



**UE 31 ⇒ Matière : COMPTABILITE
GENERALE SELON LES NORMES
COMPTABLES SYSCOHADA**

Licence 1

Chargé de cours: Monsieur John TSHITE TSHITSHI

Année académique 2018-2019

00. INTRODUCTION

Le gouvernement de chaque pays déploie des efforts pour pouvoir lutter contre le sous-développement afin d'atteindre le développement. L'un des aspects sous lesquels se mesure le développement d'une nation, c'est l'**économie**. Celle-ci s'évalue en considérant l'ordre macro-économique procédant par l'analyse globale d'ensemble et l'ordre micro-économique procédant par l'analyse partielle individuelle.

La **comptabilité** est un instrument utilisé par l'**économie** pour mesurer les différents faits qui s'y rapportent. Au niveau global (macro-économique) c'est la **comptabilité nationale** qui joue ce rôle et au niveau sectoriel c'est la **comptabilité d'agent économique** qui est utilisée comme instrument.

0.1. DEFINITION DE LA COMPTABILITE

La comptabilité doit être définie en prenant en compte son triple aspect que constituent la technique, la science et l'art jugés indissociables et intimement liés.

La technique étant la partie matérielle de l'art, l'art pour qu'il soit productif recourt normalement au soutien d'une science alors que la technique permet l'enregistrement des faits observés et leur suite. La science dicte des principes et règles à appliquer pour assurer un contrôle de situation voulue afin de justification d'information, de prévision et de contrôle de gestion.

Pour parvenir aux résultats concrets désirés, l'imagination qu'exigent l'établissement, l'application et la coordination de l'ensemble du système comptable fait des techniques et procédures d'enregistrements des principes et règles fondamentaux constitue l'art, notion d'ordre plus générale et plus globale.

Ainsi, la comptabilité est définie comme étant la science des comptes qui a pour but d'organiser les écritures par le choix judicieux de livres et des comptes nécessaires (aspect art) afin d'en suivre facilement les opérations et d'en présenter les résultats (aspect technique).

0.2. ESQUISSE DE L'ORIGINE : EVOLUTION ET BRANCHES DE LA COMPTABILITE (premier sujet)

2.1. HISTORIQUE DE LA COMPTABILITE

Depuis le temps antique, nous trouvons dans toutes les anciennes civilisations des preuves de l'existence de la comptabilité. La comptabilité a été pratiquée sous des formes diverses.

A. En tant que technique d'enregistrement des opérations

La comptabilité remonte à l'Antiquité. La Bible la situe vers 2800 ans avant Jésus-Christ en Égypte, vers 2000 ans avant J.C à Babylone, vers 900 ans en Israël et vers 500 ans avant J.C en Grèce et à Rome. Celle-ci est apparue dans les grandes civilisations anciennes (Égyptienne, Phénicienne, Romaine, etc.) à partir du moment où celles-ci avaient réuni trois éléments essentiels au fonctionnement de cette technique à savoir l'existence de l'écriture, du papier et de la monnaie.

Mais cette période de l'antiquité ne présente aucun intérêt pour l'étude de la technique comptable puisque, comme le fait remarquer Pierre GARNIER, les véritables systèmes des comptes ne remontent qu'au 13^e siècle vers 1200 ans après J.C ; antérieurement il existait seulement des comptes indépendants les uns les autres et non des systèmes des comptes arithmétiquement liés entre eux comme c'est le cas aujourd'hui.

Selon Pierre GARNIER, au 13^e siècle coexistaient trois formes de comptabilité à savoir : la comptabilité par recettes et dépenses, la comptabilité par débit et crédit et la comptabilité à partie double.

1^o) La comptabilité par recettes et dépenses ou comptabilité simple.

Également appelée « comptabilité de caisse », celle-ci consistait et consiste encore à utiliser un seul compte, le compte caisse dont les recettes sont enregistrées à gauche et les dépenses à droite et qui se caractérise par l'absence de la notion du débit et de crédit. C'est cette comptabilité que tient encore aujourd'hui une bonne ménagère et que tiennent également les services des Finances publiques, raison pour laquelle celle-ci est appelée également « comptabilité publique ».

Cette comptabilité présente deux grands inconvénients :

-Elle ne donne pas la position des tiers (fournisseurs, clients ou autres) vis-à-vis de l'utilisation lorsque celui-ci fait des opérations à terme ;

-Elle ne permet pas d'établir un bilan et de dégager le résultat.

2^o) La comptabilité par débit et crédit ou comptabilité en partie simple

Afin de remédier aux insuffisances de la comptabilité simple, on a perfectionné cette valeur en ajoutant au compte unique caisse, des comptes nominatifs pour chacun des tiers avec lesquels l'utilisateur réalisait des opérations à terme. Au départ, on a donc d'abord ajouté les comptes clients, fournisseurs, débiteurs et créditeurs. Plus tard les comptes tels que : marchandises, immeubles, matériels, mobilier, terrain feront leur apparition dans cette comptabilité.

Les mentions « débit » et « crédit » ont d'abord été utilisés par les banquiers qui enregistraient les sommes reçues en dépôt au crédit et les sommes prêtées ou retirées au débit.

« Crédit » signifiait « confiance », c'est-à-dire celui qui confiait son dépôt avait confiance. « Débit » signifiait « doit » ; c'est-à-dire celui à qui on a prêté doit. Il apparaît qu'au début, ces deux mentions se mettaient indifféremment à gauche ou à droite au-dessus d'un compte et ce n'est qu'à l'époque du Professeur LUCA de PACIOLI au 15^e siècle qu'en France la mention « débit » sera fixée à gauche et celle de « crédit » à droite.

Il est à noter que la comptabilité par débit (utilisée aujourd'hui par certains petits commerçants sans le savoir peut-être) intéressait à dégager la position ou le solde de chaque compte utilisé sans établir un lien avec d'autres comptes.

En outre cette comptabilité se caractérisait par le fait qu'elle utilisait les comptes d'un seul ordre à savoir les comptes de situation dont on pouvait déterminer le résultat en faisant les différences entre la somme des soldes des comptes des avoirs et la somme des soldes des comptes des dettes (détermination du résultat par la formule de bilan).

3^o) La comptabilité en partie double ou comptabilité générale ou commerciale.

Celle-ci se caractérise par :

-une utilisation combinée de deux groupes de comptes : les comptes de bilan qui déterminent la situation nette de l'Entreprise et les comptes de gestion qui déterminent le résultat réalisé ;

-le fait qu'une opération est enregistrée dans deux comptes au moins dont l'un est débité et l'autre crédité pour un même montant.

Dans la comptabilité à partie double, le résultat peut être déterminé de deux manières différentes :

*Par la formule du bilan : $R = \text{Actif} - \text{Passif}$

*Par la formule de gestion $R = (\text{Produits} + \text{Profits}) - (\text{Charges} + \text{pertes})$

La comptabilité à partie double constitue ainsi la forme la plus développée qui présente les avantages suivants :

- Elle permet la détermination de la nouvelle situation patrimoniale de l'Entreprise à la fin d'une période ;
- Elle permet de dégager à tout moment la position ou le solde de chaque compte utilisé et l'établissement de la balance de vérification ;
- Elle permet de déterminer le résultat d'exploitation.

B. En tant que science

Le premier livre de comptabilité, on le doit au moine LUCA de PACIOLI. Ce moine qui fut professeur à l'Université de Pérouse en Italie, rédigea en 1495, un livre de 600 pages intitulé : « Traité d'Arithmétique, de Géométrie, des proportions et de la proportionnalité ». Dans un chapitre consacré à la comptabilité, il explique comment par la méthode de la partie double tenir un quaderno (grand-livre) avec son giornale (Journal) et son mémorial (brouillon). Ce professeur fut suivi par beaucoup d'autres tels que Simon STEVIN, Mathieu de la Porte, Edmond Desgrange, Courcelles SENEUIL, etc.

Cette comptabilité a connu une grande évolution due notamment à la révolution industrielle au 18^e siècle, laquelle engendra la constitution des Entreprises de dimension relativement importante pour cette époque.

1°) Evolution de la comptabilité en partie double

Il fallut s'adapter à cette évolution en introduisant dans la comptabilité commerciale les comptes permettant le calcul du prix de revient et qui formaient la comptabilité industrielle.

Au 19^e siècle, de nombreuses entreprises individuelles obligées par les progrès techniques qui nécessitaient des capitaux importants et pour faire face à la concurrence, se sont transformées en associations momentanées ou en associations en participation et plus fréquemment en sociétés des personnes à savoir en sociétés en nom collectif ou en commandite simple.

La comptabilité des sociétés qui est un complément de la comptabilité commerciale ou à partie double s'est donc développée au cours de ce siècle.

Au début du 20^e Siècle, **la comptabilité analytique qui est également un complément de la comptabilité commerciale est imaginée pour répondre à un besoin de connaître les conditions internes d'exploitation** ; c'est-à-dire les coûts qui sont les informations nécessaires pour contrôler la gestion, prendre les décisions et établir les prévisions. Formellement cette comptabilité est née en Europe avec les plans comptables généraux allemand et français.

2°) La normalisation comptable

Dans beaucoup de pays comme la RDC, celle-ci a été imposée par l'État qui cherchait à faciliter le contrôle des bénéficiaires imposables et l'établissement des comptes de la comptabilité nationale (production, exploitation, revenu, etc.) lesquels permettent le calcul du PIB, du revenu national, de la consommation, de l'Épargne, de l'investissement et du taux de croissance.

Il est à noter que le premier plan comptable général fut élaboré en Allemagne en 1937. C'était un plan militaire que le Maréchal GOERING imposa à toutes les entreprises du Reich et qui comprenait 10 classes de comptes numérotés de 0 à 9. La France de son côté se dota d'un plan comptable général en 1947, lequel sera révisé en 1956 et en 1986. La Belgique quant à elle ne s'est dotée d'un plan comptable général qu'en 1978.

En R.D.C, l'origine du plan comptable général remonte à l'année 1972 au cours de laquelle le gouvernement décida de doter le pays d'un plan comptable général. En 1973 est institué le conseil permanent de la comptabilité au Zaïre dont le secrétariat général se chargea de l'élaboration d'un projet d'un plan comptable général qui sera adopté et imposé à toutes les entreprises en 1977.

Notons qu'un plan comptable général vise l'uniformisation de la comptabilité de toutes les entreprises ou d'une catégorie d'entre elles par l'imposition :

- d'un langage commun contenu dans la liste des comptes ;
 - des principes de comptabilisation et des règles d'évaluation à respecter ;
 - des modèles des documents comptables de synthèse à savoir le Bilan, le tableau de formation du résultat, le tableau de financement, etc.
- N'auront pas, pour chaque exercice social, dressé l'inventaire et établi les états financiers annuels ainsi que, le cas échéant, le rapport de gestion et le bilan social ;
 - Auront sciemment, établi et communiqué des états financiers ne délivrant pas une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice.
 - Les infractions prévues par le présent Acte uniforme seront punies conformément aux dispositions du Droit pénal en vigueur dans chaque État-partie.

Principes comptables fondamentaux

La comptabilité moderne est conventionnelle. Pour assurer sa fonction de communication, elle a établi des postulats généralement admis pour l'établissement des états financiers. Aussi, le Système Comptable OHADA retient huit principes comptables :

1. Principes de prudence

Ce principe consiste en l'appréciation raisonnable des événements et opérations afin d'éviter de transférer, sur des exercices ultérieurs des risques nés dans l'exercice et susceptibles d'entraîner des pertes futures.

L'application de ce principe permet de protéger les utilisateurs externes des états financiers (et aussi les dirigeants) contre les illusions qui pourraient résulter d'une image non prudente ou trop flatteuse de

l'entreprise. Ainsi, la règle de prudence crée une dissymétrie de traitement des charges et des produits : toute perte probable est systématiquement enregistrée en charge alors que les gains potentiels ne le sont jamais.

Toutefois, l'application de ce principe de prudence ne doit pas conduire à la création de réserves occultes ou de provisions excessives, la sous-évaluation délibérée des actifs ou des revenus ou la surévaluation délibérée des passifs ou des charges.

2. Principe de la permanence des méthodes

C'est un principe selon lequel l'application d'évaluation et de présentation des méthodes comptables doit être constante d'un exercice à l'autre sauf changement exceptionnel dans la situation de l'entreprise ou de son environnement économique, juridique ou financier.

Conformément aux normes internationales, la comparabilité des états financiers annuels successifs nécessaires à l'analyse des utilisateurs repose sur cette permanence ;

La dérogation à ce principe est soumise à des conditions exceptionnelles et strictes ;

Les modifications qui résulteraient d'un changement de méthode doivent être justifiées, et explicitées dans leur nature et leur incidence sur les états financiers dans l'État annexe. Ces modifications doivent en outre être signalées dans le rapport de gestion et, le cas échéant, dans le rapport du commissaire aux comptes.

3. Principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture

Selon ce principe, les soldes de clôture de l'exercice N-1 doivent être identiques aux soldes d'ouverture de l'exercice N.

Cette convention, classique mais d'application délicate, a pour principale conséquence que l'on ne peut imputer directement sur les capitaux propres (à l'ouverture de l'exercice, donc à la clôture de l'exercice précédent) :

- Ni les incidences (gains ou pertes) des changements de méthode comptable ;
- Ni les produits et les charges relatifs à des exercices précédents qui auraient été omis.

