 ETUDES, RECHERCHES ET

DOCUMENTATION	ET DE CONSEILS
6261 Etudes et recherches	6321 Commissions et courtages sur achats
6265 Documentation générale	6322 Commissions et courtages sur ventes
6266 Documentation technique	6323 Rémunérations des transitaires
627 PUBLICITE, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES	6324 Honoraires
6271 Annonces, insertions	6325 Frais d'actes et de contentieux
6272 Catalogues, imprimés	6328 Divers frais
publicitaires	633 FRAIS DE FORMATION DU PERSONNEL
6273 Echantillons	634 REDEVANCES POUR BREVETS, LICEN-CES, LOGICIELS ET DROITS SIMILAIRES
6274 Foires et expositions	6342 Redevances pour brevets, licences, concessions et droits similaires
6275 Publications	6343 Redevances pour logiciels
6276 Cadeaux à la clientèle	6344 Redevances pour marques
6277 Frais de colloques, séminaires, conférences	635 COTISATIONS
6278 Autres charges de publicité et relations publiques	6351 Cotisations
628 FRAIS DE TELECOMMUNICATIONS	6358 Concours divers
6281 Frais de téléphone	637 REMUNERATIONS DE PERSONNEL EXTERIEUR A L'ENTREPRISE
6282 Frais de télex	6371 Personnel intérimaire
6283 Frais de télécopie	6372 Personnel détaché ou prêté à l'entreprise
6288 Autres frais de télécommunications	638 AUTRES CHARGES EXTERNES
63 SERVICES EXTERIEURS B	6381 Frais de recrutement du personnel
631 FRAIS BANCAIRES	6382 Frais de déménagement
6311 Frais sur titres (achat, vente, garde)	6383 Réceptions
6312 Frais sur effets	6384 Missions
6313 Location de coffres	
6315 Commissions sur cartes de crédit	
6316 Frais d'émission d'emprunts	
6318 Autres frais bancaires	
632 REMUNERATIONS D'INTERMEDIAIRES	

Commentaires

Les services sont classés par nature ; leur importance et leur diversité sont telles qu'il a été nécessaire d'utiliser deux comptes à deux chiffres (62 et 63), dont le fonctionnement est rigoureusement identique. La consommation de services est

rapportée à la période comptable par le jeu de comptes d'abonnements ou de régularisation.

Ne sont pas considérés comme étant des services consommés et sont en principe classés dans la même catégorie que les produits dans la

fabrication desquels ils sont incorporés :

- les travaux à façon ;
- les sous-traitances industrielles ;
- les frais de réparation, lorsqu'ils

sont effectués par le fabricant du produit. Lorsqu'ils le sont par un réparateur, ils sont inscrits au compte 63.

Fonctionnement

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS sont débités

par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie.

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS sont crédités

par le débit des comptes Fournisseurs des rabais, remises et ristournes éventuellement obtenus hors factures.

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS sont crédités

soit par le débit du compte 476 — Charges constatées d'avance (régularisation), soit par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice, pour solde à la clôture de l'exercice.

Exclusions

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS ne doivent pas servir à enregistrer :

- les frais d'acquisition directement rattachables aux immobilisations

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- *comptes de la classe 2*

Eléments de contrôle

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS peuvent être contrôlés à partir des factures et avoirs

fournisseurs ainsi que des dispositions des contrats.

COMPTE 64 Impôts et taxes Contenu

Ce compte enregistre le montant des charges correspondant à des versements obligatoires à l'Etat et aux

collectivités publiques pour subvenir à des dépenses publiques, ou encore des versements institués par les

autorités pour le financement | d'actions d'intérêt général.

Subdivisions

641 IMPÔTS ET TAXES DIRECTS	6463 Taxes sur les véhicules de société
6411 Impôts fonciers et taxes annexes	6464 Vignettes
6412 Patentes, licences et taxes annexes	6468 Autres droits
6413 Taxes sur appointements et salaires	647 PENALITES ET AMENDES FISCALES
6414 Taxes d'apprentissage	6471 Pénalités d'assiette, impôts directs
6415 Formation professionnelle continue	6472 Pénalités d'assiette, impôts indirects
6418 Autres impôts et taxes directs	6473 Pénalités de recouvrement, impôts directs
645 IMPÔTS ET TAXES INDIRECTS	6474 Pénalités de recouvrement, impôts indirects
646 DROITS D'ENREGISTREMENT	6478 Autres amendes pénales et fiscales
6461 Droits de mutation	648 AUTRES IMPÔTS ET TAXES
6462 Droits de timbre	

Commentaires

Le compte 64 enregistre tous les impôts et taxes à la charge de l'entreprise, à l'exception de ceux dont l'assiette est établie sur les résultats qui sont inscrits au débit du compte 89 — Impôts sur le résultat.

Les impôts, qui, payés par l'entreprise, doivent être récupérés sur des tiers ou sur le Trésor public, sont enregistrés aux comptes de la classe 4.

Les entreprises comprennent dans le prix d'achat des marchandises, matières et fournitures, les droits de douane qui peuvent leur être affectés de façon certaine, pour obtenir le prix d'achat rendu frontière.

Le compte 6411 — Impôts fonciers et taxes annexes enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise propriétaire d'un immeuble bâti ou non bâti ou d'un terrain doit s'acquitter, en application des lois en vigueur dans chacun des

Etats-parties.

Le compte 6412 — Patentes, licences et taxes annexes enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise doit s'acquitter :

- (cas de la patente) du fait de l'exercice d'un commerce, d'une industrie ou d'une profession. La patente peut, en fonction des dispositions fiscales dans les Etats-parties, comporter un droit fixe unique indépendamment du nombre de commerces, d'industries et de professions qu'il exerce dans le même établissement et, par ailleurs, un droit proportionnel généralement établi sur la valeur locative des bureaux, magasins, boutiques, usines, ateliers, hangars, remises, chantiers, terrains de dépôts et autres locaux et emplacements servant à l'exercice

de la profession ;

- (cas de la licence) du fait de l'exploitation d'un brevet. C'est le cas notamment des exploitants de débits de boisson, de restaurants.

Le compte 6413 — Taxes sur appointements et salaires enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise est redevable, en qualité d'employeur, au titre des traitements, salaires, indemnités et émoluments versés.

Le compte 646 — Droits d'enregistrement enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise est redevable en raison :

- des perceptions requises par la recette des impôts pour l'accomplissement de certains actes juridiques, tels que des ventes, des échanges, des mutations, des donations, des successions, des baux, des constitutions de sociétés ;
- de timbres afférents à certains actes écrits : timbres de quittances, timbres de contrats de transport, timbres des affiches, timbres sur

les bordereaux d'achat ou de vente en Bourse ;

- des taxes sur les véhicules de société et vignettes (autos, motos, bateaux, etc.).

Le compte 647 — Pénalités et amendes fiscales enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise est redevable en raison de l'inobservation de dispositions fiscales telles que :

- les pénalités d'assiette consistant en intérêts ou indemnités de retard exigibles en cas d'inexactitude dans les déclarations, manœuvres frauduleuses, défaut de production ou production tardive de documents ;
- les pénalités de recouvrement sanctionnant le versement tardif des impôts et taxes qui sont déductibles.

Le compte 648 — Autres impôts et taxes enregistre les autres versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales dont l'entreprise est redevable, en raison des activités exercées, et qui ne peuvent pas être imputées aux comptes ci-dessus définis.

Fonctionnement

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES est débité du montant de l'impôt dû

par le crédit du compte 44 — Etat et Collectivités publiques ou par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les annuités de remboursement d'emprunts contractés ou d'avances consenties par l'Etat ■ les droits de douane relatifs aux acquisitions d'immobilisations ■ les droits de douane relatifs à des achats de biens importés incorporés au prix d'achat (prix rendu frontière) ■ l'impôt sur les bénéfices	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 16 — <i>Emprunts et dettes assimilées</i> ■ <i>de la classe 2</i> ■ 60 — <i>Achats et variations de stocks</i> ■ 89 — <i>Impôts sur le résultat</i>
--	--

Éléments de contrôle

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES peut être contrôlé à partir :

- des déclarations ;

- des avis d'imposition ;
- des règlements à l'ordre du Trésor.

COMPTE 65 Autres charges

Contenu (sauf compte 659)

Ce compte enregistre le montant des charges, de caractère souvent accessoire, qui entrent dans les consommations de l'exercice en

provenance de tiers pour le calcul de la valeur ajoutée de gestion, dans le cadre des choix opérés par le Système Comptable OHADA.

Subdivisions

651 PERTES SUR CREANCES CLIENTS ET AUTRES DEBITEURS
 6511 Clients
 6515 Autres débiteurs
 652 QUOTE-PART DE RESULTAT SUR OPERATIONS FAITES EN COMMUN
 6521 Quote-part transférée de bénéfices (comptabilité du gérant)
 6525 Pertes imputées par transfert

(comptabilité des associés non gérants)
 653 QUOTE-PART DE RESULTAT ANNULEE SUR EXECUTION PARTIELLE DE CONTRATS PLURI-EXERCICES
 654 VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
 658 CHARGES DIVERSES
 6581 Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs
 6582 Dons
 6583 Mécénat

Commentaires

La quote-part de résultat annulée sur exécution partielle de contrats pluri-exercices correspond à une partie du

bénéfice global d'un contrat non encore achevé inscrite dans les résultats antérieurs à celui de

l'exercice en cours et annulée en raison d'une révision à la baisse du

bénéfice prévisionnel final (cf. opérations et problèmes spécifiques).

Fonctionnement

Les comptes 651 à 658 — AUTRES CHARGES sont débités du montant de la charge

par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie ou par le crédit d'un compte d'immobilisations pour le compte 654.

Les comptes 651 à 658 — AUTRES CHARGES sont crédités pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 65 — AUTRES CHARGES ne doit pas servir à enregistrer :

- les charges H.A.O. constatées

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 831 — Charges H.A.O. constatées

Éléments de contrôle

Le compte 65 — AUTRES CHARGES peut être contrôlé à partir :

- des factures ;
- des notifications de cessation de

paiement relevées ;

- des calculs de la comptabilité analytique de gestion, en ce qui concerne le compte 653.

Contenu du compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION

Ce compte enregistre les dotations pour dépréciation des éléments de l'actif circulant ainsi que les dotations

aux provisions pour risques à court terme.

Subdivisions

659 CHARGES PROVISIONNEES
D'EXPLOITATION
6591 sur risques à court
terme

6593 sur stocks
6594 sur créances
6598 Autres charges
provisionnées

Commentaires

Les charges provisionnées répondent à une conception nouvelle du risque. En effet, le Système Comptable OHADA considère ces dotations

comme des décaissements probables à brève échéance. Elles figurent dans le Compte de résultat comme des charges externes.

Fonctionnement

Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est débité

par le crédit des comptes de dépréciation de l'actif circulant, comptes 39 et 49, sauf 499 (actifs soustractifs).

Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est débité

par le crédit du compte 499 — Risques provisionnés (passif).

Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION ne doit pas servir à enregistrer :

- les charges provisionnées H.A.O.

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 839 — Charges H.A.O. provisionnées

Eléments de contrôle

Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION peut être contrôlé à partir des factures,

notifications de cessation de paiements, relevés.

COMPTE 66 Charges de personnel

Contenu

Ce compte enregistre l'ensemble des rémunérations du personnel de l'entreprise, qu'il s'agisse d'appointements et salaires, de commissions, de congés payés, de primes, de gratifications, d'indemnités de logement ou d'indemnités diverses, et, le cas échéant, les rémunérations de l'exploitant individuel, en contrepartie du travail fourni. Il

enregistre aussi les charges sociales payées par l'entreprise au titre des salaires, ainsi que les avantages en nature.

Par ailleurs il est débité en fin d'exercice des montants facturés à l'entreprise au titre du "Personnel" extérieur, intérimaire, détaché ou prêté.

Subdivisions

661 REMUNERATIONS DIRECTES
VERSEES AU PERSONNEL NATIONAL

6611 Appointements,
salaires et
commissions

6612 Primes et
gratifications

6613 Congés payés

6614 Indemnités de
préavis, de
licenciement et de
recherche
d'embauche

6615 Indemnités de
maladie

versées aux

travailleurs

6616 Supplément familial

6617 Avantages en nature

6618 Autres

rémunérations

directes

662 REMUNERATIONS DIRECTES
VERSEES AU PERSONNEL NON
NATIONAL

6621 Appointements,
salaires et
commissions

6622 Primes et
gratifications

6623 Congés payés

6624 Indemnités de
préavis, de
licenciement et de
recherche
d'embauche

6625 Indemnités de
maladie

versées aux

travailleurs

6626 Supplément familial

6627 Avantages en nature

6628 Autres

rémunérations

directes

663 INDEMNITES FORFAITAIRES
VERSEES AU PERSONNEL

6631 Indemnités de
logement

6632 Indemnités de
représentation

6633 Indemnités
d'expatriation

6638 Autres indemnités et
avantages divers

664 CHARGES SOCIALES

6641 Charges sociales sur
rémunération du
personnel national

6642 Charges sociales sur
rémunération du
personnel non
national

666 REMUNERATION ET CHARGES
SOCIALES DE L'EXPLOITANT
INDIVIDUEL

6661 Rémunération du
travail de l'exploitant

6662 Charges sociales

667 REMUNERATION TRANSFEREE DE
PERSONNEL EXTERIEUR

6671 Personnel
intérimaire

6672 Personnel détaché
ou prêté à
l'entreprise

668 AUTRES CHARGES SOCIALES

6681 Versements aux
Syndicats et Comités
d'entreprise,
d'établissement

6682 Versements aux
Comités d'hygiène et
de sécurité

6683 Versements aux
autres

œuvres sociales

6684 Médecine du travail
et

pharmacie

Commentaires

Les charges de personnel | comprennent toutes les charges

supportées par l'entreprise, à titre obligatoire ou bénévole, qui prennent leur source dans les contrats de travail qu'elle a conclus et qui bénéficient directement ou indirectement aux salariés.

Le compte 66 (sauf 667) est débité de la rémunération brute versée au personnel, les cotisations sociales mises à la charge des salariés étant débitées au compte 42 — Personnel par le crédit du compte 43 — Organismes sociaux. Les frais de voyage, de réception, les diverses dépenses exposées par le personnel dans l'exercice de ses fonctions pour le compte de son employeur et dont le montant lui est soit remboursé, soit compris dans les rémunérations,

doivent en principe être également enregistrés en 62 ou 63.

Les avantages en nature dont bénéficie le personnel sont enregistrés par l'entreprise dans les différents comptes de charges par nature concernés. Ces avantages en nature sont ensuite transférés dans les frais de personnel. Les entreprises débitent le compte 66 — Charges de personnel par le crédit du compte 78 — Transferts de charges.

Le compte 667 est débité, en fin d'exercice, du montant des rémunérations du personnel extérieur enregistrées au compte 637 durant l'exercice ; ce virement solde le compte 637.

Fonctionnement

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL est débité

par le crédit du compte 422 — Personnel, rémunérations dues ;

ou par le crédit du compte 781 — Transferts de charges d'exploitation.

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL est débité des charges afférentes à ces rémunérations

par le crédit du compte 43 — Organismes sociaux ;

ou par le crédit du compte 44 — Etat et Collectivités publiques.

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL (compte 667) est débité des charges de personnel extérieur

par le crédit du compte 637 — Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise (transfert en fin d'exercice).

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer : ■ les impôts dont l'assiette repose sur la rémunération ■ les charges considérées comme des consommations intermédiaires (dépenses exposées par les salariés pour le compte de l'entreprise, notamment) ■ les rémunérations de toutes natures attribuées à des tiers ■ les indemnités versées à des tierces personnes qui ne sont pas membres de l'entreprise (honoraires)	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ <i>6413 — Taxes sur appointements et salaires</i> ■ <i>comptes appropriés de la classe 6</i> ■ <i>comptes appropriés de la classe 6</i> ■ <i>632 — Rémunérations d'intermédiaires et de conseils</i>
---	---

Eléments de contrôle

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL peut être contrôlé à partir :

- des livres de paie ;
- des fiches de paie ;
- des déclarations sociales et fiscales.

COMPTE 67 Frais financiers et charges assimilées Contenu

Ce compte enregistre l'ensemble des charges financières dues à différents tiers intervenant dans le financement de l'entreprise (à l'exclusion de la rémunération des capitaux propres et à celle des services bancaires).

Subdivisions

671 INTERÊTS DES EMPRUNTS	crédit-bail mobilier
6711 Emprunts obligataires	6723 Intérêts dans loyers
6712 Emprunts auprès des établissements de crédit	des autres contrats
6713 Dettes liées à des participations	673 ESCOMPTE ACCORDES
672 INTERÊTS DANS LOYERS DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES	674 AUTRES INTERÊTS
6721 Intérêts dans loyers de	6741 Avances reçues et dépôts créditeurs
immobilier	6742 Comptes courants bloqués
6722 Intérêts dans loyers de	6743 Intérêts sur obligations
	cautionnées
	6744 Intérêts sur dettes commerciales

6745 Intérêts bancaires et sur opérations de trésorerie et d'escompte	6782 sur opérations financières
6748 Intérêts sur dettes diverses	6784 sur instruments de trésorerie
675 ESCOMPTES DES EFFETS DE COMMERCE	679 CHARGES PROVISIONNEES FINANCIERES
676 PERTES DE CHANGE	6791 sur risques financiers
677 PERTES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT	6795 sur titres de placement
678 PERTES SUR RISQUES FINANCIERS	6798 Autres charges provisionnées financières
6781 sur rentes viagères	

Commentaires

Lorsque l'entreprise considère comme frais à immobiliser les intérêts intercalaires dus sur la période de construction d'une immobilisation, ces intérêts sont d'abord comptabilisés au débit du compte 67 — Frais financiers, puis transférés au débit du compte d'immobilisation concerné par le crédit du compte 72 — Production immobilisée.

Des nomenclatures internes à l'entreprise doivent permettre de raccorder les intérêts payés ou dus aux emprunts ou avances reçues auxquels ils se rapportent.

Le compte 671 — Intérêts des emprunts enregistre le montant des charges financières et assimilées que l'entreprise doit payer, en rémunération de l'utilisation des capitaux ou des avances de fonds qui lui ont été consentis par des tiers ou des entreprises liées.

Le compte 672 — Intérêts dans loyers de crédit-bail et contrats assimilés enregistre la quote-part des charges financières dans les redevances versées par l'entreprise locataire (cf. Opérations et problèmes spécifiques).

Le compte 673 — Escomptes accordés enregistre le montant des réductions que l'entreprise consent sous forme d'escompte de règlement aux clients qui s'acquittent de leurs factures ou règlent leurs créances avant le terme

normal d'exigibilité.

Le compte 674 — Autres intérêts enregistre les charges financières versées aux associés et à divers tiers.

Le compte 675 — Escomptes des effets de commerce enregistre, après la remise au banquier de l'effet à l'escompte, lors de la réception du bordereau d'escompte, le montant indiqué sur le décompte bancaire, au titre des frais prélevés pour l'opération d'escompte.

Le compte 676 — Pertes de change enregistre à son débit les pertes de change supportées par l'entreprise au cours de l'exercice. Les écarts de conversion négatifs constatés à la clôture de l'exercice sur les disponibilités en devises sont considérés comme étant des pertes de change supportées. Le compte 676 — Pertes de change ne doit pas être confondu avec le compte 478 — Ecarts de conversion-Actif qui n'enregistre que les pertes probables de change.

Le compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement enregistre les charges nettes effectivement supportées par l'entreprise lorsque cette dernière réalise des pertes sur titres dont le prix de cession se trouverait inférieur au prix d'acquisition.

Dans le cas d'espèce, la perte subie, à

savoir la différence entre la valeur d'entrée et le prix de cession, net toutefois des frais de cession, est portée au débit du compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement. Dans le cas où les frais de cession sont enregistrés distinctement (décalage de facturations), ils sont également portés au débit du compte 677.

Le compte 678 — Pertes sur risques financiers enregistre les pertes subies

sur des opérations financières comportant un risque autre que le risque de perte de change. Exemples : rentes viagères, instruments de trésorerie, primes, options...

Le compte 679 — Charges provisionnées financières enregistre le montant des charges financières potentielles évaluées à l'arrêté des comptes, nettement précisées quant à leur objet, mais dont l'échéance ou le montant est incertain.

Fonctionnement

Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES est débité des frais dus et des pertes financières constatées

par le crédit des comptes de tiers concernés ou des comptes de trésorerie.

Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES est débité des dépréciations à court terme des titres de placement

par le crédit du compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie).

Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES ne doit pas servir à enregistrer :

- les remboursements d'emprunts contractés ou d'avances reçues
- les intérêts intercalaires d'emprunts dus au titre de la période de construction et de mise en route des immobilisations
- les commissions et courtages bancaires, rémunérations de services
- les primes de remboursement afférentes aux obligations amorties au cours de la période

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 16 — Emprunts et dettes assimilées
- comptes de la classe 2 concernés
- 631 — Frais bancaires
- 206 — Primes de remboursement des obligations

Eléments de contrôle

Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES peut être

contrôlé à partir des relevés de banque et décomptes d'intérêt.

COMPTE 68 Dotations aux amortissements

Contenu

Ce compte enregistre, au titre de l'exercice, les dotations aux amortissements, d'exploitation et à

caractère financier, dans leur conception économique et comptable (et non pas fiscale).

Subdivisions

681 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION

- 6811 Dotations aux amortissements des charges immobilisées
- 6812 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles
- 6813 Dotations aux amortissements des

immobilisations corporelles

687 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS A

CARACTERE FINANCIER

- 6872 Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations

- 6878 Autres dotations aux amortissements à caractère financier

Commentaires

Le compte 68 est destiné à enregistrer, à la clôture de l'exercice, les charges "calculées" de la période. Le compte 68 enregistre notamment les dotations aux amortissements des charges immobilisées, le complément éventuel d'amortissement relatif aux immobilisations cédées, mises hors service ou au rebut. Les dotations aux amortissements des charges immobilisées sont imputées directement au crédit des comptes concernés sans transiter par un compte "Amortissements".

Lorsque les dispositions fiscales en vigueur autorisent des méthodes d'amortissements accélérés (amortissement dégressif, etc.) et imposent la comptabilisation effective des amortissements fiscaux pratiqués, il importe de faire apparaître distinctement l'amortissement technique et économique normal au compte 68. Le complément d'amortissement fiscal autorisé figure au débit du compte 85 — Dotations H.A.O., par le crédit du compte 151 — Amortissements dérogatoires.

Fonctionnement

Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS est débité du montant des dotations de la période

par le crédit des comptes d'amortissements pour le montant de la dépréciation économique de la période ou

pour le montant de la répartition de charges immobilisées.
--

Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les dotations aux provisions ■ les charges provisionnées ■ les dotations aux amortissements H.A.O.	■ 69 — Dotations aux provisions ■ 659 — Charges provisionnées d'exploitation ■ 852 — Dotations aux amortissements H.A.O.