Ces corrections doivent transiter par le compte de résultat du nouvel exercice.

Dans le cadre du Système comptable OHADA, il a été considéré qu'il n'existait que deux cas d'imputation possible, directement sur les capitaux propres, sans « passer » par le compte de résultat :

- Celui de l'incidence d'un changement de méthodes ayant un impact fort significatif sur les états financiers ;
- Celui de la correction d'une erreur significative.

4. Principe de la spécialisation des exercices

Ce principe implique le rattachement à chaque exercice de tous les produits et charges qui le concernent et ceux-là seulement.

En application de ce principe, il doit être tenu compte, sous des conditions déterminées, de tous les événements survenus après la clôture de l'exercice et avant l'arrêté des comptes.

Cependant, font exception dans le cadre de l'application de ce principe, la comptabilisation de l'impôt selon la méthode de l'impôt exigible et la constatation du résultat à l'achèvement des travaux dans les contrats pluri-exercices.

5. Principe du coût historique

Ce principe du coût historique consiste à comptabiliser les opérations sur la base de la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des éventuelles variations de son pouvoir d'achat. Il repose sur la stabilité de l'unité monétaire qui doit permettre d'additionner des unités monétaires de différentes périodes, sans dénaturer l'information comptable.

Selon ce principe du coût historique, les actifs sont comptabilisés pour le montant payé ou pour la valeur de la contrepartie qui a été donnée pour les acquérir. Les passifs sont comptabilisés pour le montant des produits reçus en échange de l'obligation ou, dans certaines circonstances (par exemple, les impôts sur les bénéfices), le montant que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif (passif externe) dans le cours normal de l'activité.

Selon les articles 35 et 36 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, la méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique. Aussi, à leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur des actifs est déterminée dans les conditions suivantes :

- Les actifs acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- Les actifs produits par l'entité sont comptabilisés à leur coût de production ;
- Les actifs acquis à titre gratuit sont comptabilisés à leur valeur actuelle ;
- Les actifs acquis par voie d'échange sont comptabilisés à la valeur actuelle des actifs reçus, sauf si cette valeur actuelle ne peut être estimée de façon fiable. Dans ce cas, les actifs acquis sont comptabilisés à la valeur actuelle des actifs donnés en échange.

Le choix du coût historique se justifie par le fait que la valeur d'origine constitue une information vérifiable reposant sur une évidence.

Dérogation au principe du coût historique

Lorsque les déformations dues à l'inflation deviennent trop fortes, le Système comptable OHADA a prévu, le recours à la réévaluation qui peut être libre ou légale.

- Réévaluation libre : généralement sans avantage fiscaux (l'augmentation des capitaux propres résultant de la réévaluation est considérée par le fisc comme un « bénéfice » imposable) ;
- Réévaluation légale : organisée par une loi interne des États parties, et normalement sous le bénéfice d'avantages fiscaux (neutralité fiscale ou écart de réévaluation peu ou faiblement ; amortissements fiscaux calculés sur les montant réévalués, etc).

Le Système comptable OHADA précise la technique de réévaluation qui porte exclusivement sur les immobilisations corporelles et financières.

Le calcul des valeurs réévaluées peut se fonder :

- Soit sur une méthode indiciaire, par utilisation d'indices officiels dans la limite des valeurs actuelles ;
- Soit sur une méthode de coûts actuels (recherche des valeurs actuelles des éléments).

6. Principe de la continuité d'exploitation

L'application de ce principe implique la présomption de la poursuite de l'activité de l'entreprise dans un avenir prévisible.

La continuité de l'exploitation est un principe comptable retenu par IASB comme l'une des bases pour l'établissement des états financiers censés représenter l'entreprise en continuité d'activité, c'est-à-dire dans l'hypothèse de non cessation ou de non réduction sensible de ses activités.

Lorsque la continuité de l'exploitation est comprise, en tout ou en partie, la permanence des méthodes ne peut plus s'appliquer et l'évaluation de ses biens et dettes doit être reconsidéré pour ceux des actifs et passifs concernés par la non continuité.

7. Principe de régularité et transparence

C'est un principe en vertu duquel les informations importantes doivent être présentées et communiquées clairement sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence.

Cependant, ce principe est l'objet de diverses appellations selon les auteurs. Ainsi, l'on parle tantôt de la clarté bonne information, tantôt de la régularité et de la sincérité objective.

La mise en œuvre de ce principe permet de donner une présentation claire et loyale de l'information.

Il faut inclure dans ce concept :

- La conformité aux règles et procédures du Système comptable OHADA, au plan comptable et à sa terminologie, à ses présentations d'états financiers (notion de régularité) ... ;
- La présentation et la communication claire et loyale de l'information, sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence ;
- Le respect de la règle de non-compensation, dont l'inobservation entrainerait des confusions juridiques et économiques et fausserait l'image que doivent donner les états financiers annuels. Sont uniquement autorisées les compensations juridiquement fondées.

8. Principe de l'importance significative

C'est le principe selon lequel l'information significative serait celle dont l'omission ou la déformation pourrait influencer l'opinion destinataires des états financiers (jugement sur le patrimoine, la situation financière et le résultat) des états financiers.

L'importance significative fait appel à la notion de seuil de signification. Elle s'applique notamment dans l'élaboration de l'état annexé ou la production de certaines informations n'est requise que si elles ont une importance significative par rapport aux données des autres états financiers sans préjudice des obligations légales.

Pour l'établissement des comptes consolidés, l'importance significative s'applique dans la définition du périmètre de consolidation lorsque l'intérêt ou l'incidence négligeable de certaines filiales sur les comptes consolidés pourrait amener à les laisser hors du périmètre.

Les conséquences de ce principe sont considérables et vont, selon le cas, dans le sens d'un allègement ou d'un alourdissement de l'information comptable :

- a) Dans le sens d'un allègement de l'information
 - « L'arrondi » possible de certaines évaluations (stocks notamment) ;

- La possibilité d'accélérer l'arrêté des comptes annuels, donc d'accélérer leur publication, par des estimations raisonnables des comptes de régularisation (charges à payer, produits à recevoir...) ne présentant pas de différence significative avec les montants exacts ;
- La possibilité voire l'obligation de ne pas fournir, dans les Notes annexes aux états financiers, des informations n'atteignant pas le seuil d'importance significative.

b) Dans le sens d'une extension de l'information

Tous les points cités ci-dessus conduisent à un allègement des travaux comptables. D'autres alourdissent les états financiers, en l'occurrence les Notes annexes : le principe conduit à l'obligation de fournir dans ces notes toute information (de nature comptable et financière, qu'elle soit d'origine économiquement ou juridiquement) d'importance significative, même si elle n'est pas prévue explicitement dans le Système comptable OHADA. Il en est ainsi par exemple : dans les événements postérieurs à la clôture de l'exercice, perte d'un marché important à l'exportation ou innovation technologique née après la date de clôture rendant une partie du potentiel de production de l'entité.

c) Appréciation du caractère significatif d'une information

La notion de « seuil de signification » est, avant tout, le fruit d'une appréciation subjective et ne saurait être ramenée à une dimension exclusivement quantitative ; elle implique, au contraire, une étude au cas par cas en fonction des particularités de l'unité.

Critères à retenir

Si la notion de « caractère significatif » n'est pas exclusivement liée à un critère quantitatif, ce dernier peut, sur un plan pratique, aider à sa mise en œuvre. A titre indicatif, on peut considérer qu'une information quantifiée sur le plan financier a un caractère significatif dès lors que l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

- Lorsque le poste qu'elle explique ou précise représente un certain pourcentage du total du bilan (par exemple, entre 5 et 10% au moins) ;
- Ou lorsque la partie de variation du poste expliquée par l'information représente entre 10 et 20% du montant total du poste ;
- Ou lorsque le montant considéré représente plus de 10% du bénéfice net.

Les critères qui peuvent être retenus sont, par exemple, le résultat des activités ordinaires, le résultat net, le chiffre d'affaires, les capitaux propres.

La nature de l'information en cause peut présenter un caractère qualitatif qui conduira également à une mention dans les Notes annexes. De même, une information peut être significative si elle répond par avance à une question susceptible de se poser à la lecture du bilan ou du compte de résultat.

9. Principe de la sincérité

C'est l'application de bonne foi des règles et procédures en vue de fournir des informations claires, loyales, adéquates, précises et complètes.

N.B. : Le Système Comptable OHADA développe les applications les plus usuelles du principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence sans pour autant l'adopter.

Ainsi, l'élargissement du périmètre du bilan conduit, avec le SYSCOHADA, à opérer un glissement du bilan patrimoine vers un bilan économique en y incluant les biens détenus en réserve de propriété, les biens détenus au titre d'une concession ou dans le cadre d'un crédit-bail.

La distinction, dans le résultat, des activités ordinaires des éléments hors activité ordinaires permet de définir de façon restrictive les éléments considérés dans le PCGC comme exceptionnel ou hors d'exploitation.

Ce nouveau découpage des activités vise à isoler les résultats susceptibles de se reproduire à qualité de gestion égale.

OBJECTIFS DU SYSCOHADA

Les objectifs sont les suivants :

- Harmoniser le référentiel comptable et les pratiques des entreprises dans les États parties au traité OHADA.
- Permettre la tenue, la préparation et la présentation des comptes dans les mêmes conditions de fiabilité, de compréhension et de comparabilité.
- Améliorer la qualité des informations financières pour les utilisateurs (image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat).
- Adapter les principes et méthodes comptables des entreprises aux normes internationales,
- Accroître l'efficacité du contrôle des comptes,
- Mettre à la disposition des entreprises des outils de gestion moderne.

0.3. TACHES DE LA COMPTABILITE

Avant de prendre une quelconque décision, il faut posséder les informations nécessaires à cette décision. L'information doit être précise, disponible au moment où il faut et dans la forme qui convient, c'est-à-dire normalisée. Ex : le taux du crédit bancaire donné pour connaître le coût d'un emprunt ; le niveau du stock est indiqué pour savoir si l'on peut accepter et livrer une commande, les documents comptables sont présentés selon une norme, de façon que les diverses catégories d'utilisateurs, à l'intérieur comme à l'extérieur de l'entreprise, puissent les lire et les interpréter.

La comptabilité a pour tâche de fournir des informations quantitatives à tous les services de l'entreprise : chiffrage des budgets, évaluation des performances et des résultats, calcul des coûts des produits et des coûts des investissements.

Ensuite, la comptabilité doit aussi communiquer ses informations et aider à leur interprétation.

Le travail du comptable devient ainsi une activité de communication et de conseil auprès des autres gestionnaires, et, pour certaines informations, de communication vers l'extérieur de l'entreprise (actionnaires, administrations...).

Cela oblige à respecter une normalisation et à faire preuve de rigueur dans la présentation de l'information. La gestion quantitative, pratiquée dans un cadre pluridisciplinaire, fournit des informations utiles pour guider les gestionnaires dans la prise des décisions dans

l'entreprise. Elle constitue aussi, à travers la comptabilité générale, appuyée désormais par l'informatique, un outil pour conserver la mémoire chiffrée de l'entreprise.

Les tâches qui entrent dans le cadre de la mission de la comptabilité peuvent être synthétisées en 5 points :

- a) la collecte des données (enregistrement)
- b) la tenue des comptes proprement dites
- c) le contrôle interne des services comptables aux contrôles de l'efficacité de gestion
- d) la participation du service comptable au contrôle de l'efficacité de gestion
- e) et le concours apporté par la comptabilité à la préparation des décisions et des prévisions

Il faut noter que les trois premières tâches relèvent de la comptabilité générale. Si le rôle de la comptabilité analytique prédomine au niveau de la 4^{ème} tâche, celle de la comptabilité de gestion c'est au niveau de la 5^{ème} tâche.

04. OBJECTIF DU COURS

L'objectif poursuivi dans ce cours est de former un comptable à la fois théoricien et praticien ; c'est-à-dire un comptable directement opérationnel dont le savoir être et le savoir faire le rendent capable de tenir et/ou de diriger la comptabilité générale d'une petite, moyenne ou grande organisation.

Sur le plan strictement académique, l'étudiant qui aura bien suivi et assimilé ce cours doit être capable de dresser un bilan initial, de passer des écritures au journal classique et au grand livre, ainsi que de procéder aux travaux de fin d'exercice, de dresser un bilan final, le compte de résultat et le Tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE).

. CONTENU DU COURS DE COMPTABILITE GENERALE

1^{ère} partie : FONDLEMENTS DE LA COMPTABILITE

Chap I : L'Entreprise et sa personnalité

Chap II : Le Patrimoine de l'entreprise : le Bilan

Chap III : Les flux économiques

Chap IV : Les Comptes

Chap V : Les Autres documents d'enregistrement.

2^{ème} partie : Étude détaillée des comptes du SYSCOHADA

Chap I : Les comptes de bilan

Chap II : Les comptes de gestion

Chap III : Les comptes d'engagements

3^{ème} partie : Les travaux de fin d'exercice ou travaux d'inventaire

Chap I : Définition et caractère obligatoire

Chap. II : Les travaux d'inventaire

Chap III : Le redressement et la régularisation des comptes

Chap IV : L'Établissement des États financiers

PREMIERE PARTIE : FONDEMENTS DE LA COMPTABILITE

Comme toutes les autres disciplines touchant à l'économie, la comptabilité a ses principes fondamentaux et utilise des techniques d'enregistrement appropriés fondés sur un système de base, le système dit « classique ». Les techniques d'enregistrement s'y rapportant sont des moyens pour parvenir au but et objectif qu'on assigne à la comptabilité.