Eléments de contrôle

Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS peut être contrôlé à	partir des plans et tableaux d'amortissement.
--	---

COMPTE 69 Dotations aux provisions

Contenu

Ce compte enregistre, au titre de l'exercice, les dotations aux provisions d'exploitation et à caractère financier,	en couverture de dépréciations, risques, charges ou pertes à prévoir.
---	---

Subdivisions

691 DOTATIONS AUX PROVISIONS D'EXPLOITATION	immobilisations corporelles
6911 pour risques et charges	697 DOTATIONS AUX PROVISIONS FINANCIERES
6912 pour grosses réparations	6971 pour risques et charges
6913 pour dépréciation des immobilisations incorporelles	6972 pour dépréciation des immobilisations financières
6914 pour dépréciation des	

Commentaires

La comptabilisation des provisions se fait selon les règles suivantes :	ajustées en hausse en débitant le compte 69 — Dotations aux provisions par le crédit du compte
■ les provisions sont créées ou	

- de provision concerné (19 ou 29) ;
- les provisions sont ajustées en baisse ou annulées en débitant le compte de provision (19 ou 29) par le crédit du compte 79 — Reprises de provisions ;
- lorsqu'un risque ou une charge

provisionnée se réalise, il est régulièrement comptabilisé dans un compte approprié de la classe 6 ou 8. En conséquence, la provision est reprise intégralement (débit : compte 19 ou 29 ; crédit : compte 79).

Fonctionnement

Le compte 69 — DOTATIONS AUX PROVISIONS est débité du montant des dotations de l'exercice

par le crédit des comptes de provisions (19 et 29).

Le compte 69 — DOTATIONS AUX PROVISIONS est crédité

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice pour solde à la clôture de l'exercice.

Exclusions

Le compte 69 — DOTATIONS AUX PROVISIONS ne doit pas servir à enregistrer :

- les dotations aux provisions H.A.O.
- les charges provisionnées à la clôture de l'exercice correspondant à la dépréciation probable constatée sur les éléments de l'actif circulant (stocks, clients)
- les charges correspondant à la dépréciation probable constatée sur les éléments de trésorerie

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 85 — Dotations H.A.O.
- 659 — Charges provisionnées d'exploitation
- 679 — Charges provisionnées financières

Eléments de contrôle

Le compte 69 – DOTATIONS AUX PROVISIONS peut être contrôlé à partir de tous documents susceptibles d'éclairer le jugement sur les charges à prévoir par suite de dépréciation

d'éléments d'actif ou les risques attachés à des événements ou opérations intervenus au cours de l'exercice.

SECTION 7

CLASSE 7 : COMPTES DE PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES

Les comptes de la classe 7 enregistrent les produits liés à l'activité ordinaire de l'entreprise. Ils résultent en principe de la vente de biens ou de services, de la production de biens ou de services non encore vendus ou livrés à soi-même.

Doivent être rattachés à l'exercice, tous les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement. A la clôture de l'exercice, ces produits donnent éventuellement lieu à régularisation.

COMPTE 70 — VENTES

Contenu

Ce compte enregistre les ressources de l'entreprise provenant de la vente des marchandises, des travaux

effectués et des services rendus à des tiers.

Subdivisions

701 VENTES DE
MARCHANDISES

7011 dans la Région ⁽²⁾

7012 hors Région ⁽¹⁾

7013 aux entreprises du
groupe

7014 aux entreprises du
groupe hors
Région

702	VENTES DE PRODUITS FINIS		7054	aux entreprises du groupe hors Région
7021	dans la Région ⁽¹⁾			
7022	hors Région ⁽¹⁾		706	SERVICES VENDUS
7023	aux entreprises du groupe dans la Région		7061	dans la Région ⁽¹⁾
7024	aux entreprises du groupe hors Région		7062	hors Région ⁽¹⁾
703	VENTES DE PRODUITS INTERMEDIAIRES		7063	aux entreprises du groupe dans la Région
7031	dans la Région ⁽¹⁾		7064	aux entreprises du groupe hors Région
7032	hors Région ⁽¹⁾		707	PRODUITS ACCESSOIRES
7033	aux entreprises du groupe dans la Région		7071	Ports, emballages perdus et autres frais facturés
7034	aux entreprises du groupe hors Région		7072	Commissions et courtages ⁽³⁾
704	VENTES DE PRODUITS RESIDUELS		7073	Locations ⁽²⁾
7041	dans la Région ⁽¹⁾	et	7074	Bonis sur reprises
7042	hors Région ⁽¹⁾	d'emballage		cessions
7043	aux entreprises du groupe dans la Région	de	7075	Mise à disposition
7044	aux entreprises du groupe hors Région			personnel ⁽²⁾
705	TRAVAUX FACTURES		7076	Redevances pour brevets, logiciels, marques et droits similaires ⁽²⁾
7051	dans la Région ⁽¹⁾		7077	Services exploités dans l'intérêt du personnel
7052	hors Région ⁽¹⁾		7078	Autres produits accessoires
7053	aux entreprises du groupe dans la Région			

Commentaires

Le compte 701 est ouvert par les entreprises commerciales.

Les entreprises qui ont seulement une activité industrielle utilisent les comptes 702 à 705.

Les ventes sont comptabilisées dans l'entreprise selon une nomenclature compatible avec la nomenclature de biens et services en usage dans chacun des Etats-parties.

Le prix de vente s'entend du prix facturé, le cas échéant, net de taxes collectées, déductions faites des rabais et remises lorsqu'ils sont déduits sur la facture elle-même.

Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture de vente, les escomptes de règlement sont comptabilisés au débit du compte 673 - Escomptes accordés.

Fonctionnement

Le compte 70 - VENTES est crédité du montant des facturations

par le débit du compte 41 - Clients et comptes rattachés ;

ou par le débit d'un compte de trésorerie.

Le compte 70 - VENTES est débité des retours sur ventes et des rabais, remises et ristournes accordés hors factures aux clients

par le crédit du compte client 41— Clients et comptes rattachés ;

ou par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice, pour solde du compte 70 à la clôture de l'exercice

Exclusions

Le compte 70 - VENTES ne doit pas servir à enregistrer :

- les subventions d'exploitation compensatrices d'insuffisances de tarifs

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 71 - Subventions d'exploitation

Eléments de contrôle

Le compte 70 - VENTES peut être contrôlé à partir

- des factures de ventes ;

- des factures d'avoirs ;
- de la vérification des marges.

COMPTE 71 — SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

Contenu

Ce sont des aides financières accordées par l'Etat, des collectivités publiques ou des tiers, qui ne sont ni des fonds de dotation, ni des subventions d'investissement. Elles

sont destinées à compenser l'insuffisance du prix de vente administré, ou à faire face à des charges d'exploitation.

Subdivisions

711 SUR PRODUITS A
L'EXPORTATION

712 SUR PRODUITS A
L'IMPORTATION
713 SUR PRODUITS DE

718	PEREQUATION AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION 7181 Versées par l'Etat et les collectivités publiques		7182 Versées par les organismes internationaux 7183 Versées par des tiers
-----	---	--	---

Commentaires

Les subventions d'exploitation ne doivent pas être confondues avec les subventions d'investissement ou d'équilibre.

Elles peuvent être accordées sous des formes variées : primes d'embauche, primes de création d'emplois.

Les abandons de créances à caractère commercial consentis en faveur de l'entreprise sont assimilés à des subventions d'exploitation.

Fonctionnement

Le compte 71 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION est crédité des subventions acquises

par le débit du compte 4495 — Etat, subventions d'exploitation à recevoir

ou par le débit du compte 4582 — Organismes internationaux, subventions à recevoir ;

et par le débit des comptes de trésorerie concernés à la date de l'encaissement.

Le compte 71 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

Exclusions

Le compte 71- SUBVENTIONS D'EXPLOITATION ne doit pas servir à enregistrer : ■ les aides accordées par les collectivités publiques et organismes internationaux ayant le caractère de fonds de dotation ■ les subventions accordées en vue d'acquérir, de créer, de remplacer et de mettre en l'état des immobilisations	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 102 - Capital par dotation ■ 14 - Subventions d'investissement
---	---

Eléments de contrôle

Le compte 71 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION peut être contrôlé à	partir des courriers d'octroi des subventions.
--	--

COMPTE 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE

Contenu

Ce compte enregistre le coût de production des travaux faits par l'entreprise pour elle même.

Subdivisions

- 721 Immobilisations incorporelles
- 722 Immobilisations corporelles
- 726 Immobilisations financières ⁽⁴⁾

Commentaires

Le compte 72 - Production immobilisée enregistre les travaux effectués par l'entreprise pour elle - même au coût de production déterminé par la comptabilité analytique de gestion ou à défaut par des calculs extra-comptables. Les calculs extra-comptables doivent néanmoins cerner le coût de production des biens concernés en intégrant tous les intrants, notamment:

- le coût d'acquisition des matériaux consommés pour la production des biens ;
- les autres coûts engagés sous forme de charges directes de production et des charges indirectes rattachables ;
- les frais financiers supportés sur les emprunts exclusivement affectés au financement de la fabrication des biens concernant la période de fabrication.

Fonctionnement

Le compte 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE est crédité

par le débit du compte 21 - Immobilisations incorporelles

ou par le débit du compte 23 - Bâtiments, installations techniques et agencements ; ou 24 - Matériel.

Le compte 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

Exclusions

Le compte 72- PRODUCTION	<i>// convient dans le cas d'espèce d'utiliser</i>
--------------------------	--

IMMOBILISEE ne doit pas servir à enregistrer :	<i>les comptes ci-après :</i>
■ les frais d'établissement et les charges à répartir	■ <i>comptes 78 ou 848</i>

Eléments de contrôle

Le compte 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE peut être contrôlé à partir :

- des immobilisations portées à l'actif ;
- des charges saisies par la comptabilité analytique.

COMPTE 73 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS

Contenu

Ce compte enregistre les variations de stocks de biens et de services produits en retraçant les opérations relatives aux entrées en stocks, aux sorties de stocks et aux différences constatées à

la clôture de l'exercice entre l'inventaire comptable permanent et l'inventaire physique et, dans le cas de l'inventaire intermittent, le stock initial et le stock final, ou leur différence.

Subdivisions

734 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS EN COURS

7341 Produits en cours

7342 Travaux en cours

735 VARIATIONS DES EN-COURS DE SERVICES

7351 Etudes en cours

7352 Prestations de services en cours

736 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS

737 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS

7371 Produits intermédiaires

7372 Produits résiduels

Commentaires

Le compte 73 donne par son solde la variation des stocks de produits fabriqués, pour l'exercice considéré. Créditeur, il représente l'augmentation globale de ces stocks du début à la fin de l'exercice ; débiteur, il représente

la diminution de ces stocks (déstockage) ; production de l'entreprise, stockée au cours de la période.. Dans ce cas, il est porté en négatif du côté des produits dans le Compte de résultat.

Fonctionnement

En cas de tenue d'inventaire intermittent :

A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est débité de la valeur du stock initial ⁽⁵⁾ pour solde

par le crédit des comptes de stocks concernés

A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est crédité de la valeur du stock final ⁽⁶⁾

par le débit des comptes de stocks concernés

A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est viré, pour solde, avec les produits

dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas).

En cas d'inventaire permanent :

En cours d'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est crédité, des entrées en stocks (en-cours, produits fabriqués)

par le débit des comptes de stocks concernés

En cours d'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est débité des sorties de stocks (virements d'en-cours en produits fabriqués ou du fait de ventes)

par le crédit des comptes de stocks concernés

A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est crédité des différences en plus constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique

par le débit des comptes de stocks.

A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est débité des différences en moins constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique

par le crédit des comptes de stocks

A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est viré, pour solde, avec les produits.

dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas)

Exclusions

Le compte 73 — VARIATION DE STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ la variation de la période, afférente aux stocks de marchandises, de matières, de fournitures et d'emballages commerciaux	■ <i>comptes 603 - Variations des stocks de biens achetés</i>

Eléments de contrôle

Le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS peut être contrôlé à partir:

- des fiches d'inventaire ;
- de l'évaluation des stocks ;
- de la comptabilité analytique.

COMPTE 75 - AUTRES PRODUITS

Contenu (sauf compte 759)

Ce sont tous les produits divers qui ne proviennent pas directement de l'activité productrice ou commerciale de l'entreprise, ni de son activité

financière ou de ses relations avec l'Etat (subventions) mais qui relèvent néanmoins de ses activités ordinaires.

Subdivisions

752 QUOTE-PART DE RESULTAT SUR OPERATIONS FAITES EN COMMUN

7521 Quote-part transférée de pertes

(comptabilité du gérant)	754	PRODUITS DES CESSIONS COURANTES
7525 Bénéfices attribués par transfert (comptabilité des associés non gérants)		D'IMMOBILISATIONS
753 QUOTE-PART DE RESULTAT SUR EXECUTION PARTIELLE DE CONTRATS PLURI-EXERCICES	758	PRODUITS DIVERS
	7581	Jetons de présence
	et	autres
	rémunérations	d'administrateurs
	7582	Indemnités d'assurances reçues

Commentaires

La quote-part de résultat sur opérations faites en commun est la reprise dans la comptabilité de l'entreprise du résultat obtenu dans le cadre d'une autre structure (société en participation ...) à laquelle l'entreprise est associée, mais qui est juridiquement transparente.

Le compte 752 - Quote-part de résultats sur opérations faites en commun enregistre :

- pour l'entreprise non gérante, sa participation aux bénéfices ;
- pour l'entreprise gérante, le montant des pertes mises à la charge des associés non gérants.

Le compte 753 - Quote-part de résultat sur exécution partielle de contrats pluri-exercices enregistre à la clôture de chaque exercice de la

période d'exécution du contrat, lorsque l'entreprise remplit les conditions d'application d'une telle méthode, le montant du produit net déterminé selon les méthodes précisées dans le chapitre 6 du Système Comptable OHADA.

Le compte 754 - Produits des cessions courantes d'immobilisations enregistre le prix de cession des immobilisations lorsque ces cessions présentent un caractère ordinaire en raison des politiques de désinvestissement et de renouvellement des immobilisations.

Le compte 758 - Produits divers enregistre les autres produits non imputables aux autres subdivisions du compte 75.

Fonctionnement

Le compte 75 — AUTRES PRODUITS est crédité du montant des produits

par le débit des comptes de tiers concernés ou des comptes de trésorerie

Le compte 75 - AUTRES PRODUITS est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice

Exclusions

Le compte 75 - AUTRES PRODUITS (sauf 759) ne doit pas servir à enregistrer : ■ les rabais, remises et ristournes accordés, hors factures, aux clients	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i> ■ <i>compte 70 - Ventes</i>
--	---

Eléments de contrôle

Le compte 75 — AUTRES PRODUITS peut être contrôlé à partir :

- des factures,

- des avis bancaires ;
- des correspondances échangées.

Contenu du compte 759 — REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION

Contenu

Ce compte enregistre les annulations ou les régularisations en baisse des provisions à court terme sur éléments

de l'actif circulant et des risques provisionnés

Subdivisions

759 REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION
7591 sur risques à court terme

7593 sur les stocks
7594 sur les créances
7598 sur les autres
charges provisionnés

Commentaires

Le compte 759 reprend en fin d'exercice tout ou partie des provisions à court terme devenues sans objet ou pour toute autre cause justifiant la régularisation en baisse.

Symétriquement aux charges provisionnées correspondant à des décaissements probables à brève échéance, les reprises doivent être traitées comme des encaissements probables.

Fonctionnement

Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est crédité du montant des dépréciations d'actif circulant et des risques provisionnés existant à l'ouverture de l'exercice.

par le débit du compte 39 — Dépréciations des stocks et en cours ou par le débit du compte 49 — Dépréciations et risques provisionné (Tiers).

Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

Exclusions

Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les reprises de provisions pour dépréciation d'éléments de l'actif immobilisé	■ 791 Reprises de provisions d'exploitation
■ les reprises de provisions pour dépréciation d'éléments à caractère financier	■ 797 Reprises de provisions financières

Eléments de contrôle

Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION peut être contrôlé à

partir du relevé des décisions de gestion des organes compétents.

COMPTE 77 — REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES

Contenu

Ce sont les ressources que tire l'entreprise de ses activités financières.

Subdivisions

771 INTERETS DE PRÊTS		7784 sur instruments de trésorerie
772 REVENUS DE PARTICIPATIONS		779 REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES FINANCIERES
773 ESCOMPTES OBTENUS		7791 sur risques
774 REVENUS DE TITRES DE PLACEMENT		7795 sur titres de
776 GAINS DE CHANGE	financiers	7798 Autres charges provisionnées financières
777 GAINS SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT	placement	
778 GAINS SUR RISQUES FINANCIERS		
7781 sur rentes viagères		
7782 sur opérations financières		

Commentaires

Les intérêts et dividendes reçus de l'étranger sont comptabilisés distinctement de ceux acquis dans l'Etat.

La subdivision utilisée par l'entreprise

doit permettre de raccorder les revenus financiers et produits assimilés aux prêts ou avances et titres auxquels ils se rapportent.

Fonctionnement

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES est crédité du montant des produits financiers acquis

par le débit des comptes de tiers concernés ou des comptes de trésorerie

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES est crédité (compte 779) de la reprise des dépréciations des comptes de trésorerie et des risques provisionnés à caractère financier existant au début de l'exercice

par le débit du compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie), pour solde ou pour rajustement.

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES est débité

par le crédit du compte 13 - Résultat net de, pour solde du compte 77 en fin d'exercice

Exclusions

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer :

■ les récupérations de prêts ou d'avances consenties

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

■ 27 - *Autres immobilisations financières*

Eléments de contrôle

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES peut être contrôlé à partir:

- de virements bancaires ;

- de décompte d'intérêts ;
- de factures avec escompte ;
- de bordereaux de cession de titres ;
- d'encaissement des coupons.

COMPTE 78 —TRANSFERTS DE CHARGES

Ce compte sert à l'imputation de charges d'exploitation ou financières qui doivent être, en raison de leur

nature, affectées à un compte de bilan, à l'exception des immobilisations pour lesquelles le

compte 72 — Production immobilisée est utilisé.

Le transfert peut concerner les charges immobilisées, les stocks, les

comptes de tiers. Il sert aussi, exceptionnellement, à des transferts de charges à charges (exemple : avantages en nature).

Subdivisions

781 TRANSFERTS DE CHARGES
D'EXPLOITATION

787 TRANSFERTS DE CHARGES
FINANCIERES

Commentaires

Les transferts de charges en charges immobilisées concernent les frais d'établissement compte 201 et plus généralement toutes les charges à répartir sur plusieurs exercices compte 202.

Les transferts de charges concernent les dépenses de l'entreprise mises à la

charge de tiers (remboursement de débours et frais divers) et pouvant aussi le cas échéant être opérés vers d'autres comptes de charges (exemple : avantages en nature accordés au personnel).

Les transferts de charges sont à mentionner dans l'Etat annexé.

Fonctionnement

Le compte 78 - TRANSFERTS DE CHARGES est crédité du montant des charges d'exploitation ou financières à transférer

par le débit des comptes de bilan concernés (autre que les comptes d'immobilisation)

par le débit des comptes de charges concernés (en cas de transfert de charges à charges)

Le compte 78 - TRANSFERTS DE CHARGES est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

Exclusions

Le compte 78 - TRANSFERTS DE CHARGES ne doit pas servir à enregistrer

- les transferts de charges en actif immobilisé autres qu'en charges immobilisées
- les transferts de charges H.A.O

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 72 - Production immobilisée
- 848 - Transferts de charges H.A.O.

Eléments de contrôle

du relevé des décisions de gestion des organes compétents.

charges, ainsi que des provisions pour dépréciation des éléments de l'actif immobilisé.

		immobilisations corporelles
797		REPRISES DE PROVISIONS A CARACTERE FINANCIER
	7971	pour risques et charges
	7972	pour dépréciation
des		
		immobilisations financières
798		REPRISES D'AMORTISSEMENTS ⁽¹⁾

disparition du risque. Dans le cas exceptionnel d'une révision rétroactive du plan d'amortissement initial, la réduction du cumul des amortissements est opérée par le crédit du compte 798 — Reprises d'amortissements.

Exclusions

Le compte 79 - REPRISES DE PROVISIONS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les reprises HAO	■ 86 Reprises HAO
	-
■ les reprises de charges provisionnées	■ 759 Reprises de charges provisionnées d'exploitation
	-
	■ 779 Reprises de charges provisionnées financières
	-
	■ 849 Reprises de charges provisionnées HAO
	-

Eléments de contrôle

Le compte 79 - REPRISES DE PROVISIONS peut être contrôlé à partir	du relevé des décisions des organes compétents.
---	---

SECTION 8

CLASSE 8 : COMPTES DES AUTRES CHARGES ET DES AUTRES PRODUITS

L'utilisation de la classe 8 permet d'enregistrer les charges et les produits correspondant à des opérations qui ne se rapportent pas à	l'activité ordinaire de l'entreprise. Figurent également dans cette classe la participation des travailleurs aux bénéfices et l'impôt sur le résultat.
---	--

COMPTE 81 Valeurs comptables des cessions d'immobilisations

Contenu

Ce compte sert à déterminer la valeur comptable nette des éléments de l'actif immobilisé cédés. Pour les biens non amortissables, cette valeur est la valeur d'entrée, sans déduction des éventuelles provisions pour dépréciation. Pour les biens	amortissables, elle est la différence entre la valeur d'entrée brute des immobilisations cédées et le cumul des amortissements pratiqués depuis l'entrée du bien dans le patrimoine de l'entreprise jusqu'à la date de sa cession.
--	--

Subdivisions

811 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	816 IMMOBILISATIONS FINANCIERES
812 IMMOBILISATIONS CORPORELLES	

Commentaires

Par cession, il faut entendre : vente, échange, mise au rebut ou destruction. La sortie d'une immobilisation du patrimoine de l'entreprise donne lieu à :	■ constatation de la dépréciation économique (amortissement) pour la période écoulée entre l'ouverture de l'exercice et la date de cession du bien ; ■ enregistrement de la sortie du bien
--	---

pour sa valeur nette au compte 81 sous la forme d'une double écriture :

- au débit pour la valeur d'entrée,
- au crédit pour le montant total des amortissements pratiqués sur ce bien ;
- comptabilisation de la valeur de sortie si celle-ci est supérieure à zéro, au compte 82 — Produits des

cessions d'immobilisations.

Les cessions d'immobilisations considérées comme courantes (fréquentes et récurrentes) ne sont pas enregistrées à ce niveau H.A.O., mais dans les comptes 654 (Valeur comptable) et 754 (Prix de cession) ; exemples : transporteurs ; loueurs de matériels ...

Fonctionnement

Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est débité de la valeur d'entrée des éléments sortis sous déduction des amortissements pratiqués

par le crédit du compte d'immobilisation concerné (classe 2).

Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS ne doit pas servir à enregistrer :

- les provisions pour dépréciation afférentes aux éléments d'actif immobilisé cédés
- les cessions considérées comme courantes, compte tenu de l'activité de l'entreprise

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 29 — Provisions pour dépréciation
- 654 — Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations

Eléments de contrôle

Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS peut être contrôlé à partir :

- des documents attestant de la valeur de sortie de

l'immobilisation : procès verbal de mise au rebut ;

- des factures de vente ;
- d'un procès-verbal de destruction ;
- des tableaux d'amortissement.

COMPTE 82 Produits des cessions d'immobilisations

Contenu

Ce compte enregistre le produit net de la cession : dans le cas de vente, prix résultant de l'accord entre les cocontractants et figurant sur l'acte de

vente diminué des commissions et des frais de vente ; dans le cas d'apport, montant contractuel, etc.