CHAPITRE 1 : L'ENTREPRISE ET SA PERSONNALITE

A. DEFINITION :

L'entreprise peut être définie comme toute entité qui a pour mission de satisfaire un besoin. S'agissant de l'entreprise commerciale, c'est un ensemble des moyens humains, techniques, financières utilisés pour la réalisation d'un gain et une entité ayant un caractère juridique et possédant une autonomie de décision.

B. CARACTERISTIQUES D'UNE ENTREPRISE

-L'entreprise vit dans un ensemble économique que les responsables de l'entreprise ne peuvent pas ignorer. Cet ensemble économique conditionne étroitement sa vie et son expansion. Par exemple la concurrence, l'inflation etc.

-L'entreprise vit également dans un cadre institutionnel constitué d'un ensemble de textes légaux, des conventions collectives, des pratiques fiscales et jurisprudentielles : savoir qu'elle évolue dans une société changeant ; contenant des textes, des paiements fiscaux ; tenir compte des textes qui régissent un métier quelconque ; savoir ce qui est prohibé.

-L'entreprise est en fait une entité autonome dans la prise de décision quoiqu'étroitement tributaire d'un environnement économique et institutionnel, l'entreprise est un tout, un ensemble des moyens ayant des caractères propres.

Ces caractéristiques sont valables quels que soit le mode d'activités économique, le mobile économique et la nature juridique de l'entreprise.

C. SORTES D'ENTREPRISES

1. Du point de vue mode d'activités économiques

Nous avons :

-Les entreprises de production : elles s'occupent de l'exploitation agricole, entreprise extractive, énergétique, de construction ;

-Les entreprises commerciales : s'occupent des ventes (en gros, en détail) : ici elles s'occupent de la distribution des biens.

-Les entreprises de services qui rendent de service ; ne produit pas de biens mais c'est une prestation d'un service. Exemple : entreprise de transport, les institutions (banques), les entreprises d'assurances, les structures sanitaires.

2. Du point de vue de sa nature juridique (loi qui régit l'entreprise)

Nous retrouvons deux catégories d'entreprises :

-Les entreprises privées appartenant à des particuliers (entreprises individuelles, sociétaires)

-Les entreprises publiques appartenant à l'Etat : ex la SNEL, REGIDESO, etc.

-Entre les deux, il existe l'entreprise mixte dont le capital est partagé par le privé et le public.

Toute entreprise est un carrefour des relations économiques d'échanges. Son organisation interne doit prendre en compte les conditions de relations avec ses partenaires.

Les principaux partenaires de l'entreprise sont :

-les clients : achètent et assurent ainsi les débouchés de l'entreprise

-les fournisseurs assurent l'approvisionnement en matières premières et services

-Organismes de financement assument le risque financier et apportent les capitaux nécessaires au développement en contrepartie d'un profit ou d'un intérêt

-le personnel apporte son travail et sa compétence et perçoit un salaire

-l'État et les communautés collectives locales assurent les infrastructures nécessaires au fonctionnement, prend en charge la formation initiale du personnel et perçoit les taxes et impôts.

L'entreprise est tantôt un demandeur de biens et de services et tantôt un offreur. Ex : L'entreprise est demandeur sur le marché de travail, de matières etc.

L'entreprise est offreuse sur le marché des biens et services.

Dans son fonctionnement, l'entreprise comme chacun d'entre nous, subit l'influence de l'environnement soit positive et stimulante soit contraignante. Elle peut aussi avoir une influence sur cet environnement. Nous citons :

-Aspect économique : développement, la concurrence

-Aspect juridique : ensemble des lois et règlement

-Aspect social : comportement des individus dans la société

-Aspect politique : système politique

-Aspect démographique : pyramide des âges de la population active et clients potentiels

-Aspect culturel : systèmes de valeurs des individus

- Aspect technologique : innovation et le changement
- Aspect géographique : contexte climatique
- Aspect global

D. PRINCIPES DE LA PERSONNALITE DE L'ENTREPRISE

L'importance de la personnalité juridique de l'entreprise et tel que on ne peut confondre les opérations concernant la vie privée de l'entrepreneur et celle de l'entreprise. Seules ces dernières feront l'objet d'enregistrement de la comptabilité d'entreprise.

D'où le principe de comptabilité :

L'entreprise a une personnalité juridique propre qu'il faut séparer de celle de l'entrepreneur.

Ne confondez jamais le patrimoine de l'entreprise et celui de l'entrepreneur. L'individualité juridique aussi appelée personnalité morale ou juridique est une fiction de la loi par laquelle il est créé un être abstrait ou morale capable de droits et des devoirs propres comme une personne physique (l'entreprise naît, elle doit avoir un nom, un domicile) L'entreprise naît, vit et meurt. Elle a droit à un domicile appelé siège social, à une nationalité, à un patrimoine différent de celui de l'entrepreneur.

(Conférer à une entreprise les droits et les devoirs = individualité juridique)

E. PATRIMOINE DE L'ENTREPRISE

Pour son activité commerciale ou industrielle suppose au sein de l'entreprise un nombre des biens matériels ou immatériels nécessaires à l'exploitation. Exemples : le terrain, fonds de commerce, bâtiments mobiliers, des matières premières, fonds de caisse, la clientèle. L'entreprise acquiert, en outre, au cours de l'activité de créance sur ses clients. Ce sont des capitaux apportés dans l'entreprise par les associés ou exploitants qui ont permis d'acquérir une grande partie des valeurs cités ci-haut.

Emploi (usage)	Ressources (origine)
Terrain	apport de l'exploitant,
Fonds de commerce	des associés
Mobilier	
Mat. Premières	Apport des fournisseurs
Créance	des banquiers, bailleurs de fonds
Argent	

Le patrimoine est un ensemble de droits, d'obligations attachés à une personne physique ou morale. Les droits sont des biens meubles ou immeubles et les obligations sont des dettes envers les fournisseurs, prêteurs ou l'Etat.

Toutes les entreprises cherchent à conserver leur patrimoine et à améliorer pour garder toute leur chance sur un marché de concurrence. En effet toute entreprise veillera à sauvegarder son capital qui, en fait, est le gage du créancier.

Le capital représente les ressources qui ont été fournies par l'entrepreneur, l'exploitant ou les associés à l'entreprise et qui y sont maintenu de manière durable. Du point de vue comptable le capital est la mesure des apports de l'entrepreneur il constitue de ce fait, le gage de créanciers.

D'où le deuxième principe de la comptabilité lié au capital : ***principe de fixité du capital*** (le capital doit rester fixe) :

Le capital sera et restera fixe tant qu'aucun acte juridique nouveau ne viendra le modifier.

Ainsi lorsqu'on parle du capital initial, il s'agira du capital qui est mis à la disposition de l'entreprise lors de sa création par l'entrepreneur. C'est ce que nous appelons ressources propres. Exemples : argent, marchandises, médicaments, mobiliers.

Exemples : Mr Kaunda crée une structure sanitaire, il acquiert avec ce fonds un local de 250 dollars et garde en banque 300 dollars et un stock de médicaments pour 500 dollars. Ces apports s'élèvent à 1050 dollars C'est ça le capital de son entreprise. Si un an après sa richesse réelle s'élève à 1400 dollars, c'est que son patrimoine s'est amélioré de 350 dollars (bénéfice). Si Mr Kaunda ne prélève pas ses 350 dollars et les laisse dans l'entreprise, cela constitue les réserves. Il faut noter que le capital n'a pas d'existence propre en ce sens qu'on ne peut le voir, ni le toucher, ni l'emporter. Seulement on peut voir et toucher les choses qui le constituent (qui le représente).

Les biens ou les valeurs que l'entreprise possède constituent son AVOIR mais un avoir contre balancé au moins par une dette (capital) que l'entreprise possède envers l'entrepreneur.

Cela nous permet d'énoncer le troisième principe de la comptabilité :

L'avoir de l'entreprise constitue son ACTIF et les dettes de l'entreprise constituent son PASSIF.

Remarque :

1. La différence entre l'actif (emploi des ressources) et le passif exigible (ensemble de ressources externes) nous donne l'ACTIF NET appelé aussi patrimoine REEL dont l'entrepreneur dispose au sens comptable.
2. Le patrimoine réel ou ressource propre comprend donc le capital initial plus éventuellement, les résultats et les réserves. Ceci s'appelle PASSIF NON EXIGIBLE.

CHAPITRE 2. : LE PATRIMOINE DE L'ENTREPRISE : LE BILAN

L'Entreprise réalise plusieurs opérations au cours d'une période. Il est donc important pour l'entreprise, l'entrepreneur, les associés et les autres agents économiques de connaître la situation à une date donnée.

Dès lors que l'entreprise a un patrimoine et un capital il se pose des questions du procédé de l'évaluation de ces éléments et de leur représentation synthétique. L'entrepreneur désirent tenir une comptabilité va établir sa situation en procédant à un inventaire, un dénombrement de ses avoirs et de ses obligations (dettes) en d'autres termes, il évalue les éléments actifs et passifs de l'entreprise.

A. NOTIONS D'INVENTAIRE ET D'EXERCICE COMPTABLE

L'inventaire c'est l'état détaillé, à un moment donné, de tout ce que possède une entreprise (actif) et de tout ce qu'elle doit (passif).

L'inventaire s'établit :

- 1) une fois l'année
- 2) En cas de faillite de l'entrepreneur
- 3) En cas de décès de l'entrepreneur
- 4) En cas de cessation d'activité
- 5) Quand on veut modifier le système comptable
- 6) Chaque fois qu'on veut connaître les résultats réels de ses affaires.

L'intervalle compris entre deux inventaires consécutifs s'appelle EXERCICE COMPTABLE ou PERIODE COMPTABLE. Lorsqu'il faut présenter cet état au public (tiers) ou à l'entrepreneur, on le fait en général sous forme d'un résumé d'inventaire appelé BILAN. Le bilan est donc le résumé d'inventaire.

B. NOTION DE BILAN

Le bilan est un document de synthèse qui traduit la situation patrimoniale de l'entreprise à un moment donné. Il est le reflet plus ou moins fidèle de la situation de l'entreprise à une date donnée. Dans une première conception le bilan est donc une représentation du patrimoine de l'entreprise. Le bilan donne une situation du patrimoine qui évolue lui-même et de cette évolution on tire une conception seconde du bilan orienté vers un raisonnement financier et un raisonnement économique de base. Le bilan n'est pas seulement la photographie du patrimoine à un moment donné. Dans une entité dynamique que doit être l'entreprise, la comparaison de deux bilans établis à deux dates successives permet de mesurer les modifications du patrimoine et partant sa situation nette. Sous cet aspect, le bilan revêt un aspect dynamique. *« Le Bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif constituant le patrimoine de l'entité. Il fait apparaître, de façon distincte, les capitaux ».*

Le bilan comporte deux parties :

·La partie gauche appelée « actif », *définit comme étant un élément identifiable du patrimoine représentant une ressource économique actuelle contrôlée par l'entité du fait d'événements passés. Une ressource économique est un droit ou toute autre source de valeur qui est capable de produire des avantages économiques ;*

·La partie droite, appelé « passif », *définit comme étant une obligation actuelle de l'entité de transférer une ressource économique à la suite d'événements passés.*

Cette présentation se fait sous forme d'une égalité entre la ressource économique actuelle contrôlée et la ressource actuelle transférée, ce qui nous conduit au schéma ci-dessous qui illustre la signification économique du bilan.

Actif=Passif

C. LOGIQUE COMPTABLE

Le Bilan du SYSCOHADA ne renie pas, pour l'essentiel, ses origines de compte collectif : il recense bien les soldes des comtes de patrimoine contenus dans classes 1 à 5.

- a) Une lecture horizontale montre que le Bilan présente :
- à gauche (actif) les soldes débiteurs,
 - à droite (passif) les soldes créditeurs.

NB : Mais pour améliorer sa lisibilité et mieux traduire la situation patrimoniale, le SYSCOHADA corrige cette rigidité comptable par plusieurs aménagements :

- Les comptes d'amortissements (28) et de dépréciations (29 à 59), à solde créditeur, figurent à l'actif en soustraction et non au passif ;
 - Les comptes 12 Report à nouveau et 139 Résultat net de l'exercice figurent toujours au passif :
 - En addition, si leurs soldes sont créditeurs,
 - En soustraction, si leurs soldes sont débiteurs.
- b) Une lecture verticale révèle :
- D'abord dans le « haut de bilan » :
 - Un « actif immobilisé » reprenant les comptes de la classe 2,
 - Un « passif interne ou capitaux propres » et des « dettes financières » enregistrées en classe 1 ;
 - Puis dans le « bas de Bilan » :
 - Un « actif circulant », reprenant les soldes débiteurs des comptes des classes 3 et 4, et un « actif de trésorerie », reprenant les soldes débiteurs des comptes de la classe 5,
 - Un « passif circulant », reprenant les soldes créditeurs des comptes de la classe 4, et un « passif de trésorerie » reprenant les soldes créditeurs des comptes de la 5.