Subdivisions

821
INCORPORELLES

IMMOBILISATIONS

822 IMMOBILISATIONS CORPORELLES
826 IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Commentaires

En cas de versement d'indemnité d'assurance pour réparation, celle-ci figurera au crédit du compte 82, même si l'entreprise prend la décision de ne pas effectuer de réparation et de mettre l'immobilisation au rebut ou de la céder en l'état (le prix de vente net viendrait dans ce cas en complément

au crédit du compte 82).

L'indemnité d'assurance perçue au cas où le bien est détruit est assimilée au prix de cession.

Le produit des cessions considérées comme "courantes" (cf. compte 81) est enregistré au crédit du compte 754 (niveau Exploitation).

Fonctionnement

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est crédité des produits de cession d'actif, nets de commissions et des frais de vente

par le débit du compte de tiers 485 — Créances sur cessions d'immobilisations ou par le débit d'un compte de trésorerie.

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est crédité de l'indemnité d'assurance perçue pour indemnisation d'une destruction d'immobilisation

par le débit du compte de tiers 485 — Créances sur cessions d'immobilisations ou par le débit d'un compte de trésorerie.

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est débité pour solde du compte à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ les indemnités d'assurances autres que celles représentatives de l'indemnisation du bien détruit	■ 7582 – Indemnités d'assurances reçues
■ les produits des cessions courantes d'immobilisations	■ 754 – Produits des cessions courantes d'immobilisations

Eléments de contrôle

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS peut être contrôlé à partir :

- des factures de cession

d'immobilisations ;

- des commissions et des frais de vente ;

COMPTE 83 Charges hors activités ordinaires

Contenu

Ce sont les charges qui ne sont pas liées à l'activité ordinaire de l'entreprise et qui, de ce fait, n'ont généralement pas de caractère

récurrent. Elles comprennent des charges constatées et des charges provisionnées.

Subdivisions

831 CHARGES H.A.O. CONSTATEES
834 PERTES SUR CREANCES H.A.O.
835 DONS ET LIBERALITES ACCORDES

836 ABANDONS DE CREANCES
CONSENTIS
839 CHARGES PROVISIONNEES H.A.O.

Commentaires

Seules les charges liées à la restructuration de l'entreprise ou à des événements extraordinaires (tels les phénomènes naturels : tempêtes, raz-de-marée, tremblements de terre, vols de criquets ...) doivent être considérées comme relevant des activités autres que ordinaires. Toute autre charge est ordinaire, y compris, par exemple, les amendes fiscales ou pénales. Il en est de même

des charges sur exercices antérieurs liées aux activités courantes de l'entreprise.

Lorsque la réalisation de la charge H.A.O., bien qu'incertaine, est envisagée à court terme, elle constitue une charge provisionnée.

Lorsque, au contraire, cette charge probable est envisagée à plus d'un an, elle doit faire l'objet d'une dotation aux provisions.

Fonctionnement

Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité des charges constatées ne concernant pas l'activité ordinaire de l'entreprise

par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie.

Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité des charges hors activités ordinaires non encore engagées, mais dont la survenance à moins d'un an est probable et mesurable

par le crédit du compte 48 — Créances et dettes H.A.O.

Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les provisions pour risques et charges hors activités ordinaires à plus d'un an	■ 854 — Dotations aux provisions pour risques et charges H.A.O.

Eléments de contrôle

Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir :

- des factures ;

- des évaluations ;
- des tableaux d'amortissements ;
- des calculs de plus-values, notamment.

COMPTE 84 Produits hors activités ordinaires

Contenu

Ce sont des produits qui ne sont pas liés à l'activité ordinaire de l'entreprise et sont donc dépourvus de caractère récurrent. Ils comprennent des

produits constatés, des reprises de charges provisionnées et des transferts de charges.

Subdivisions

841 PRODUITS H.A.O. CONSTATES
845 DONS ET LIBERALITES OBTENUS
846 ABANDONS DE CREANCES OBTENUS

848 TRANSFERTS DE CHARGES H.A.O.
849 REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES H.A.O.

Commentaires

Les produits sont considérés comme H.A.O. lorsqu'ils relèvent d'événements extraordinaires, liés

notamment à des phénomènes naturels ou à des modifications de structure de l'entreprise.

Fonctionnement

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité du montant des produits constatés

par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie.

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité des reprises de charges provisionnées

par le débit du compte 4998 — Risques provisionnés sur opérations H.A.O.

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité du montant des charges dont l'inscription à l'actif a été décidée (transferts de charges)

par le débit du compte 20 — Charges immobilisées.

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité pour solde du compte à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer :

■ les reprises de provisions H.A.O. antérieurement constituées

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

■ 86 — Reprises H.A.O.

Éléments de contrôle

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir de l'analyse des

charges immobilisées, des factures, des évaluations et des tableaux de provisions.

COMPTE 85 Dotations hors activités ordinaires

Contenu

Ce compte enregistre les dotations

aux amortissements et aux provisions

qui ne concernent pas l'activité | ordinaire de l'entreprise.

Subdivisions

851 DOTATIONS AUX PROVISIONS
REGLEMENTEES
852 DOTATIONS AUX
AMORTISSEMENTS H.A.O.

853 DOTATIONS AUX PROVISIONS
POUR DEPRECIATION H.A.O.
854 DOTATIONS AUX PROVISIONS
POUR RISQUES ET CHARGES H.A.O.
858 AUTRES DOTATIONS H.A.O.

Commentaires

La notion "hors activités ordinaires" doit être appréhendée de façon restrictive : restructurations d'entreprises par exemple, autres événements (telles les catastrophes naturelles) par essence non

prévisibles, et dépourvus de caractère récurrent. Le compte 85 est aussi utilisé dans les Etats-parties pour enregistrer les opérations liées à l'application de dispositions fiscales (provisions réglementées ...).

Fonctionnement

Le compte 85 — DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité du montant de la provision pour risques ou charges H.A.O. ou de l'amortissement

par le crédit du compte 15 — Provisions réglementées et Fonds assimilés ;

par le crédit du compte 19 — Provisions financières pour risques et charges ou du compte 29 — Provisions pour dépréciation ;

par le crédit du compte 28 — Amortissements.

Le compte 85 — DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 85 — DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer :

- les charges calculées H.A.O. à court terme (moins d'un an)

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 839 — Charges provisionnées H.A.O.

Eléments de contrôle

Le compte 85 — DOTATIONS HORS
ACTIVITES ORDINAIRES peut être

contrôlé à partir de l'évaluation de la
provision.

COMPTE 86 Reprises hors activités ordinaires

Contenu

Ce compte enregistre les annulations
et rajustements en baisse des
provisions, amortissements et

subventions qui ne sont pas liés à
l'activité ordinaire de l'entreprise.

Subdivisions

861 REPRISES DE PROVISIONS
REGLEMENTEES
862 REPRISES D'AMORTISSEMENTS
H.A.O.
863 REPRISES DE PROVISIONS POUR
DEPRECIATION H.A.O.

864 REPRISES DE PROVISIONS POUR
RISQUES ET CHARGES H.A.O.
865 REPRISES DE SUBVENTIONS
D'INVESTISSEMENT
868 AUTRES REPRISES H.A.O.

Commentaires

Toute provision constituée par
l'intermédiaire du compte 85 —
Dotations hors activités ordinaires
doit être reprise au cours de l'un des
exercices suivants par le compte 86 —
Reprises de dotations H.A.O. ; cette
reprise se produisant l'année de
survenance de la charge, ou l'année où
l'appréciation en est modifiée.

Tel est le cas des Provisions
réglementées (compte 15) comme des
Provisions financières pour risques et
charges (compte 19).

Le compte 865 — Reprises de
subventions d'investissement
enregistre à son crédit :

- soit un montant égal à celui de la
dotation de l'exercice aux comptes
d'amortissements des
immobilisations amortissables

acquises ou créées au moyen de
ladite subvention, affecté du
coefficient résultant du rapport :
Montant de la subvention/Montant
de l'investissement correspondant ;

- soit une somme déterminée en
fonction du nombre d'années
pendant lesquelles les
immobilisations non amortissables
créées ou acquises au moyen de
ladite subvention sont inaliénables
aux termes du contrat ou, à défaut
de clause d'inaliénabilité dans le
contrat, une somme égale au
dixième du montant de la
subvention.

Des circonstances particulières
peuvent justifier des mesures
dérogatoires à ces dispositions
générales.

Fonctionnement

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES

est crédité de l'annulation ou de la réduction de la provision concernée

par le débit du compte 15 — Provisions réglementées et Fonds assimilés, du compte 19 — Provisions financières pour risques et charges ou par le débit du compte 29 — Provisions pour dépréciation.

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité du montant de la subvention d'investissement reprise au résultat

par le débit du compte 14 — Subventions d'investissement.

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les reprises de charges provisionnées ■ les reprises de provisions pour dépréciation d'éléments de l'actif immobilisé ■ les reprises de dotations à caractère financier ■ les dotations aux provisions d'exploitation ou à caractère financier	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 759 — Reprises de charges provisionnées d'exploitation ■ 791 — Reprises de provisions d'exploitation ■ 797 — Reprises de provisions financières ■ 691 — Dotations aux provisions d'exploitation ou ■ 697 — Dotations aux provisions financières
---	---

Eléments de contrôle

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir :

- des tableaux d'amortissements ;
- des décisions de subventions (en particulier distinction entre subventions d'investissement et

- fonds de dotation) ;
- des tableaux de reprises de subvention ;
- des tableaux de reprises des écarts de réévaluation ;
- des tableaux de reprises de la plus-value de cession à réinvestir.

COMPTE 87 Participation des travailleurs

Contenu

Ce compte enregistre les montants prélevés sur les bénéfices réalisés et affectés par l'entreprise à un fonds

légal ou contractuel à l'avantage des travailleurs.

Subdivisions

871 PARTICIPATION LEGALE AUX BENEFICES

872 PARTICIPATION CONTRACTUELLE AUX BENEFICES
878 AUTRES PARTICIPATIONS

Commentaires

En raison de son assiette de calcul, la "participation" n'est pas considérée comme une "charge de personnel"

mais comme un élément de répartition du résultat.

Fonctionnement

Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS est débité de la part de bénéfices affectée aux salariés au titre de la participation

par le crédit du compte 426 — Personnel, participation aux bénéfices.

Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS est crédité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS ne doit pas servir à enregistrer :

- la participation du personnel au capital de l'entreprise
- les rémunérations diverses versées au personnel (intéressement)

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 10 — Capital
- 66 — Charges de personnel

Éléments de contrôle

Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS peut être contrôlé à

partir des conventions, des accords d'entreprises.

COMPTE 88 Subventions d'équilibre

Contenu

Ce compte enregistre le montant des

subventions allouées par l'Etat ou l'un

de ses démembrements à l'entreprise, pour lui permettre de compenser, en totalité ou partiellement, des pertes

survenues dans des circonstances exceptionnelles.

Subdivisions

881 ETAT

884 COLLECTIVITES PUBLIQUES

886 GROUPE

888 AUTRES

Commentaires

Il importe, avant tout enregistrement, d'analyser la subvention pour en définir la finalité : aide à l'investissement, à l'exploitation ou à l'équilibre.

Les subventions d'équilibre se

distinguent des subventions d'exploitation en ce qu'elles ne sont pas directement liées à une insuffisance des prix de vente imposés.

Fonctionnement

Le compte 88 — SUBVENTIONS D'EQUILIBRE est crédité du montant des subventions d'équilibre allouées à l'entreprise

par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie.