NB : Les postes sont classés dans un ordre « fonctionnel » tant à l'actif qu'au passif. Mais le SYSCOHADA introduit un décalage : les écarts de conversion (comptes 478 et 479) sont placés au pied du Bilan, et non dans la masse des éléments circulants, en raison de leur caractère probable seulement. *(Qui a une apparence de vérité, qui paraît fondé en raison).*

En terme de ressources, il y a lieu de distinguer la triple origine suivante :

Celles fournies par l'exploitant ou par les associés (capital)

Celles fournies par des tiers (fournisseurs, créanciers) et qui doivent leurs restituer à plus ou moins longue échéance (dettes ou exigibles)

Celles créées par l'entreprise elle-même à la suite de son activité se sont les profits.

Les deux premières sont les ressources EXTERNES, les troisièmes sont les ressources INTERNES.
Ressources Externes + ressources internes = PASSIF

Les valeurs du passif sont aussi appelées les valeurs passives.

Quant à l'ACTIF (valeurs actives), il montre comment été utilisées les ressources ou PASSIFS. L'actif exprime l'emploi qui a été fait de ces ressources. Les emplois figurant à l'actif du bilan peuvent être classés :

En emploi provisoire (biens de l'entreprise) ex : stocks ; immobilisations...

En emploi définitif (pertes) constaté par la consommation.

À l'achat des biens de l'entreprise, nous avons l'emploi provisoire et après utilisation (consommation), nous avons l'emploi définitif. L'emploi définitif sort du bilan.

L'analyse du passif et de l'actif du bilan conduit à ce qui suit :

EMPLOI = CAPITAL + DETTE + RESULTAT (Profit)

EMPLOI + RESULTAT (Perte) = CAPITAL + DETTE

D. STRUCTURE ET CLASSEMENT DES ELEMENTS PATRIMONIAUX OU CLASSEMENT DES COMPTES DANS LE BILAN

Les postes de l'actif et du passif sont classés dans un certain ordre. Le classement adopté, c'est celui retenu par le SYSCOHADA (Système comptable OHADA). Il est fondé sur :

1. L'ordre de liquidité croissante des emplois provisoires : éléments d'actifs
2. L'ordre d'exigibilité croissante des ressources externes : éléments du passif profit

Les résultats nets de la période sont à placer selon l'option adoptée au passif en plus si c'est un profit, en moins si c'est une perte.

On appelle liquidité, l'aptitude plus ou moins grande d'un bien à être transformé en monnaie.

D1. LE TRACE DU BILAN

Bilan de l'entreprise au.....

ACTIF	PASSIF
Actif immobilisé	Capitaux propres et dettes financières (ressources stables)
Actif circulant d'exploitation	Passif circulant d'exploitation
Actif circulant H.A.O	Passif circulant H.A.O
Trésorerie - actif	Trésorerie - passif
Écart de conversion - Actif	Écart de conversion - Passif

BILAN	
ACTIF	PASSIF
* ACTIF IMMOBILISE (classe 2) 21. Immobilisation incorporelles 22 à 24 Immobilisations corporelles 25. Avances acomptes versés sur immobilisations 26 à 27 Immobilisations financières	* CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILEES 10 à 15 capitaux propres et assimilés 17 à 19 Dettes financières et ressources assimilées.
Actif circulant HAO * ACTIF CIRCULANT (classe 3 et 4) 31 à 38 Stocks 40 à 47 Créances et emplois assimilés	Passif circulant HAO * PASSIF CIRCULANT 4191 Clients avances reçues 40 Fournisseurs 42 à 47 Personnel, État, organismes sociaux.
* TRESORERIE ACTIF 50 Titres de placement 51 à 57 Valeur à encaisser, Banque.....	* TRESORERIE PASSIF (classe 5) 56 Banque et crédits de trésorerie
* 478. ECART DE CONVERSION ACTIF (classe 4) (Perte probable de change)	* 479 ECART DE CONVERSION PASSIF (classe 4) Gain probable de change
TOTAL	TOTAL

D2. LE CLASSEMENT DES POSTES DU BILAN

Le classement du bilan selon le système comptable OHADA correspond à l'optique économique : investissement et exploitation à l'actif, financement au passif d'où le classement suivant :

D2.1. CLASSEMENT DES POSTES DE L'ACTIF DU BILAN

Dans l'ordre, on distingue :

- L'Actif immobilisé

Il regroupe *les éléments destinés à servir de façon durable dans l'entreprise et qui ne se consomment pas au premier usage*. Ce sont :

1. L'immobilisation incorporelles, constituées des *frais de développement et de prospection*, logiciels, des marques, du droit au bail, du fonds commercial, etc. Ce sont des immobilisations immatérielles ;
2. Les immobilisations corporelles, qui sont des biens matériels tels que les terrains, les constructions, les immeubles, les matériels, etc.
3. Les immobilisations financières, qui comprennent les titres de participation et les autres immobilisations financières (prêts, dépôts et cautionnements versés...).

-L'Actif circulant d'exploitation

L'actif circulant regroupe les éléments du cycle d'exploitation :

1. Les stocks ;
2. Les créances et emplois assimilés

-La trésorerie-actif

Elle regroupe les disponibles (banque, comptes courants postaux, caisse), les valeurs à encaisser et les titres de placement.

- Les écarts de conversion-actif

Ce sont les pertes probables de change (différences sur les créances et dettes libellées en devises).

D2.2. CLASSEMENT DES POSTES DU PASSIF DU BILAN

1. Les capitaux propres et les ressources assimilées

Ce sont :

-le capital

-Apporteurs capital non appelé

-les réserves

-le résultat net de l'exercice

-le report à nouveau

-Les subventions d'investissement reçues...

2. Les dettes financières et les ressources assimilées

Ce sont des ressources stables provenant des emprunts ou des dettes contractés pour une durée supérieure à un an : emprunts, *dettes de location acquisition*, dettes financières diverses, provisions financières pour risques et charges.

3. Le passif circulant

Il s'agit des dettes cycliques. Ces dettes sont contractées envers les fournisseurs, le personnel, les organismes sociaux, État, et c.

4. La trésorerie-passif

Elle comprend les banques, les crédits de trésorerie et d'escomptes ainsi que les découverts bancaires.

5. les écarts de conversion-passif

Ils proviennent des gains probables de change concernant les créances et les dettes libellés en devises.

D3. LA POSITION ET LE SIGNE DU RESULTAT

Quel que soit le résultat, on place au passif du bilan dans la rubrique des capitaux propres, en le faisant précéder du signe (+) lorsqu'il est positif (profit) ou du signe (-) lorsqu'il est une (perte).

D4. LA SITUATION NETTE

Un résultat bénéficiaire correspond à une augmentation de situation nette dans l'entreprise, alors qu'un résultat déficitaire représente une diminution de la situation nette.

La situation nette(SN) est la valeur réelle de l'entreprise et elle se détermine de deux façons :

$SN = \text{Total actif} - \text{Total dettes}$

$SN = \text{Capitaux propres} \pm \text{Résultat}$

N.B. Le total de l'actif doit être égal au total du passif.

Les égalités établies ci-dessus matérialisent le quatrième principe fondamental de la comptabilité qui s'énonce comme suit :

L'équilibre du bilan n'est jamais ébranlé ni rompu à condition bien entendu que dans un de totaux figure le capital. On appelle ce principe : le principe de l'équilibre du bilan

Au point de vue comptable, la confection du bilan est l'opération la plus importante. Il est l'un des aboutissements le plus essentiel des écritures du mois, du trimestre ou de l'année, selon que l'exercice comptable est mensuel, trimestriel ou annuel.

De document privé, le bilan devient un document public en ce sens qu'il rend compte de la gestion de l'administration, il donne la situation de l'entreprise et éclaire les tiers, les entités constituantes, l'organisation supérieure, sur la situation de l'entreprise.

Que peut-on dire des bilans déficitaires ?

Il peut arriver en effet qu'à la suite d'un sinistre ou des opérations malheureuses (mauvaise gestion), le passif exigible de l'entreprise dépasse l'actif de l'entreprise. Le capital de celle-ci a été dans ce cas entamé et peut même disparaître ; il a fait place à un déficit. Pour équilibrer le bilan, on l'inscrit en déficit soit du côté gauche du tableau, soit du côté droit en négatif (en résultat négatif).

Les objectifs visés par la tenue d'une comptabilité générale peuvent être appréciés, il s'agit essentiellement :

- d'établir des situations (balance, bilan, résultat) faisant apparaître les incidences des flux sur le patrimoine afin d'informer les dirigeants et les tiers (propriétaires, administration fiscale, ...) ;
- de fournir les bases d'une analyse de l'activité de l'entreprise ;
- de mettre en place des moyens de contrôle des enregistrements (contrôles permis par la comptabilité à partie double) ;
- de mesurer des valeurs (nécessaires aux enregistrements ou résultat des enregistrements).

E. Sortes de bilan

On distingue

1°) Le bilan d'origine ou de fondation : c'est le bilan qui est établi au début de l'existence de l'entreprise et qui présente la situation avec laquelle on commence son commerce.

2°) Le bilan comptable : C'est un bilan établi intérieurement après création de l'entreprise. Il est qualifié de comptable parce que résultat des opérations enregistrées dans les livres comptables. Ce bilan peut être:

a) Le bilan d'ouverture qui présente la situation de l'entreprise au début d'un exercice comptable.

b) Le bilan de clôture, de fin d'exercice qui est établi à la fin d'un exercice comptable après l'enregistrement des opérations réalisées au courant de cet exercice et les travaux d'inventaire réalisés à fin. Il correspond au bilan d'ouverture de l'exercice suivant.

3°) Les bilans intermédiaires sont établis en cours d'exercice afin de suivre l'évolution des valeurs d'exploitation et des dettes à court terme. Ce contrôle sur des périodes courtes permet de voir si la règle de l'équilibre financier minimum est respectée et de prendre les mesures rectificatives de la politique de l'entreprise si nécessaire.

4°) Le bilan de fusion, d'absorption, de scission est établi lors d'une fusion, absorption ou scission compte tenue des plus-values constatées sur tous les éléments apportés.

5°) Le bilan de liquidation est un bilan établi avant la liquidation d'une entreprise et dans lequel les éléments qui y figurent sont évalués à des valeurs inférieures aux valeurs nettes pour tenir compte du fait que la liquidation s'accompagne des pertes importantes.

6°) Le bilan prévisionnel c'est un bilan qui est établi sur base des données prévisionnelles relatives à l'approvisionnement, la production et la vente.

7°) Le bilan fiscal c'est un bilan qui est établi suivant les règles fiscales, c'est -à- dire qui résulte de la rectification du bénéfice comptable.

8°) Le bilan financier est celui établi à un moment donné pour servir de base à l'analyse financière. Il est tenu compte des plus-values et des moins-values sur les éléments patrimoniaux.

Soit les éléments du bilan de l'entreprise **Roxanne** au 31/12/N :

- Calculez le résultat et présentez le bilan
- Calculez la situation nette de façons différentes.

Calcul de la situation nette

$$SN = \text{Total actif} - \text{Total dettes} = 23\,000\,000 - 11\,720\,000 = 11\,280\,000$$

$$SN = \text{Capitaux propres} + \text{résultat} = (10\,000\,000 + 550\,000) + 730\,000 = 11\,280\,000$$

7. LA VARIATION DES POSTES DU BILAN

Chaque opération réalisée par l'entreprise a pour conséquence de modifier le bilan.

7.1 Opération ne rompant pas l'équilibre du bilan

Une entreprise présente le Bilan ci-dessous au 01/02/N :

Exemple 1 : Augmentation d'un poste de l'actif consécutif à la diminution d'un autre poste de l'actif

Le 02/02/N, un client règle 200 000 FC en espèces.

1. Analyse de l'opération :

- a. le poste « clients » diminue de 200 000 FC
- b. le poste « caisse » augmente de 200 000 FC.

2. Bilan après cette opération :

- L'opération a modifié la structure de l'action mais le total du bilan n'a pas changé : l'équilibre reste le même.

Exemple 2 : Diminution d'un poste de l'actif consécutive à la diminution d'un poste du passif Le 03/02/N, l'entreprise paye un fournisseur avec 500 000FC retirés de la caisse.

1. Analyse de l'opération :

- le poste d'actif « caisse » diminue de 500 000FC ;
- Le poste de passif « Fournisseur » diminue de 500 000 FC

2. Bilan après cette opération :

- Cette opération a diminué simultanément, et pour un même montant, un poste d'actif « Caisse » et un poste de passif « Fournisseurs » ; l'équilibre du bilan n'a pas été rompu.

Exemple 3. Diminution d'un poste de l'actif consécutive à l'augmentation d'un poste de l'actif

Le 04/03/N, l'entreprise ouvre un compte en banque et verse 150 000FC prélevés dans la caisse.

1. Analyse de l'opération :

- Le poste d'actif « Caisse » diminue de 150 000 FC ;
- Un nouveau poste apparaît à l'actif, le poste « Banque », qui reçoit 150000FC.

2. Bilan après cette opération :

Exemple 4 :

Le 05/02/N, un fournisseur tire un effet à payer de 700 000FC sur l'entreprise (écrit par lequel l'entreprise accepte de payer 700 000FC à ce fournisseur à une certaine date).

Analyse de l'opération :

-Le poste apparaît au passif, le poste « effets à payer ».

-Bilan après cette opération :

-Cette opération modifie la structure du passif par l'adjonction de poste ; l'équilibre du bilan n'est pas rompu.

-Conclusion

Chaque opération réalisée par l'entreprise entraîne une variation du bilan :

- Soit en modifiant la structure de l'actif par une variation des postes ou par une adjonction de poste ;
- Soit en modifiant la structure du passif par une variation des postes ou par une adjonction des postes ;
- Soit en modifiant à la fois la structure de l'actif et la structure du passif.