Le compte 88 — SUBVENTIONS D'EQUILIBRE est débité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 88 — SUBVENTIONS D'EQUILIBRE ne doit pas servir à enregistrer :

- les subventions d'investissement
- les subventions d'exploitation

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :

- 14 — Subventions d'investissement
- 71 — Subventions d'exploitation

Eléments de contrôle

Le compte 88 — SUBVENTIONS D'EQUILIBRE peut être contrôlé à partir de décrets ou d'arrêtés ministériels, de

décisions de collectivités publiques accordant la subvention.

COMPTE 89 Impôts sur le résultat

Contenu

C'est la part de bénéfice affectée obligatoirement à l'Etat au titre de l'impôt sur le résultat.

Subdivisions

891 IMPÔTS SUR LES BENEFICES DE L'EXERCICE	892 RAPPELS D'IMPÔTS SUR RESULTATS ANTERIEURS
8911 Activités exercées dans l'Etat	895 IMPÔT MINIMUM FORFAITAIRE (I.M.F.)
8912 Activités exercées dans les autres Etats de la Région	899 DEGREVEMENTS ET ANNULATIONS D'IMPÔTS SUR RESULTATS ANTERIEURS
8913 Activités exercées hors Région	8991 Dégrèvements 8994 Annulations pour pertes rétroactives

Commentaires

Le montant de l'impôt sur le résultat doit être calculé sur la base du résultat comptable retraité selon les règles fiscales.

Le compte 891 doit correspondre au montant total de l'impôt dû de

l'exercice, quelles que soient les modalités de règlement, éventuellement augmenté des rappels d'impôts et diminué des dégrèvements et des annulations sur des exercices antérieurs.

Fonctionnement

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT est débité de l'impôt exigible

par le crédit du compte 441 — Etat, impôt sur les bénéfices.

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT est crédité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

Exclusions

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT ne doit pas servir à enregistrer :

- les impôts et taxes

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 64 — Impôts et taxes

Eléments de contrôle

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT peut être contrôlé à partir :

- de la liasse fiscale ;

- des notifications et rappels d'impôt de la Direction Générale des Impôts (D.G.I.)

SECTION 9

CLASSE 9 : COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN ET COMPTES DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION

Sous-Section 1 : Comptes des engagements hors bilan (90-91)

L'usage de la classe 9 est facultatif. Toutefois, cette classe permet à l'entreprise d'enregistrer les engagements hors bilan et, à ce titre, facilite la confection de l'Etat annexé.

Les engagements hors bilan représentent les droits et obligations de l'entreprise dont les effets chiffrables sur le montant et la consistance du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'événements ultérieurs.

Pour être enregistrés, les engagements hors bilan doivent faire obligatoirement l'objet d'une convention écrite.

Les engagements hors bilan se distinguent en deux rubriques, engagements obtenus et engagements accordés ; chaque rubrique est subdivisée selon les natures suivantes : engagements de financement, engagements de garantie, engagements réciproques, autres engagements.

Les engagements obtenus, représentatifs de droits,

s'enregistrent par convention et par analogie avec les créances du bilan au débit des comptes 901 à 904.

Par analogie avec les dettes du bilan, les engagements accordés, qui constituent des obligations, s'enregistrent par convention au crédit des comptes 905 à 908.

Les comptes de contrepartie des engagements hors bilan (obtenus et accordés) sont : 911 à 914 - Contreparties des comptes 901 à 904 ;

915 à 918 - Contreparties des Comptes 905 à 908.

Les entreprises doivent répartir par tous moyens techniques adéquats leurs engagements hors bilan, en fonction de la durée initiale ainsi que de la qualité des bénéficiaires ou donneurs d'ordre.

Elles doivent également identifier les garanties obtenues couvrant les créances et les garanties accordées en couverture des dettes figurant au bilan.

COMPTE 9011 CREDITS CONFIRMES OBTENUS**Contenu**

Le solde débiteur de ce compte représente la partie non utilisée des crédits qu'une banque s'est engagée, d'une façon irrévocable, à accorder à

l'entreprise, y compris les crédits documentaires import-export confirmés.

Commentaires

Le crédit documentaire est une opération de crédit à court terme ayant pour objet le financement des transactions commerciales internationales. Par l'intermédiaire de cet instrument financier, l'acheteur donne l'ordre à son banquier de verser au banquier du vendeur la valeur des

marchandises en cours de route, contre remise de documents prouvant l'expédition et la conformité des marchandises.

Par l'ouverture de crédit documentaire, l'acheteur reçoit de son banquier l'engagement de régler au vendeur la valeur des marchandises.

Fonctionnement

A la notification du crédit confirmé,

le compte 9011 - CRÉDITS CONFIRMÉS OBTENUS est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9111

Lors de l'utilisation partielle ou totale du crédit confirmé,

le compte 9011 - CRÉDITS CONFIRMES OBTENUS est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9111

Exclusions

Le compte 9011 - CREDITS CONFIRMES OBTENUS ne doit pas servir à enregistrer :
■ les dépôts de garanties (déposit) sur CREDOC

Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :
■ 275 - Dépôts et cautionnements versés

Éléments de contrôle

Le compte 9011 - CRÉDITS
CONFIRMÉS OBTENUS peut être
contrôlé à partir

des lettres de notification de la banque.

COMPTE 9012 Emprunts restant à encaisser

Contenu

Ce compte enregistre la partie non
encore encaissée des emprunts
contractés par l'entreprise auprès des
tiers autres que

les établissements bancaires,
notamment les filiales et les sociétés
- mères.

Fonctionnement

A la signature de la convention,

Le compte 9012 - EMPRUNTS RESTANT A ENCAISSER et débité

Par le crédit du compte de contrepartie
9112

Lors de la mobilisation partielle ou totale de l'emprunt,

Le compte 9012 - EMPRUNTS RESTANT A ENCAISSER est crédité

Par le débit du compte de contrepartie
9112

Exclusions

Le compte 9012 - EMPRUNTS RESTANT
A ENCAISSER ne doit pas servir à
enregistrer :
■ les crédits bancaires notifiés non
encore encaissés

*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser
le compte ci - après :*

■ 9011 - Crédits confirmés obtenus

Éléments de contrôle

Le compte 9012 - EMPRUNTS
RESTANT A ENCAISSER peut être
contrôlé

à l'aide des conventions de prêts.

COMPTE 9013 Facilités de financement renouvelables
COMPTE 9014 Facilités d'émission
COMPTE 9018 Autres engagements de financement obtenus

Contenu

Les facilités de financement renouvelables sont des contrats par lesquels un ensemble de banques (syndicat bancaire) s'engage, pour une période donnée, envers un émetteur de titres (entreprise industrielle ou commerciale) soit à lui acheter tout ou partie des titres qu'il pourrait émettre, soit à lui consentir un crédit d'un montant équivalent. Dans le cas d'émission de billets de trésorerie, ces facilités prennent le nom de "lignes de substitution". Les facilités d'émission sont des contrats par lesquels un

établissement de crédit s'engage, dans le cadre d'une émission de titres, à consentir des concours de trésorerie à la société émettrice, sans pour autant acquérir les titres qui n'auraient pas trouvé de preneurs sur le marché.

Les autres engagements de financement obtenus sont des engagements autres que les facilités de financement renouvelables et les facilités d'émission.

Commentaires

" L'engagement à payer " représente, dans le cadre d'un crédit documentaire confirmé, l'engagement pris par la banque (émettrice) de payer l'exporta-

teur ou la banque de ce dernier sur simple présentation, à l'échéance, de l'acceptation.

Fonctionnement

A la signature de la convention,

les comptes 9013, 9014 et 9018 sont débités du montant des engagements obtenus ou de la part non utilisée de ces engagements

par le crédit respectif des comptes de contrepartie 9113, 9114 et 9118.

A l'échéance ou au dénouement des engagements,

les comptes 9013, 9014 et 9018 sont crédités

par le débit respectif des comptes de contrepartie 9113, 9114 et 9118.

Exclusions

Les comptes 9013, 9014 et 9018 ne doivent pas servir à enregistrer : ■ les crédits confirmés	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci - après :</i> ■ 9011 - Crédits confirmés obtenus
---	---

Eléments de contrôle

Les comptes 9013 - FACILITES DE FINANCEMENT RENOUVELABLES, 9014 - FACILITE D'EMISSION et 9018 - AUTRES ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT OBTENUS peuvent être	contrôlés à partir des conventions conclues dans le cadre d'émission de titre et des effets représentatifs des " engagements à payer" obtenus.
--	--

COMPTE 9021 Avals obtenus**Contenu**

L'avaliseur prend l'engagement de payer au créancier, à l'échéance, tout ou partie du nominal d'une lettre de change, d'un billet à ordre ou d'un	chèque, à la place du tiré ou du souscripteur, en cas de défaillance éventuelle de celui-ci.
---	--

Commentaires

L'avaliseur peut être un établissement bancaire ou un autre tiers.

Fonctionnement

A la conclusion de la transaction,

Le compte 9021 - AVALS OBTENUS est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9121.

A l'échéance ou au dénouement de la transaction,

Le compte 9021 - AVALS OBTENUS est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9121.
--

Éléments de contrôle

Le compte 9021 - AVALS OBTENUS peut	être contrôlé à l'aide des effets avalisés.
-------------------------------------	---

COMPTE 9022 Cautions, garanties obtenues**Contenu**

La caution s'engage à payer l'entreprise créancière au cas où le débiteur de cette dernière n'exécute pas son obligation.

Commentaires

Il convient de distinguer les cautions bancaires et les cautions obtenues des autres tiers.

Les cautions bancaires se présentent essentiellement sous forme :

- de cautions fiscales et de cautions en douane ;
- de cautions sur marchés.

Les cautions fiscales concernent principalement les obligations cautionnées, les cautions pour impositions constatées et les cautions pour paiement différé des droits d'enregistrement.

Les cautions en douane comprennent notamment les cautions pour admissions temporaires, les cautions de transit ou acquit-à-caution, les cautions d'entrepôts, les cautions pour transbordement à destination de l'étranger, les lettres de garantie pour absence de connaissance original, les soumissions pour absence de certificat d'origine. Les cautions sur marchés,

notamment publics, revêtent plusieurs formes dont les plus importantes sont

- les cautions de soumission ou cautions provisoires ;
- les cautions de bonne fin des travaux ou cautions définitives ;
- les cautions de retenue de garantie ;
- les cautions de remboursement d'acomptes ;
- les cautions d'avances de démarrage ;
- les cautions pour avances forfaitaires.

S'agissant des cautions obtenues des autres tiers, seules les lettres d'intention ou lettres de confort assimilables à un cautionnement contiennent de véritables obligations pour le garant. Les autres lettres d'intention sont de simples déclarations constitutives tout au plus d'un engagement moral ou d'une obligation de moyens, rarement de résultat.

Fonctionnement

A la conclusion du contrat,

le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9122.

A l'échéance et au dénouement de la transaction,

le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9122.

Exclusions

Le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les gages	■ 9028 - Autres garanties obtenues
■ les nantissements	■ 9028 - Autres garanties obtenues
■ les antichrèses	■ 9028 - Autres garanties obtenues

Éléments de contrôle

Le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES peut être contrôlé à l'aide des conventions de	prêts et de l'acte constitutif de la caution
--	--

COMPTE 9023 Hypothèques obtenues

Contenu

Lorsque l'entreprise reçoit de son débiteur un immeuble en hypothèque, cette dernière lui confère le droit de faire saisir et vendre l'immeuble en	quelques mains qu'il se trouve et de se faire payer par préférence sur le prix de la vente.
--	---

Commentaires

La validité de l'hypothèque est assurée par son inscription sur un registre légal (cadastre, domaine, registre foncier, etc.).

Fonctionnement

A l'inscription de l'hypothèque,

le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES est débité de la valeur de l'immeuble telle que fixée au début de la transaction

par le crédit du compte de contrepartie 9123.

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de l'hypothèque,

le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9123.

Exclusions

Le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES ne doit pas servir à	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après:</i>
--	---

enregistrer : ■ les promesses d'hypothèques ■ les gages ■ les nantissements ■ les antichrèses	■ 9028 - <i>Autres garanties obtenues</i> ■ 9028 - <i>Autres garanties obtenues</i> ■ 9028 - <i>Autres garanties obtenues</i> ■ 9028 - <i>Autres garanties obtenues</i>
---	--

Éléments de contrôle

Le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES peut être contrôlé à partir des conventions de prêts, des	récépissés d'inscription de l'hypothèque, des rapports d'expertise immobilière.
---	---

COMPTE 9024 Effets endossés par des tiers

Contenu

Dans le cadre de la garantie d'endossement, l'endosseur (le débiteur de l'entreprise) est, sauf clause	contraire, garant de l'acceptation et du paiement de l'effet.
--	---

Commentaires

L'endossement est le mode de transmission des titres à ordre. Il est réalisé par une signature apposée au dos du titre par le porteur appelé endosseur. L'endossataire, bénéficiaire de l'endossement, peut être désigné ; s'il ne l'est pas, l'endossement peut être au porteur ou en blanc. Les effets de l'endossement varient selon la nature de l'endossement : endossement de procuration, endossement pignoratif ou endossement translatif. L'endossement de procuration emporte pour l'endossataire l'obligation de présenter le titre au paiement pour le	compte de l'endosseur qui lui en a donné mandat. L'endossement pignoratif confère à l'endossataire un droit de gage sur le titre remis par l'endosseur. L'endossement translatif transfère à l'endossataire tous les droits résultant du titre endossé. Lorsque l'entreprise réendosse ou escompte les effets reçus et endossés par des tiers, le compte 9024 - Effets endossés par des tiers n'est pas mouvementé. Toutefois, l'entreprise doit enregistrer l'engagement qu'elle prend ainsi dans les comptes d'engagements donnés (effets sous endos ou effets escomptés).
---	--

Fonctionnement

A la réception de l'effet endossé,

le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9124.

A l'échéance ou au dénouement de l'opération,

le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9124.

Exclusions

Le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS ne doit pas servir à enregistrer : ■ les effets transmis aux tiers par endossement de procuration	Il convient dans le <i>cas d'espèce d'utiliser le compte</i> ci-après : ■ 9088 - Divers engagements accordés
---	--

Éléments de contrôle

Le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS peut être contrôlé à partir des effets

reçus et des bordereaux d'escompte.

COMPTE 9028 Autres garanties obtenues

Contenu

Les autres garanties obtenues comprennent notamment le gage, le nantissement et l'antichrèse pour lesquels l'engagement porte

spécialement sur un ou plusieurs biens affectés à l'entreprise créancière en vue de garantir ses droits.

Commentaires

Figurent également dans ce compte: les promesses d'hypothèque, les chèques de caution reçus, les actions reçues en garantie de gestion, les effets transmis aux tiers par

endossement de procuration (encaissement). L'antichrèse représente le nantissement sur un immeuble permettant uniquement d'en percevoir les fruits.

Fonctionnement

A la constitution de la garantie,

le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES est débité de la valeur des biens reçus en garantie

par le crédit du compte de contrepartie 9128.

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de la garantie,

le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9128.

Exclusions

Le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les avals ■ les cautions ■ les hypothèques	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 9021 - Avals obtenus ■ 9022 - Cautions, garanties obtenues ■ 9023 - Hypothèques obtenues
---	--

Éléments de contrôle

Le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES peut être contrôlé à partir des conventions de

prêt, de l'acte constitutif de la garantie, des chèques et des actions.

COMPTE 9031 Achats de marchandises à terme

Contenu

Pour deux partenaires, les engagements réciproques se décomposent en un engagement donné par l'entreprise à son cocontractant en contrepartie d'un engagement reçu de ce dernier. A ce

titre, dans le cadre des achats de marchandises à terme, le fournisseur de l'entreprise s'engage à livrer des marchandises et l'entreprise s'engage à en prendre livraison et à en payer le prix convenu à la date de livraison.

Fonctionnement

A la signature de la transaction,

le compte 9031 - ACHATS DE MARCHANDISES A TERME est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9131

A la livraison du marché,

le compte 9031 - ACHATS DE MARCHANDISES A TERME est
crédité

par le débit du compte de contrepartie 9131

Eléments de contrôle

Le compte 9031 - ACHATS DE
MARCHANDISES A TERME peut être
contrôlé

à partir des demandes d'achat, des
bons de commande, des bons de
livraison et des factures.

COMPTE 9032 Achats à terme de devises**Contenu**

Le cocontractant s'engage à livrer des devises et réciproquement l'entreprise s'engage à	livrer de la monnaie nationale.
--	---------------------------------

Fonctionnement

A la conclusion de la transaction,

Le compte 9032 - ACHATS A TERME DE DEVICES est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9132.

Au dénouement de la transaction,

Le compte 9032 - ACHATS A TERME DE DEVICES est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9132.
--

Eléments de contrôle

Le compte 9032 - ACHATS A TERME DE DEVICES peut être contrôlé à partir des	ordres d'achat et de l'avis d'opéré.
--	--------------------------------------

COMPTE 9033 Commandes fermes des clients
COMPTE 9038 Autres engagements réciproques

Contenu

Les commandes fermes des clients sont les engagements irrévocables pris par un client de régler le prix des travaux exécutés pour son compte conformément à ses spécifications exprimées sur la base des conditions de vente indiquées par l'entreprise (fournisseur) selon le

cas dans les catalogues, les devis ou les offres de services.

Le compte 9038 enregistre les droits relatifs aux engagements réciproques qui ne trouvent pas place dans les sous-comptes 9031, 9032 et 9033.

Fonctionnement

A la réception de la commande,

le compte 9033 - COMMANDES FERMES DES CLIENTS
ou le compte 9038 - AUTRES ENGAGEMENTS
RÉCIPROQUES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9133 ou 9138.

A l'exécution de la commande,

le compte 9033 - COMMANDES FERMES DES CLIENTS
ou le compte 9038 AUTRES ENGAGEMENTS
RÉCIPROQUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9133 et 9138.

Eléments de contrôle

Le compte 9033 - COMMANDES FERMES DES CLIENTS et le compte 9038 AUTRES ENGAGEMENTS

RÉCIPROQUES peuvent être contrôlés à partir des bons de commande, des bons de livraison et des factures.

COMPTE 9041 Abandons de créances conditionnels

Contenu

La convention d'abandon de créances assortie d'une clause de retour à meilleure fortune est caractérisée par l'extinction de la créance de l'entreprise sous condition

résolutoire : l'entreprise débitrice retrouve des moyens (gains) financiers suffisants qui rétablissent sa dette originelle.

Commentaires

Chez l'entreprise qui consent l'abandon, la créance abandonnée sous condition disparaît de son bilan	et est suivie en tant qu'engagement hors bilan reçu.
--	--

Fonctionnement

A la conclusion des conventions,

le compte 9041 - ABANDONS DE CRÉANCES CONDITIONNELS est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9141.

A la réalisation de l'éventualité (retour à bonne fortune),

le compte 9041 - ABANDONS DE CRÉANCES CONDITIONNELS est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9141.
--

Éléments de contrôle

Le compte 9041 - ABANDONS DE CRÉANCES CONDITIONNELS peut être contrôlé à partir	des " grosses " du jugement et des conventions.
---	---

COMPTE 9043 Ventes avec clause de réserve de propriété
COMPTE 9048 Divers engagements obtenus

Contenu

Dans le cadre de la vente avec clause de réserve de propriété, le vendeur demeure propriétaire des actifs vendus jusqu'à complet paiement du prix. Les divers engagements obtenus comprennent notamment les titres à recevoir dans le cadre de	souscription à l'émission ainsi que les ventes à réméré par lesquelles le vendeur se réserve le droit de racheter l'objet de la vente dans un certain délai, en remboursant à l'acquéreur le prix principal et les frais d'acquisition.
---	---

Fonctionnement

A la cession des actifs ou à la souscription des titres,

les comptes 9043 - VENTES AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9048 - DIVERS ENGAGEMENTS OBTENUS sont débités

par le crédit des comptes de contrepartie respectifs 9143 ou 9148.

Au dénouement de la transaction,

les comptes 9043 - VENTES AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9048 - DIVERS ENGAGEMENTS OBTENUS sont crédités

par le débit des comptes de contrepartie respectifs 9143 ou 9148.

Eléments de contrôle

Les comptes 9043 - VENTES AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9048 - DIVERS ENGAGEMENTS OBTENUS peuvent être contrôlés à

partir des conventions de cession et des bordereaux ou attestations de souscription de titres.

COMPTE 9051 Crédits accordés non décaissés COMPTE 9058 Autres engagements de financement accordés

Contenu

Le solde créditeur du compte 9051 représente la partie non décaissée des crédits qu'une entreprise s'est engagée, d'une façon irrévocable, à accorder à un tiers autre qu'un établissement de crédit.

Les autres engagements de financement accordés comprennent notamment les engagements pris par la société-mère d'un groupe de combler les éventuels déficits de trésorerie de ses différentes filiales auprès d'une banque.

Fonctionnement

A la signature de l'engagement,

les comptes 90-51 - CRÉDITS ACCORDÉS NON DÉCAISSÉS et 9058 - AUTRES ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT ACCORDÉS sont crédités

par le débit des comptes de contrepartie respectifs 9151 et 9158.

Lors du décaissement partiel ou total du crédit, ou lors de la couverture des déficits de trésorerie,

les comptes 9051 - CRÉDITS ACCORDÉS
NON DÉCAISSÉS et 9058 - AUTRES
ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT
ACCORDÉS sont débités

par le crédit des comptes de contrepartie respectifs
9151 et 9158.

Eléments de contrôle

Les comptes 9051 - CRÉDITS
ACCORDÉS NON DÉCAISSÉS et 9058 -
AUTRES ENGAGEMENTS DE
FINANCEMENT ACCORDÉS peuvent

être contrôlés à partir des lettres de
notification de l'entreprise, des
conventions de crédit et des
décisions des organes compétents.

COMPTE 9061 Avals accordés

Contenu

Par l'aval, l'entreprise prend
l'engagement de payer au
bénéficiaire, et à l'échéance, tout ou
partie du nominal d'une lettre de

change, d'un billet à ordre ou d'un
chèque, à la place du tiré ou du
souscripteur éventuellement
défaillant.

Fonctionnement

A la conclusion de la transaction,

Le compte 9061 - AVALS ACCORDES est
crédité

par le débit du compte de contrepartie
9161.

A l'échéance ou au dénouement de la transaction,

Le compte 9061 - AVALS ACCORDES
est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9161.

Eléments de contrôle

Le compte 9061 - AVALS ACCORDÉS peut être contrôlé à partir des effets avalisés

et des décisions des organes compétents.

COMPTE 9062 Cautions, garanties accordées

Contenu

L'entreprise, en tant que caution, promet à un créancier de le payer si le débiteur de ce

dernier n'exécute pas son obligation.

Commentaires

Ce compte enregistre également les lettres d'intention ou lettres de confort dans lesquelles l'entreprise s'engage sans équivoque, envers un

créancier, à satisfaire l'obligation du débiteur de ce créancier si ce débiteur n'y satisfait pas lui-même.

Fonctionnement

A la conclusion de la caution,

le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9162.
--

A l'échéance ou au dénouement de la transaction,

le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9162.

Exclusions

Le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES ne doit pas servir à enregistrer:

- les gages
- les nantissements
- les antichrèses

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :

- 9068 - Autres garanties accordées
- 9068 - Autres garanties accordées
- 9068 - Autres garanties accordées

Eléments de contrôle

Le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES peut être contrôlé à partir des conventions de prêts, des actes constitutifs de la

caution, des lettres d'intention ou lettres de confort, des décisions des organes compétents.