Dans chacun de ces cas, l'équilibre du bilan n'est pas rompu.

CHAPITRE 3. LES FLUX ECONOMIQUES

Pendant son exploitation, l'entreprise réalise des opérations internes et externes. Il s'agit des transactions entraînant des mouvements de biens, de services et des monnaies entre les agents économiques : on parle alors de flux économiques.

1. NOTION DE FLUX

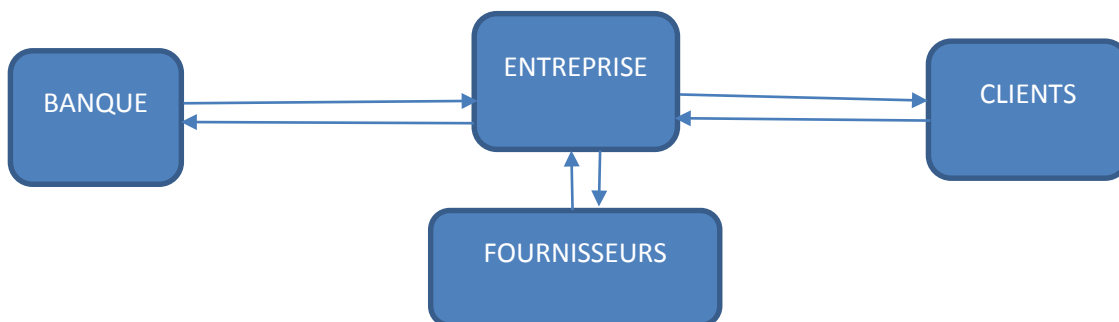
Un flux économique est un mouvement de biens, de services, de monnaie tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de l'entreprise avec les autres agents économiques. Les flux économiques ont ainsi un sens et une valeur.

1.1 Sens d'un flux économique

Un flux est symbolisé par une flèche qui a toujours un point de départ et un point d'arrivée. On dit que le flux a une origine et une destination.

Trois agent économiques peuvent être retenus : Les clients, Banques, Fournisseurs.

Nous pouvons représenter les relations de l'entreprise avec ces agents économiques par le schéma suivant :



Nous remarquons que les relations de l'entreprise sont caractérisées par l'existence de deux flux économiques opposés.

Un flux économique est un mouvement de bien, de monnaie, de service, découlant d'opérations faites par une entreprise, soit avec des agents économiques (flux externe) soit à l'intérieur de l'entreprise (flux internes).

Il existe deux types de flux :

- Les flux réels (les flux de biens et de services)
- Les flux financière (les mouvements de monnaie ou substitut de la monnaie (carte de crédit, chèque, billet à ordre...))

1.2 Valeur d'un flux économiques

En comptabilité, les qualités en mouvement sont toujours mesurées en unité monétaires. La valeur d'un flux est donc l'expression en unité monétaire de sa qualité.

1.3 Flux et document comptables

La comptabilité enregistre les flux économiques sur la base des documents de base (facture, chèques, pièces de caisse, etc.) créés ou reçus.

CHAPITRE 4 : LES COMPTES

Il est nécessaire de connaître l'évolution des biens de l'entreprise, des créances pour en réclamer le paiement des dettes et les régler. Il faut donc l'on conserve les informations relatives aux flux qui touchent l'entreprise. D'où les opérations comptables visant à enregistrer l'incidence des flux sur une entreprise donnée.

Que faut-il enregistrer ? Pour chaque flux, il faut enregistrer :

- le fait que l'entreprise est affectée par un emploi ou une ressource ;
- la valeur transférée par un flux
- l'objet du ou des flux concerné(s) pour l'entreprise (achat à crédit, paiement d'une dette...)

On pourrait imaginer que les flux soient observés de manière concrète par le comptable, mais ce ne serait pas réaliste. Les opérations comptables sont traitées à partir de documents. Les documents donnent des informations sur l'activité de l'entreprise ; il reste à en trouver une représentation comptable. Ex : Factures, chèques bancaires ou postaux, bon de sortie de caisse, bon d'entrée, bulletins de salaires, etc.

Certains de ces documents ne font que transiter dans l'entreprise, et les informations sont conservées sur des bordereaux.

D'autres documents sont insuffisants ou ne correspondent pas avec certitude à un flux : devis, bon de commande, bon de livraison.

Dans une transaction entre deux entreprises ou entre deux agents économiques, l'équilibre des obligations fait apparaître deux flux externes de sens contraires évalués au même montant. La comptabilité de l'entreprise n'est concernée que par une extrémité de chaque flux : l'origine pour l'un : la destination pour l'autre.

Les opérations de même nature, les ventes par exemple, sont nombreuses dans une entreprise donnée ; la notation des flux séparé ne permet pas les regroupements par nature. D'où la convention d'enregistrement comptable dans des tableaux appelés **comptes** : affectés à des enregistrements de nature homogène ; comportant une partie pour l'emploi et une autre pour la ressource. **Toute ressource se note à droite et tout emploi se note à gauche.**

Il est matériellement impossible de changer le bilan après chaque opération comptable. Pour éviter cela, on a trouvé le système par lequel les fluctuations des valeurs du bilan et d'exploitation seront enregistrées dans des comptes où se font les notations des valeurs qui peuvent intéresser :

-soit les postes d'actif et de passif du bilan

-soit les postes de charges et de produits dont la somme algébrique donne le résultat.

Ces postes qu'on appelle **compte** sont en fait des états à la fois de classement qui facilitent les notations des opérations et les calculs qui en résultent ou qu'elles engendrent. L'utilisation de la convention d'écriture comptable, se référant à celle de la présentation et du principe de l'équilibre du bilan que sous-entend le fameux principe de la comptabilité en partie double, nous permettra d'exposer le mécanisme de jeux des comptes, qui se prête à une vérification par l'établissement de ce qu'on appelle **BALANCE**.

A. DEFINITION DU COMPTE

En considérant le fait que chaque opération est consignée dans un document ou pièce comptable, pour noter les variations concernant les différents éléments, on est conduit par une période donnée, à une idée de classement, **consistant à rassembler tous les mouvements de valeurs intéressant un même élément de classement, cela fait l'objet de création d'un COMPTE**.

Ainsi, ce classement s'opère en ouvrant pour chaque élément d'actif ou du passif dont on veut suivre les variations un état ou un tableau statistique appelé COMPTE. **Un compte est un tableau dans lequel on enregistre les variations subies par un même poste du bilan.**

Chaque poste du bilan devient un compte. On notera les variations dans les comptes, qui sont regroupés dans un livre qu'on appelle GRAND-LIVRE.

Le compté se réfère à chaque opération : à la date de l'opération ; à la pièce comptable ayant servi de base à la notation.

B. PRESENTATION DU COMPTE

Par convention, on intitule DEBIT, la colonne des valeurs de gauche et CREDIT, la colonne des valeurs de droite.

a) **Débit** *un compte* consiste à inscrire une somme au débit de ce compte.

b) **Créditer** *un compte* consiste à inscrire une somme au crédit de ce compte.

Si dans le bilan et dans le compte, le côté gauche est réservé aux emplois et le côté droit aux ressources, il y a lieu de ne pas confondre DEBIT et CREDIT avec ACTIF et PASSIF, bien qu'ils s'agissent de définitions purement conventionnelles, il convient de ne pas utiliser les uns pour les autres. L'inscription d'une somme au débit ou au crédit d'un compte s'appelle « **imputation** ».

c) **Solde d'un compte** est le résultat de la somme algébrique résultant de la différence totale du DEBIT et total du CREDIT. Le solde est dit débiteur, si le total « débit » est supérieur au total « crédit ». Il est créditeur dans le cas où le total « crédit » est supérieur à celui du « débit ». Balancé, fermé.

d) **Un compte dont le solde est nul** est dit soldé. Arrêter un compte, c'est en déterminer le solde et l'inscrire du côté le plus faible, de manière à obtenir deux totaux égaux, que l'on place sur une même ligne horizontale et que l'on souligne d'un double trait. Arrêter, balancer, régler, fermer, clôturer un compte sont des synonymes.

e) **Rouvrir un compte** est inscrire à nouveau le montant du solde du côté opposé à celui où il avait été placé lors de la clôture. On le fait précéder par le mot « A NOUVEAU »

C. INTITULE DES COMPTES :

Pour éviter des confusions d'intitulés, on identifie chaque compte non seulement par son titre, mais aussi par un numéro ou un symbole. La création des comptes est basée sur des faits comptables à enregistrer, la sélection des critères de répartition et subdivision des comptes, et enfin, de la précision des intitulés des comptes.

L'intitulé d'un compte est le nom de l'élément à qui le compte est ouvert, et dont le nom écrit en entier, figure en tête et lui sert de titre. Exemple : « Caisse », « Client Adonis », « Compte Fournisseur Jessica »

D. CRITERES DE REPARTITION ET DE SUBDIVISION DES COMPTES

Pour satisfaire aux desiderata des destinataires des rapports ; la comptabilité crée de multiples subdivisions et groupements de comptes. Le principe est le suivant : un compte groupe des valeurs ayant un caractère commun exprimé par l'intitulé du compte lui-même ; mais outre le caractère commun, outre les valeurs portées dans un compte ont des caractéristiques spéciales, on les répartit suivant l'une ou plusieurs de ces caractériellement.

E. RÉPARTITION DES OPÉRATIONS DANS LES CLASSES DE COMPTES

Le Système comptable OHADA retient une codification décimale des comptes avec neuf classes ayant les codes 1 à 9. Les huit premières classes sont réservées à la comptabilité générale tandis que la comptabilité des engagements et la comptabilité analytique de gestion (CAGE) se partagent la dernière classe.

1. Comptabilité générale

Les classes 1 à 5 se rapportent aux comptes de bilan :

Classe 1 : comptes de ressources durables (capitaux propres et dettes financières) ;

Classe 2 : comptes de l'actif immobilisé (immobilisations incorporelles, corporelles et financières) ;

Classe 3 : comptes de stocks ;

Classe 4 : comptes de tiers (créances de l'actif circulant et dettes du passif circulant) ;

Classe 5 : comptes de trésorerie (titres de placement, valeurs à encaisser, comptes bancaires et caisse).

Les composantes du résultat sont, d'une part, les classes 6 et 7 enregistrant les charges et les produits des activités ordinaires et, d'autre part, la classe 8 réservée aux comptes des autres charges et des autres produits ;

Classe 6 : comptes de charges des activités ordinaires (charges d'exploitation et charges financières) ;

Classe 7 : comptes de produits des activités ordinaires (produits d'exploitation et produits financiers) ;

Classe 8 : comptes des autres charges et des autres produits (participations des travailleurs, subventions d'équilibre, etc.).

2. Comptabilité des engagements et Comptabilité analytique de gestion

La **classe 9** a été réservée aux opérations de la comptabilité des engagements et à la comptabilité analytique de gestion.

F. PRINCIPES LIES AUX REGLES DE JEUX DES COMPTES

Il y a lieu d'abord de rappeler le 5^{ème} principe de la comptabilité selon lequel tout flux économique ou acte intéressant la vie et l'exploitation d'un agent économique, une entreprise en l'occurrence, comprend en réalité une opération principale et la conséquence de cette opération ; l'enregistrement comptable de ces deux opérations se fait simultanément (comptabilité à partie double). Il s'en suit que dans les comptes à présenter selon le besoin de la cause sous forme de T, il faudra grouper toutes les augmentations d'un côté, et toutes les diminutions de l'autre côté pour simplifier le travail d'enregistrement.

La question qui se pose est celle de savoir de quel côté du compte seront notées les augmentations et de quels cotés les diminutions. Cet ensemble des considérations ont conduit aux principes comptables qui suivent,

Il y a d'abord le principe relatif aux opérations de soustractions qui s'énonce comme suit :

« Pour retrancher une somme du débit d'un compte, on l'ajoute au crédit du compte, et pour retrancher une somme au crédit d'un compte, on l'ajoute au débit du compte »

C'est le 6ème principe de la comptabilité : Principe de la soustraction

Ce principe a pour but d'entrer de mêler des additions à des soustractions. Quant au fonctionnement général des comptes, c'est le 7ème principe qui l'organise. Ce principe est le principe clé de voûte de la comptabilité, il constitue la base de tout mouvement comptable, Il s'énonce comme suit :

« On porte au débit des comptes d'Actif, de charges et pertes, les avoirs ou emplois et les augmentations d'avoir et d'emplois, les diminutions sont portées au crédit. On porte au crédit des comptes du passif, des profits et produits, les dettes et autres ressources et augmentations des dettes et d'autres ressources ; les diminutions sont portées au débit

« Les comptes de bilan et les comptes de gestion augmentent du côté où ils sont inscrits au bilan ou au tableau de résultat et diminuent en sens inverse. »

Cela nous amène à parler de mouvements de comptes, régis par le 8 principe de la comptabilité. Nous trouvons encore une fois, l'application de la partie double aux mouvements des comptes. La constatation d'un mouvement donne lieu à au moins deux enregistrements tels que le montant enregistré dans des colonnes de droit (crédit) est égal au montant enregistré dans des colonnes de gauche. On enregistre donc chaque opération en mentionnant toujours deux comptes au moins :

-celui ou ceux qui reçoit (vent) la valeur

-celui ou ceux qui fournit (ssent) la valeur.

Le 8ème principe s'énonce comme suit : **Principe de mouvement des comptes**

« Tout compte qui reçoit doit être débité de la valeur reçue par le crédit du ou des comptes qui fournissent la valeur, tout compte qui fournit doit être crédité de la valeur fournie, par le débit du ou des comptes qui reçoit (vent) cette valeur. Il peut exister de débit correspondant égal »

Au niveau du bilan, les comptes de passifs enregistrent d'abord des ressources à leur crédit, puis des emplois à leur débit ; ceux d'actif enregistrent d'abord des emplois à leur débit puis des ressources à leur crédit.

Les principes formulés jusqu'à présent sont étroitement liés et il faut les voir sur le plan d'ensemble pour leur application correcte dans une comptabilité. Mais il en reste un 9e et un 10e non moins importants qu'on examinera dans la suite.

Jeu de comptes

Le principe de fonctionnement de la comptabilité à partie double s'applique de 4 façons différentes qui donnent les 4 équations comptables suivantes :

a) + Actif = - Actif

Exemple :

On achète du matériel au comptant pour 50.000 FC. Cette opération concerne deux comptes de l'actif : le compte 24 qui augmente de 50.000 FC et le compte 57 qui diminue de 50.000 FC

b) + Actif = - Actif

Exemple :

On achète du matériel à crédit pour 50.000 FC. Cette opération mouvemente un compte de l'actif, le compte 24 et un compte du passif, le compte 40. Le compte 24 augmente de 50.000 mais en contrepartie d'une augmentation des dettes envers les fournisseurs pour un montant de 50.000 FC.

c) + Actif = + Passif

Exemple :

On paye un fournisseur par chèque pour un montant de 50.000 FC. Cette opération entraîne une diminution d'un compte de l'actif et une diminution d'un compte de passif.

d) - Actif = - Passif

Exemple :

Nous devons à un fournisseur 25.000 FC. Il tire une lettre de change sur nous de 25.000 FC valeur nominale. Cette opération entraîne une augmentation d'un compte de passif, ici le compte 402, Fournisseur effet à payer et une diminution d'un autre compte de passif, ici le compte 40 fournisseurs.

e) - Passif = + Passif

Pour bien appliquer la relation existant entre différents comptes entre eux, il faut toujours se poser trois questions suivantes :

1°) Quels sont les comptes qui subissent une modification ?

2°) Quelle est la nature de ces comptes ? (A ?), (P ?), (Ch. ?), (Pr. ?)

3°) Augmentent-ils ou diminuent-ils ?

Puis la conclusion sur le problème « à débiter » ou « à créditer » se tire automatiquement.

Exemple 1

Achat du matériel à crédit pour 4.000 FC.

a) Quels sont les comptes qui subissent une modification ? Réponse : 24 Matériel et 48 Fournisseurs d'immobilisation

b) Quelle est la nature de ces comptes ?

Réponse : 24 matériel = Actif et 48 fournisseurs d'immob = Passif

c) Augmentent-ils ou diminuent-ils ?

Réponse : 24 matériel = +, 48 fournisseurs d'immob = +

Conclusion : 24 Matériel A+ ; donc D

48 Fournisseurs d'immob P+ ; donc C

c) + Actif = + Passif

Exemple 2

Un client accepte une traite que nous tirons sur lui : 1.000 FC

a) Quels sont les comptes qui subissent une modification ? Réponse : 411 Clients et 412 Clients effets à recevoir

b) Quelle est la nature de ces comptes ? (A ?), (P ?), (Ch. ?), (Pr. ?) Réponse : 411 Clients = Actif et 54 Effets à recevoir = Actif

c) Augmentent-ils ou diminuent-ils ?

Réponse : 411 Clients A- et 412 Clients effets à recevoir A+

Conclusion : 411 Clients A-; donc C

412 Clients effets à recevoir A+ ; donc D

Exemple 3

Nous souscrivons un billet à ordre en règlement d'une dette envers un fournisseur pour 10.000 FC.

a) Quels comptes : Réponse : 402 Fournisseurs Effets à payer et 401 Fournisseurs

b) Nature ? Réponse : 402 Fournisseurs effets à payer P et 401 fournisseurs P.

c) Augmentent-ils ou diminuent-ils ? Réponse : 402 Fournisseurs Effets à payer =

P+ et 401 fournisseurs = P-.

Conclusion : 402 Fournisseurs Effets à payer P+ = C et 401 fournisseurs P- = D

Exemple 4

Reçu facture de CAA pour transport de Mr. André : 15 0.000 FC (pour raison de service).

a) Quels comptes ? Réponse : 61 Transports consommés 40; Fournisseurs

b) Quelle nature ? Réponse : 61 Transports consommés =Ch et 40 Fournisseurs = P

c) Augmentent-ils ou diminuent-ils ? Réponse : 61 transports consommés = Ch+ et 40 Fournisseurs P+

Donc : 61 Transports consommés Ch + = D et 40 Fournisseurs P+ = C

CHAPITRE 5 : AUTRES DOCUMENTS COMPTABLES D'ENTREGISTREMENT

Nous venons d'étudier dans les chapitres précédents deux documents comptables très importants : le bilan et les comptes.

Le bilan était établi entre deux exercices comptables marqués chacun par un inventaire précédant l'élaboration du bilan. Suite aux opérations qui ne cessent de modifier constamment le bilan, nous justifions l'usage des comptes. Mais il y a d'autres documents liés au système de base que la comptabilité utilise. Il s'agit des documents d'**enregistrement** et de **situation**. Documents et pièces comptables constituent des pièces justificatives qui doivent être enregistrés, classés et conservés pendant une période de temps donnée à partir de la date de clôture de l'exercice au cours duquel elles ont été établies.

Les codes de commerce et la loi portant normalisation de la comptabilité dans la plupart des pays obligent les commerçants de tenir un document appelé LIVRE JOURNAL ou Journal sur lequel sont inscrites au jour le jour les écritures comptables relatives.

A. LE JOURNAL :

L'usage veut que les gestionnaires ou les comptables mettent chaque jour les opérations intéressant la vie de l'entreprise dans le journal. L'acte accompli en procédant ainsi s'appelle 'JOURNALISER' c'est-à-dire inscrire l'écriture ou les écritures au journal. Il s'agit, en d'autres termes, de passer les écritures ou articles dans le journal et cela constitue une obligation légale. La JOURNALISATION se rapporte à l'opération principale et à ses conséquences suivant les principes de la dualité de tout acte, de toute opération ou flux économique intéressant la vie de l'entreprise.

Le journal c'est donc un registre sur lequel le comptable est tenu d'inscrire toutes les opérations intéressant la vie de l'entreprise. Tout fait comptable se traduit par une écriture.

1°) Tracé du journal

Il se présente de la manière suivante :

N°	D	C	INTITULE	D	C
1					
2					

2°) L'écriture ou l'article

Une écriture ou un article est une formule normalisée qui enregistre les données d'une opération dans le livre journal. Elle se met sous la forme :

Compte(s) débité (s)

à compte(s) crédité (s)

Il est à noter qu'une opération est enregistrée sur base d'une pièce Justificative.

D'une manière générale, on distingue trois grandes parties au journal :

a) La partie de référence du compte ou folio Grand-livre ou No de compte

b) La partie intérieure destinée à mentionner

1. L'inscription du compte ou des comptes intervenant à raison d'un compte par ligne nettement détaché à gauche ou à droite selon qu'il est débité ou crédité

2. le libellé justifiant et explicatif légèrement entrainé au bas de comptes intervenant dans l'écriture.

c) la partie des sommes où sont écrits les chiffres correspondant au compte mouvementé permettant une lecture facile et une totalisation rapide. Les sommes sont totalisées en bas de page du journal et les taux sont reportés sur la première ligne à la page suivante. Les sommes du journal sont totalisées jusqu'à la fin de l'exercice. Une écriture commencée en bas de page peut être terminée à la page suivante. Dans ce cas, les totaux en bas de page peuvent être différents pour obéir ou éviter cet inconvénient, l'écriture entière est portée à la page suivante. L'écriture comprend donc au moins un compte débité et un compte crédité. Plusieurs opérations de même nature peuvent être groupées et faire l'objet d'une seule écriture laquelle un compte est débité et plusieurs crédités ou inversement. Dans ce cas on parle d'écriture (article) **récapitulative**.

Exemple

En règlement de facture, on reçoit de nos clientes Dime 120 000, de Abiga 2000 donc 122000. A la même date nous payons par chèque notre fournisseur Louis pour 55000 comprenant 5000 de frais de transport. Et nous achetons au comptant une marchandise pour 6000. Passer les écritures au journal :

Exemple 2

-Le 02 Janvier 2008, la société MCK commence son commerce avec 200.000 FC en espèces.

-Le 3 janvier, ouverture d'un compte à la banque, dépôt de 100.500 FC

-Le 4 janvier, achat marchandise pour 50.000 FC, le paiement est au comptant. Le même jour, notre cliente Jaëlle prend de la marchandise à crédit, coût d'achat 20.000 FC pour un prix de vente de 25.000FC.

-Le 15 janvier, vente au comptant de la marchandise pour 25.000 FC, coût d'achat 20.000 FC

-Le 17 janvier, achat marchandises au comptant pour 30.000 FC

-Le 30 janvier Jaëlle libère 15.000 FC qu'elle vire dans notre compte banque.

T.D : Passer les écritures de ces opérations du mois de janvier 2006 au journal.

A. Correction des erreurs

L'erreur est humaine, dit-on. Elle ne sera jamais plus que le redressement qu'elle entraîne. Il existe plusieurs procédés de correction qui peuvent être utilisés dans de nombreuses PME dont la comptabilité n'est pas encore informatisée. Ces procédés sont les suivants :

Les erreurs résultent d'erreurs, d'omissions matérielles, d'interprétations erronées ou de l'adoption par l'entreprise, au cours des exercices précédents d'une méthode comptable non admise.

Erreurs commises et découvertes sur l'exercice en cours (inscription en négatif des éléments erronés et enregistrement exact des opérations) art 20 du droit comptable

Erreurs commises au cours des exercices précédents (- *erreurs significative : ajustement des capitaux propres d'ouverture ; report à nouveau*) (- *erreur non significative : imputation aux comptes de bilan ou de gestion de l'exercice en cours*).

B. LE GRAND LIVRE

1. Notion

C'est un ensemble de comptes de l'entreprise qui sont inscrits dans un registre relié ou folioté et qui renseigne sur le montant réel à un moment de chaque compte. Les rapports du journal livre doivent donc être effectués chaque jour.

De nos jours, le grand livre se présente sous la forme de fichiers dont un casier peut contenir 500 à 1.000 fiches, soit sous la forme de registre à feuillets mobiles pouvant contenir 200 à 300 comptes. Ces procédés sont plus pratiques que l'ancien qui nécessitait un registre relié, d'un énorme volume, lourd et encombrant.

2. Nécessité du grand-livre

Le grand-livre permet au comptable de l'entreprise de :

- Enregistrer les modifications de chaque poste du bilan ;
- Analyser les éléments de gestion qui déterminent le résultat, c'est-à-dire les charges et pertes et les produits et profits par nature ;
- Dégager la situation d'un compte à n'importe quel moment ; c'est-à-dire son solde ;
- Calculer les mouvements et les situations finales des comptes ;
- Etablir les balances de vérification.

3. Tenu du grand-livre

On peut tenir le grand livre de trois manières ci-après :

- 1°) Classer tous les comptes dans l'ordre du plan comptable de l'entreprise ; c'est-à-dire de la classe 1 à la classe 8 ;
- 2°) Classer tous les comptes dans l'ordre alphabétique ;
- 3°) Classer les comptes par catégorie et suivant l'ordre ci-après :

- a) Comptes de l'actif
- b) Comptes de passif
- c) Comptes des charges et pertes
- d) Comptes des produits et profits
- e) Comptes des soldes de gestion.

Ce troisième procédé permet de présenter la balance de vérification suivant ce même ordre ; d'établir rapidement le bilan final et fournir de nombreuses informations pour des statistiques éventuelles de l'entreprise.

4. Rectification d'erreurs au grand-livre

La rectification peut se faire par trois procédés :

- par annulation de l'écriture erronée ;
- par différence
- par compensation algébrique.

5. Comparaison entre journal et grand-livre

- 1°) L'inscription au journal est antérieure à celle du grand-livre ;
- 2°) Les inscriptions portées au grand-livre sont similaires à celles portées au journal en ce qui concerne l'importance de renseignements. Dans ce cas, les deux registres contiennent en effet, la date de l'opération, les comptes qui subissent des modifications avec les sommes à débiter ou à créditer et un libellé explicatif.
- 3°) Les opérations sont passées au journal dans l'ordre chronologique et indiquent les relations des comptes entre eux, tandis qu'au grand livre, elles sont portées dans les comptes respectifs ; ce qui permet de suivre l'évolution particulière de chaque élément de l'actif et du passif.