COMPTE 9063 Hypothèques accordées

Contenu

Lorsque l'entreprise donne à son créancier un immeuble en hypothèque, cette hypothèque confère à ce créancier le droit de

faire saisir et vendre l'immeuble en quelques mains qu'il se trouve et de se faire payer par préférence sur le prix de la vente.

Commentaires

La validité de l'hypothèque est assurée par son inscription sur un registre légal

(Cadastre, Domaines, registre foncier, etc.).

Fonctionnement

A l'inscription de l'hypothèque,

le compte 9063 - HYPOTHEQUES ACCORDÉES est crédité de la valeur de l'immeuble telle que fixée

par le débit du compte de contrepartie 9163.

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de l'hypothèque,

le compte 9063 - HYPOTHEQUES ACCORDÉES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9163.

Exclusions

Le compte 9063 - HYPOTHÈQUES ACCORDÉES ne doit pas servir à enregistrer :

- les promesses d'hypothèques
- les gages
- les nantissements
- les antichrèses

Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après:

- 9068 - Autres garanties accordées
- 9068 - Autres garanties accordées
- 9068 - Autres garanties accordées
- 9068 - Autres garanties accordées

Éléments de contrôle

Le compte 9063 - HYPOTHEQUES ACCORDÉES peut être contrôlé à partir des conventions de prêts, des	récépissés d'inscription de l'hypothèque, des rapports d'expertise immobilière.
--	---

Compte 9064 Effets endossés par l'entreprise

Contenu

Dans le cadre de la garantie d'endossement, l'endosseur (l'entreprise) est, sauf clause contraire,	garant de l'acceptation et du paiement de l'effet.
--	--

Commentaires

L'endossement est le mode de transmission des titres à ordre. Il est réalisé par une signature apposée au dos du titre par le porteur appelé endosseur. L'endossataire, bénéficiaire de l'endossement, peut être désigné ; s'il ne l'est pas, l'endossement peut être au porteur ou en blanc. Les effets de l'endossement varient selon la nature de l'endossement : endossement de procuration, endossement pignoratif ou	endossement translatif. L'endossement de procuration emporte pour l'endossataire l'obligation de présenter le titre au paiement pour le compte de l'endosseur qui lui en a donné mandat. L'endossement pignoratif confère à l'endossataire un droit de gage sur le titre remis par l'endosseur. L'endossement translatif transfère à l'endossataire tous les droits résultant du titre endossé.
--	--

Fonctionnement

Lors de l'endossement,

le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9164.
--

A l'échéance ou au dénouement de l'opération,

le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9164.

Exclusions

Le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE ne doit pas servir à enregistrer : ■ les effets transmis par endossement de	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i> ■ 9048 - Divers engagements obtenus
---	---

procuration	
-------------	--

Éléments de contrôle

Le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE peut être contrôlé à

partir des effets.

COMPTE 9068 Autres garanties accordées

Contenu

Les autres garanties accordées comprennent notamment le gage, le nantissement et l'antichrèse pour lesquels l'engagement porte

spécialement sur un ou plusieurs biens affectés par l'entreprise à l'acquittement de ses obligations.

Commentaires

Figurent également dans ce compte :
 ■ les promesses d'hypothèque,
 ■ les effets reçus des tiers par endossement de procuration (encaissement).

L'antichrèse représente le nantissement sur un immeuble permettant uniquement d'en percevoir les fruits.

Fonctionnement

A la constitution de la garantie,

le compte 9068 - AUTRES GARANTIES ACCORDÉES est crédité de la valeur des biens donnés en garantie

par le débit du compte de contrepartie 9168

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de la garantie,

le compte 9068 - AUTRES GARANTIES ACCORDÉES est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9168
--

Exclusions

Le compte 9068 - AUTRES GARANTIES ACCORDEES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les avals ■ les cautions ■ les hypothèques	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i> ■ 9061 - Avals accordés ■ 9062 - Cautions, garanties accordées ■ 9063 - Hypothèques accordées
--	---

Eléments de contrôle

Le compte 9068 - AUTRES GARANTIES ACCORDÉES peut être contrôlé à partir

des conventions de prêt et de l'acte constitutif de la garantie.

COMPTE 9071 Ventes de marchandises à terme

Contenu

Pour deux partenaires, les engagements réciproques se décomposent en un engagement donné par l'entreprise à son cocontractant en contrepartie d'un engagement reçu de ce dernier. A ce

titre, dans le cadre des ventes de marchandises à terme, l'entreprise s'engage à livrer des marchandises et son client s'engage à en prendre livraison et à en payer le prix à la date de livraison.

Fonctionnement

A la signature de la transaction,

le compte 9071 - VENTES DE MARCHANDISES A TERME est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9171.

A l'exécution du marché,

le compte 9071 - VENTES DE MARCHANDISES A TERME est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9171.

Eléments de contrôle

Le compte 9071 - VENTES DE MARCHANDISES A TERME peut être contrôlé à partir des bons de

commandes, des bons de livraison et des factures.

COMPTE 9072 Ventes à terme de devises**Contenu**

L'entreprise s'engage à livrer des devises et réciproquement le cocontractant s'engage à	livrer de la monnaie nationale.
--	---------------------------------

Fonctionnement

A la conclusion de la transaction,

Le compte 9072 - VENTES A TERME DE DEVICES est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9172

Au dénouement de la transaction,

Le compte 9072 - VENTES A TERME DE DEVICES est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9172.

Eléments de contrôle

Le compte 9072 - VENTES A TERME DE DEVICES peut être contrôlé à partir des	ordres d'achat et de l'avis d'opéré.
--	--------------------------------------

COMPTE 9073 Commandes fermes aux fournisseurs**Contenu**

Dans le cadre d'une commande ferme, l'entreprise s'engage de façon irrévocable à payer le prix des	travaux exécutés pour son compte conformément aux spécifications contenues dans sa commande.
--	--

Fonctionnement

A l'émission du bon de commande,

Le compte 9073 - COMMANDES FERMES AUX FOURNISSEURS est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9173.

A la réception des travaux,

Le compte 9073 - COMMANDES FERMES AUX FOURNISSEURS est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9173.

Eléments de contrôle

Le compte 9073 - COMMANDES FERMES AUX FOURNISSEURS peut être	contrôlé à partir des bons de commande et des factures.
--	---

COMPTE 9078 Autres engagements réciproques**Contenu**

Le compte 9078 enregistre les obligations relatives aux engagements réciproques qui ne		trouvent pas leur place dans les sous-comptes 9071, 9072 et 9073.
--	--	---

Fonctionnement

A la signature de la convention,

Le compte 9078 - AUTRES ENGAGEMENTS RECIPROQUES est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9178.
--

A l'échéance ou au dénouement de la transaction

Le compte 9078 - AUTRES ENGAGEMENTS RECIPROQUES est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9178.

Eléments de contrôle

Le compte 9078 - AUTRES ENGAGEMENTS RECIPROQUES		peut être contrôlé à partir des conventions.
---	--	--

COMPTE 9081 Annulations conditionnelles de dettes**Contenu**

La convention d'annulation de dettes assortie d'une clause de retour à meilleure fortune est caractérisée par l'extinction de la dette de l'entreprise	sous condition résolutoire : l'entreprise retrouve des moyens (gains) financiers suffisants qui rétablissent sa dette originelle.
--	---

Commentaires

Chez l'entreprise qui bénéficie de l'annulation, la dette annulée sous condition disparaît de son bilan et	est suivie en tant qu'engagement hors bilan donné.
--	--

Fonctionnement

A la conclusion de la convention,

Le compte 9081 - ANNULATIONS CONDITIONNELLES DE DETTES est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9181.
--

A la réalisation de l'éventualité (retour à bonne fortune),

le compte 9081 - ANNULATIONS CONDITIONNELLES DE DETTES est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9181.

Eléments de contrôle

Le compte 9081 - ANNULATIONS CONDITIONNELLES DE DETTES peut être contrôlé à partir des " grosses " du jugement,	des conventions. et des décisions des organes compétents.
---	---

COMPTE 9082 Engagements de retraite**Contenu**

Ce compte enregistre les sommes que l'entreprise s'est engagée à verser à ses salariés et/ou à ses	dirigeants, lorsque ces derniers feront valoir leurs droits à la retraite sous forme : d'indemnités de départ
--	---

(versement d'un capital) ou de complément de pension (versé tout au long de leur retraite et même au-

delà s'il existe une clause de réversion en faveur du conjoint ou des enfants à charge).

Commentaires

Ce compte enregistre la part des engagements de retraite que l'entreprise a décidé de ne pas inscrire au bilan en dettes provisionnées. L'évaluation de ces engagements peut s'effectuer suivant différentes méthodes actuarielles :

- méthode rétrospective avec salaire de fin d'exercice ;
- méthode rétrospective avec salaire de fin de carrière ;
- méthode prospective.

Fonctionnement

A l'occasion de la première constatation de ces engagements et à chaque fin d'exercice, lorsqu'il y a augmentation des engagements,

le compte 9082 - ENGAGEMENTS DE RETRAITE est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9182.

Au départ à la retraite des salariés et à chaque fin d'exercice, lorsqu'il y a une diminution des engagements,

le compte 9082 - ENGAGEMENTS DE RETRAITE est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9182.

Eléments de contrôle

Le compte 9082 - ENGAGEMENTS DE RETRAITE est contrôlé à partir des

conventions collectives et des décisions des organes compétents.

COMPTE 9083 Achats avec clause de réserve de propriété COMPTE 9088 Divers engagements accordés

Contenu

Dans le cadre d'achat avec clause de réserve de propriété, l'entreprise ne sera propriétaire des biens achetés qu'au paiement complet du prix. Les divers engagements accordés comprennent notamment les titres à livrer dans le cadre d'une émission,

ainsi que les achats à réméré par lesquels l'entreprise (acheteur) garantit au vendeur la faculté de racheter l'objet de la vente dans un certain délai et à un prix convenus d'avance. Figurent également dans ce compte les subventions à reverser.

Fonctionnement

A la conclusion de la transaction (achat, souscription),

les comptes 9083 - ACHATS AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9088 - DIVERS ENGAGEMENTS ACCORDÉS sont crédités

par le débit des comptes de contrepartie respectifs 9183 et 9188.

Au dénouement de la transaction,

les comptes 9083 ACHATS AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9088 DIVERS ENGAGEMENTS ACCORDÉS sont débités

par le crédit des comptes de contrepartie respectifs 9183 et 9188.

Eléments de contrôle

Les comptes 9083 - ACHATS AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9088 - DIVERS ENGAGEMENTS ACCORDÉS peuvent être contrôlés à partir des conventions de cession,

des bordereaux ou des attestations de souscription de titres, des conventions de subvention, des décisions des organes compétents.

Sous-section 2 : Comptes de la Comptabilité analytique de gestion (92 - 99)

L'usage des comptes 92 à 99 est laissé à l'initiative des entreprises qui utilisent les découpages convenant le mieux :

- à leur structure ;
- à leur politique des coûts ;
- à leur organisation.

Les comptes à deux chiffres 92 à 99 ci-après rappelés sont de caractère suffisamment général pour répondre aux besoins de toute entreprise qui les subdivise à sa convenance.

92 COMPTES REFLECHIS

93 COMPTES DE RECLASSEMENTS

94 COMPTES DE COÛTS

95 COMPTES DE STOCKS

96 COMPTES D'ECARTS SUR COÛTS PREETABLIS

97 COMPTES DE DIFFERENCES DE TRAITEMENT COMPTABLE

98 COMPTES DE RESULTATS

99 COMPTES DE LIAISONS INTERNES