Exemple

Présenter le journal et le grand livre d'une entreprise dont les opérations du début se présentent comme suit au 1 mars 2008 :

- Immeuble : 10.000 FC
- Mobilier de bureau : 5.000 FC
- Espèces en caisse : 20.000 FC
- Le 03 Mars, achat de marchandises pour 25.000 FC fournisseur Japhette, moitié comptant et le reste à payer un mois après
- Le 10 mars, achat à crédit d'une armoire : 1000 FC, fournisseur Parfait
- Le 20 mars, dépôt en banque de 5.000 FC, bordereau de versement n° 0156/99
- Le 25 mars, règlement de l'armoire par chèque n° 56879

·Le 30 mars, acceptation de la traite sur fournisseur Jephette

Solution

C. LA BALANCE (vérification des opérations)

1. Définition

Le contrôle de la comptabilité, c'est-à-dire des écritures se fait par l'établissement d'une balance de vérification. Celle-ci est définie comme étant un tableau dans lequel sont reportés les comptes du grand livre, avec pour chacun d'eux le total des sommes au débit et au crédit ainsi que les soldes qui en découlent. En d'autres termes, la balance est un tableau récapitulatif des montants portés au débit et au crédit d'un compte ayant joué du fait des opérations commerciales pendant une période donnée. Il regroupe également les soldes d'un compte.

La balance de vérification est toujours en équilibre dans ce sens que :

-Le total des sommes au débit des comptes est égal au total des sommes au crédit des comptes ;

-Le total des soldes débiteurs est égal au total de soldes créditeurs :

$$1^{\circ}) \text{TSD} = \text{TSC}$$

$$2^{\circ}) \text{TSd} = \text{TSc}$$

Il est à noter que dans le livre journal, la première égalité existe également, c'est-à-dire le total des sommes dans la colonne débit est égal au total des sommes dans la colonne crédit. La balance de vérification a donc pour but de vérifier ces deux égalités. Lorsque ces deux égalités sont établies, il n'y a pas d'erreurs dans la comptabilité. Dans le cas contraire, la comptabilité contiendrait des erreurs qu'il faudrait chercher et corriger.

2. Sortes et tracé de la balance

a) *Selon le moment où la balance est établie, on distingue :*

1°) La balance avant inventaire : Celle-ci est établie avant les travaux d'inventaire extracomptable appelée également « balance provisoire » parce qu'elle devra subir des modifications résultant des écritures de redressement et de régularisation.

2°) La balance après inventaire est établie à la fin des travaux d'inventaire extracomptable

3°) La balance définitive est établie après les écritures de virement dans le journal et dans le grand livre. Elle contient tous les comptes y compris les comptes de résultat.

b) *Selon le nombre de colonnes, on distingue*

1°) La balance à 4 colonnes : elle comprend 4 colonnes, une colonne débit, une colonne crédit, une colonne des soldes débiteurs et une colonne des soldes créditeurs.

n°	INTITULES	SOLDE INITIAL		SOLDE FINAL	
		D	C	D	C

1. Actif
2. Passif
3. Charges et pertes ord
4. Produits et profits ord
5. Autres charges et produits

2°) La balance à 6 colonnes : Elle renseigne les situations initiales et finales (débit et crédit) de l'entreprise, ainsi que les mouvements de la période en augmentation et en diminution. Le tracé d'une balance à 6 colonnes se présente comme suit :

N°	INTITULES	SOLDE INITIAL		MOUVEMENTS		SOLDE FINAL	
		D	C	D	C	D	C

3°) La balance à 8 colonnes : elle enregistre en plus les variations des comptes des mouvements. Elle se présente de la manière suivante :

N°	INTITULES	SOLDE INITIAL		MOUVEMENTS		VARIATIONS		SOLDE FINAL	
		D	C	D	C	D	C	D	C

6. Rôle d'une balance

1. Balance comme instrument de lecture La balance permet de connaître :

- la situation de l'entreprise constituée par les soldes des comptes des situations encore appelés compte du bilan. A chaque balance, on s'assurera qu'ils concordent avec la situation réelle ;

- Le résultat, tiré de comptes du bilan et des comptes de gestion.

2. Balance comme instrument de contrôle

La balance permet également de contrôler non le journal mais les reports du journal au grand livre. On ne s'assure des égalités des sommes du D et C, au cas échéant détermine le solde. Ainsi la balance permet d'assurer le contrôle des reports des sommes et du report aux comptes.

- Si le total des débits égal total crédits, ou indique que les reports ont été bien effectué,
- Le total des soldes débiteurs égale total des soldes créditeurs, ou indique que le calcul des soldes est exact et que les soldes ont été biens inscrit dans la colonne correspondante.
- Pour le contrôle du report aux comptes on procède à la vérification des concordances et la comparaison des soldes par :
- La vérification de la concordance du solde avec les existants réels et le relevé des comptes particuliers des grands -livres auxiliaires.
- La comparaison des soldes du même compte dans 2 balances successives par exemple Achat et Vente.

Avant la passation des écritures d'inventaire et de régularisation, on établit ce qu'on appelle « la balance de vérification des capitaux », elle comprend les colonnes reprenant les totaux débits et crédits ainsi que les soldes respectifs selon qu'ils sont débiteurs ou créditeurs. On l'**appelle balance de vérification** parce qu'elle permet de vérifier l'exactitude des écritures. Après avoir passé les écritures d'inventaire, on établit ce qu'on **appelle balance définitive** ne comprenant que les comptes de bilan, les comptes de gestions et de résultat étant soldés lors de l'enregistrement des écritures de fin d'exercice.

Principe d'annualité des exercices comptables

Lorsqu'on établit un bilan des entreprises, le principal objectif poursuivi est qu'il puisse refléter la situation exacte à la fin de son établissement. C'est donc une photographie de l'entreprise qu'il faut réaliser. Le bilan constitue, en effet, le document qui met fin à un exercice comptable, c'est la frontière entre deux exercices comptables. C'est donc une sorte de tombeau ou de plafond, l'un des exercices se trouvant dedans enterré, et l'autre se trouvant au-delà vivant. A chaque exercice devra donc revenir d'une part la charge des dépenses, charges et pertes et d'autres part, les produits et profits obtenus.

Principe : « A chacun son dû et à chacun son avoir, est l'expression lapidaire de ce principe » 9e principe

Le but qu'il fournit est la détermination exacte, en fin d'exercice, du total des produits et profits, et du total des charges et pertes dont la différence constitue le résultat de la période.

« On ne peut trouver pris en charges ou en produits des charges ou des produits imputables à un autre exercice (Précédent ou suivant) ».

Ce 10e principe est la cheville ouvrière des écritures de régularisation ou de chevauchement qui interviennent en fin de période.

7. Classement des comptes dans une balance de vérification

Ile partie : ETUDE DETAILLE DES COMPTES DU SYSCOHADA

1. Organisation du plan des comptes dans le SYSCOHADA

A. Classement et codification des comptes

La Système Comptable OHADA retient une codification décimale des comptes, et comprend neuf classes de comptes codifiés de 1 à 9, les comptes sont identifiés pour un numéro auquel se rattache un intitulé correspondant à une classe.

Les comptes sont identifiés par un numéro auquel est rattaché un intitulé. Ces deux identifiants sont nécessaires pour enregistrer et suivre les opérations en comptabilité.

Cette codification des comptes est comprise dans le champ de la normalisation comptable impérative, à l'exception de la classe 9 qui est d'application facultative.

La codification du Système Comptable OHADA est aménagée de sorte à établir des constantes et des parallélismes susceptibles d'aider à mémoriser et à comprendre les comptes.

B. Constantes

Le premier et le dernier chiffre du code d'un compte peuvent avoir une signification particulière.

Rôle du premier chiffre

Le numéro de chacune des classes 1 à 9 constitue le premier chiffre des numéros de la classe considérée. Les chiffres occupant les autres positions au sein de la codification caractérisent, de la gauche vers la droite, les niveaux d'affinement plus développés relatifs aux comptes principaux, sous comptes et comptes divisionnaires. Le numéro d'un compte divisionnaire commence toujours par celui du compte ou sous compte dont il constitue une subdivision.

Rôle de toute terminaison sauf le 9 dans les comptes à deux chiffres

Dans les comptes à deux chiffres, les terminaisons autres que le 9 servent au regroupement en fonction des catégories d'opérations.

Rôle de la terminaison 9 dans les comptes à deux chiffres

Dans les comptes de bilan, la terminaison 9 dans les comptes à deux chiffres a pour rôle d'identifier les dépréciations provisionnées des classes correspondantes (exemples : 19 Provisions financières pour risques et charges, 39 Dépréciations des stocks).

La terminaison 9 joue un rôle similaire dans les comptes de gestion relevant des classes 6 et 7 dans la mesure où elle se rapproche aux opérations concernant les provisions.

Rôle de toute terminaison 9 dans les comptes à trois chiffres et plus

Le chiffre 9 en troisième ou quatrième position annonce, tant pour ce qui concerne les comptes du bilan que les comptes de gestion, le solde inversé des opérations par rapport :

- ▶ aux opérations couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur et classées dans les subdivisions se terminant par 1 à 8 (Exemple : 6059 Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres achats par rapport à 605 Autres achats ; compte 409 Fournisseurs débiteurs par rapport au compte 40 Fournisseurs d'exploitation et comptes rattachés) ;
- ▶ à la nature des comptes de la catégorie (Exemples : comptes 6041, 6042, 6043, 6044, 6045, 6046, 6047, par rapport au compte 6049 Rabais, ristournes et remises obtenus sur achats de matières et fournitures consommables ; comptes 411 à 418, par rapport au compte 419 Clients créditeurs).

La codification du Système Comptable OHADA fait cependant exception à cette règle en ce qui concerne les comptes de la classe 2.

Rôle des terminaisons 1 à 8 dans les comptes à trois chiffres et plus

Dans les comptes dont le numéro est constitué d'au moins trois chiffres, les terminaisons 1 à 8 servent généralement à détailler les opérations subordonnées au niveau immédiatement supérieur.

Il convient de noter cependant qu'en ce qui concerne les comptes de gestion, la terminaison 8 de ce sous-ensemble de comptes, regroupe les opérations autres que celles prévues dans les comptes du même niveau et dont la terminaison va de 1 à 7. (Exemples : 758 Produits divers, 668 Autres charges sociales, 7078 Autres produits accessoires, etc.).

Aucune signification particulière n'est attachée au zéro en tant que terminaison placée en troisième ou quatrième position dans la codification propre au Système Comptable OHADA.

Autres constantes

Elles résultent de la ventilation des sous-comptes 409 et 419 conformément aux comptes 40 et 41. De même, les comptes 28 et 29 ont été développés eu égard à la structure des comptes de la classe 2.

Le chiffre 3, caractéristique des stocks, est utilisé dans les comptes 603 et 73, pour identifier parmi les comptes de gestion, les variations de stocks de biens achetés et de biens produits.

C. Parallélismes

- ▶ Entre charges et produits liés aux activités ordinaires

601 Achats de marchandises	701 Ventes de marchandises
602 Achats de matières premières	702 Ventes de produits finis
65 Autres charges	75 Autres produits
697 Dotations aux provisions financières	797 Reprises de provisions financières

- ▶ Entre autres charges et autres produits

Les comptes à deux chiffres à terminaison impaire désignent les charges et ceux à terminaison paire les produits.

81 Valeurs des cessions d'immobilisations	82 Produits des cessions d'immobilisations
83 Charges hors activités ordinaires	84 Produits hors activités ordinaires
85 Dotations hors activités ordinaires	86 Reprises hors activités ordinaires

Compte 87 Participations des travailleurs

Compte 88 Subvention d'équilibre

Compte 89 Impôt sur le résultat.

CHAPITRE I. LES COMPTES DE BILAN

1. INTRODUCTION

Dans la présentation des postes du bilan, le Système Comptable OHADA utilise l'approche économique qui retrace les activités de l'entreprise selon les différents cycles : cycle d'exploitation, cycle de trésorerie, cycle de financement et cycle d'investissement). **Le cycle de financement concerne essentiellement les moyens de financement dont dispose l'entreprise, de façon permanente ou durable, indépendamment de sa phase d'existence.**

Ce cycle définit en fait le **potentiel de l'entreprise en termes de propriété et de création des moyens de financement.**

Ainsi, le cycle de financement correspond aux comptes de la classe 1 : COMPTES DE RESSOURCES DURABLES.

2. DEFINITION ET SUBDIVISION DES COMPTES DE RESSOURCES DURABLES

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

Les montants inscrits dans ces différents comptes sont caractérisés par leur aspect financier dont la durée est supérieure à un an à leur origine ; ce qui leur confère un caractère relativement stable.

3. ETUDE DES PRINCIPAUX COMPTES

3.1. COMPTE 10 CAPITAL

3.1.1. COMPTE 101 CAPITAL SOCIAL

a) Subdivision du compte 101

Le compte 101 Capital social est subdivisé comme suit :

b) Fonctionnement du compte 101

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes : <ul style="list-style-type: none"> • 46 Associés et Groupe (pour les apports en espèces ou en nature) ; • 11 Réserves (pour l'incorporation de ce poste au capital) ; • 13 Résultat net de l'exercice (pour l'incorporation de ce poste au capital). 	Le Compte 101 CAPITAL SOCIAL est crédité : <ul style="list-style-type: none"> • des apports initiaux ; • des augmentations de capital en espèces ou en nature.
Le compte 101 CAPITAL SOCIAL est débité (pour des réductions de capital décidées par les Assemblées générales d'associés)	Par le crédit des comptes : <ul style="list-style-type: none"> • 12 Report à nouveau, pour l'absorption des pertes antérieures reportées • 13 Résultat net de l'exercice, pour L'absorption des pertes de l'exercice • 46 Associés et Groupe, dans le cas du remboursement d'une partie du capital.

Le compte 1018 Capital souscrit, soumis à des conditions particulières enregistre à son crédit le montant du capital provenant d'opérations particulières telles que :

B) CAS DE LA CONSTITUTION DE LA SOCIETE ANONYME

Cinq situations peuvent être envisagées lors de l'enregistrement comptable des opérations de constitution de la société anonyme à savoir :

- apports intégralement libérés lors de la constitution ;
- apports en numéraire partiellement libérés lors de la constitution ;
- actionnaires procédant à des versements anticipés ;
- actionnaires défailant ;
- actionnaires retardataires.

1^{er} Cas : apports intégralement libérés lors de la constitution

Mêmes écritures que la SARL sauf les appellations des comptes 4611 et 4612 commence par actionnaires.

2^{ème} Cas : apports en numéraire libérés par fraction (cas de la libération partielle)

Dans ce cas seul le quart (1/4) du capital souscrit en numéraire est appelé.

3.1.2. COMPTE 102 CAPITAL PAR DOTATION

a) Subdivision

Le compte 10.2 Capital par dotation est subdivisé de la manière suivante :

Le compte Capital par dotation enregistre la contre-valeur des biens affectés de manière irrévocable à ces entreprises. Il n'est utilisé que dans les établissements publics.

b) Fonctionnement du compte 102

DEBIT	CREDIT
par le débit des comptes : <ul style="list-style-type: none"> • 4493 État, fonds de dotation à recevoir • 45 Organismes internationaux • 47 Débiteurs et créditeurs divers ; • d'actifs concernés, immobilisations, stocks, créances 	Il est crédité des dotations en numéraire et en nature accordées par une collectivité publique
Il est débité, en cas de reprise contractuelle de dettes	Par le crédit des comptes de passif concernés.

3.1.3. CAPITAL PERSONNEL

- ▶ Le compte Capital personnel est utilisé à la création de l'entreprise exploitée sous la forme individuelle. Ce compte ne peut être confondu avec le compte 104 Compte de l'exploitant ne peut afficher un solde négatif. Dans ce cas, il reste au passif mais précédé du signe moins.
- ▶ 103 CAPITAL PERSONNEL
 - Enregistre 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. Néanmoins, ce capital initial est modifié ultérieurement par les apports et les retraits de capital ainsi que par l'affectation des résultats.
 - 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.

b) Fonctionnement du compte 103

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes : <ul style="list-style-type: none"> • d'actifs concernés : immobilisations, stocks, trésorerie ; • A la clôture de l'exercice, de l'apport net issu du solde du compte 104 compte de l'exploitant. 	Il est crédité des apports effectués par l'exploitant à titre définitif.
Par le débit du compte 131 Résultat net : Bénéfice.	Il est crédité, à l'ouverture de l'exercice, du montant de l'affectation du résultat de l'exercice précédent
Il 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.
Il 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.

3.1.4. COMPTE 104 COMPTE DE L'EXPLOITANT

1. Subdivision

Dans le Système Comptable OHADA, le compte de l'exploitant se subdivise comme suit :

▶ 104 COMPTE DE L'EXPLOITANT

- 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.
 - Les retraits effectués au cours de l'exercice pour un usage personnel ou celui de sa famille et dans le cadre de l'exploitation.
- Le compte 104 Compte de l'exploitant est en fait un démembrement du compte 103 Capital personnel. À ce titre, il est systématiquement soldé à la clôture de l'exercice.

b) Fonctionnement du compte 104

DEBIT	CREDIT
Par le débit d'un compte de trésorerie ou des comptes d'actifs correspondants.	Il 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 du compte 103 Capital personnel	Il est crédité, à la clôture de l'exercice, du montant débiteur de son solde
Il 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.
Il est débité, à la clôture de l'exercice, du montant de son solde créditeur	Par le crédit du compte 103 Capital personnel.

N.B. : Les comptes 103 et 104 sont exclusivement utilisés dans les entreprises individuelles. Contrairement au PCGC, le Système Comptable OHADA ne fait pas de distinction entre le compte propriétaire (résultante de 104) et le compte capital (103).

3.1.5. COMPTE 105 PRIMES LIEES AU CAPITALS PROPRES

▶ 105 PRIMES LIEES AUX CAPITALS PROPRES

- 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, à savoir : d'émission, de fusion, d'apport et de conversion.

1051. 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 des parts sociales.

1052. 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.

1053. 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.

1054. La prime de conversion représente entre la valeur de conversion du ou des titres de créances et la valeur nominale des actions ou des parts sociales rémunérant l'apport.

1058. Autres primes

b) Fonctionnement du compte 105

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes d'associés, de comptes de tiers ou de comptes de trésorerie.	Il est crédité lors des augmentations de capital
Il est débité en cas d'incorporation des primes au capital.	Par le crédit du compte 101 – Capital social
Il est débité en cas d'absorption de pertes.	Par le crédit du compte 12 Report à nouveau ou 139 Résultat net : pertes.
Il est débité en cas de remboursement du capital.	Par le crédit du compte 462 – Associés, comptes courants.
Il 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.

3.1.6. COMPTE 106 ECART DE REEVALUATION

L'écart de réévaluation est la différence entre la valeur nette réévaluée d'une immobilisation et la valeur nette de cette immobilisation précédemment comptabilisée.

► 106 ECARTS DE REEVALUATION

- 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 n'a pas la nature d'un résultat et ne peut être utilisé compenser les pertes de l'exercice de réévaluation. Il n'est pas distribuable ; il peut être incorporé en tout ou partie au capital.

b) Fonctionnement du compte 106

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes d'actifs concernés.	Il est crédité du montant de la réévaluation des éléments d'actif réévalués
Il est débité des incorporations directes au capital.	Par le crédit du compte 10 – Capital.

3.1.7. COMPTE 109 ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT, NON APPELE

▶ 109 ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT, NON APPELE

- 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.
- 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 montant 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.

b) Fonctionnement du compte 109

DEBIT	CREDIT
Il 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.
Par le débit du compte 467 – Actionnaires, restant dû sur capital appelé.	Il est crédité lors des appels successifs du capital

3.2. COMPTE 11 RESERVES

- Les réserves correspondent à des bénéfices laissés à la disposition de l'entreprise et non incorporés au capital.
- Les réserves accroissent les capitaux propres et comprennent les réserves légales, réglementées et statutaires ainsi que les réserves libres ou facultatives.
 - 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.

- 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) 1132 Réserves d'attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants, le paiement ou la libération des actions acquises en vue d'une attribution gratuite est réalisée par un prélèvement obligatoire, à concurrence des actions à attribuer, sur la part des bénéfices d'un ou de plusieurs exercices ainsi que des réserves, à l'exception de la réserve légale ;
 - c) 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 ;
 - d) 1134 Réserves de valeurs mobilières donnant accès au capital. Lorsqu'il existe des valeurs mobilières donnant accès au capital, la société qui procède à l'attribution gratuite d'actions vire à un compte de réserve indisponible la somme nécessaire pour attribuer lesdites actions aux titulaires des droits attachés aux valeurs mobilières donnant accès au capital qui exerceraient leur droit ultérieurement en nombre égal à celui qu'ils auraient reçu s'ils avaient été actionnaires au moment de l'attribution principale.

b) Fonctionnement du compte 11

DEBIT	CREDIT
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 crédité du montant affecté aux réserves
Il est débité des incorporations directes au capital.	par le crédit du compte 101 – Capital social.
Il est débité des distributions aux associés	par le crédit du compte 465 – Associés, dividendes à payer.
Il est débité des prélèvements pour l'amortissement des pertes	par le crédit des comptes 129 – Report à nouveau débiteur ou 139 – Résultat net : Perte.

3.3. COMPTE 12 REPORT A NOUVEAU

▶ 12 COMPTE REPORT A NOUVEAU

- 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 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.
- 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.

Fonctionnement du compte 12

DEBIT	CREDIT
par le débit du compte 131 Résultat net : Bénéfice, pour la partie non distribuée	Il est crédité lors de la répartition des bénéfices
est débité lors de l'affectation du résultat	
	par le crédit du compte 139 – Résultat net : Perte ou par le crédit du compte 465 Associés, dividendes à payer

3.4. COMPTE 13 RESULTAT NET DE L'EXERCICE

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

- Différence entre les produits (reçus ou à recevoir) et les charges (payées ou à payer) de la période ;
- 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.

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 que 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 du compte 13

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes de la classe 7 et des comptes créditeurs de la classe 8 pour solde.	Il est crédité, à la clôture de l'exercice
Par le débit des comptes : 12 Report à nouveau, ou 11 Réserves, ou 101 – Capital social, ou 103 Capital personnel.	Il est crédité, après la clôture de l'exercice et décision d'imputation des pertes, du montant du résultat déficitaire
Il 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.
Il 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.

3.5. COMPTE 14 SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

▶ 14 SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

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.

Les subventions d'investissement sont accordées par l'État, les collectivités publiques, les organismes internationaux ou les tiers, éventuellement, en vue d'acquiescer ou de créer des immobilisations et de financer des activités à long terme. Dans certains cas, l'entreprise reçoit ladite subvention d'investissement sous 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 des 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'amortissement 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 du compte 14

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte approprié de la classe 2, sur la base de l'évaluation des immobilisations transférées gratuitement à l'entreprise.	Il est crédité du montant de l'aide obtenue.
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.	Il est crédité du montant de la subvention.
Il 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.
Il 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.

3.6. COMPTE 15 PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES

▶ 15 PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES

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.

Fonctionnement du compte 15

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte 85 – Dotations H.A.O.	Il est crédité de la création ou de la variation en augmentation des provisions réglementées
Il est débité de l'annulation ou de la variation en diminution des provisions réglementées	Par le crédit du compte 86 – Reprises H.A.O.

3.7. COMPTE 16 EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES

La particularité dans le Système OHADA c'est que les emprunts sont très variés et ne sont pas distingués en fonction de leur terme d'exigibilité (comme en PCGC qui distingue les DCT, les DMT et les DLT). Ici, c'est la nature de la dette qui est prise en compte (exemple les emprunts indivis, les emprunts obligataires, les avances faites par les actionnaires).

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. Les intérêts des emprunts et dettes dus à la fin de l'exercice sont rattachés à l'exercice par l'intermédiaire du compte 166 Intérêts courus.

Fonctionnement du compte 16

DEBIT	CREDIT
par le débit des comptes de trésorerie concernés et des comptes de la trésorerie concernés.	Il est crédité du montant à rembourser des du montant net des emprunts et avances diverses accordés
par le débit du compte 671 Intérêts des emprunts.	Il est crédité, à la clôture de l'exercice, des intérêts courus jusqu'au jour de la clôture.
par le débit des comptes de trésorerie intéressés.	Il est crédité du montant des dépôts et cautionnements reçus.
Il 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.
Il 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.
Il est débité du montant des dépôts et cautionnements restitués	par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit

Fonctionnement du compte 1611

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte 4713 obligations comptes de souscription (au prix de remboursement)	Le compte 1611 emprunts obligataires est crédité
Par le débit du compte 206 primes de remboursement	

2. Libération des obligations

DEBIT	CREDIT
Par le débit de compte 52 Banques et 6316 Frais d'émission d'emprunt	Le compte 4713 Obligataires, comptes de souscription est crédité
Par le débit du compte 2026 frais d'émission des emprunts	Le compte 787 Transfert de charges est crédité

Les emprunts obligataires

Exemple

Une société anonyme a émis un emprunt-obligataires le 1^{er} avril 2012.

Le 31 mars 2013, la société met en paiement 6000 coupons n° 1 de 1000 FC et procède à la retenue d'un impôt mobilier de 20% ;

Le 30 avril 2013, la société émet un chèque BCDC pour payer effectivement les coupons.

Travail à faire :

Passer les écritures relatives au rattachement des Intérêts au 31 décembre 2012, à la mise à disposition et au règlement des coupons.

N.B. :

- ▶ L'amortissement des obligations s'effectue par prélèvement sur la trésorerie. Pour éviter une réduction du fonds de roulement, la société peut le reconstituer par une dotation à une réserve d'un montant égal à celui des obligations remboursées ; cette dotation est en principe prélevée sur le bénéfice réalisé par la société.

3.8. COMPTE 17 DETTES DE LOCATION ACQUISITION

▶ 17 DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES

Ce compte enregistre le montant correspondant à la valeur d'entrée du bien acquis par contrat de crédit-bail et assimilés. Cette valeur est celle figurant dans le contrat ou la somme actualisée des redevances de crédit-bail.

Ne sont visées par ce compte que les contrats de crédit-bail d'importance significative ou de locations renouvelables sans limitations.

Fonctionnement du compte 17

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte d'immobilisation concerné.	Il 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 672 Intérêts dans loyers de location acquisition.	Il est crédité, à la clôture de l'exercice, des intérêts courus de l'emprunt "équivalent"
Il 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 location acquisition.
Il 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 location acquisition.

3.9. COMPTE 18 DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION

Le compte de liaison des établissements et succursales est un compte de bilan ouvert au siège, 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.

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.

Deux possibilités sont envisageables sans l'utilisation de ces comptes : tenue d'une comptabilité intégrée de l'établissement et tenue d'une comptabilité autonome par établissement.

Fonctionnement du compte 18

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes de trésorerie ou des comptes de tiers concernés.	Les comptes 181, 182 — dettes liées à des participations et dettes liées à des sociétés en participation sont crédités de la valeur à rembourser des emprunts contractés.
Par le débit du compte 671 Intérêts des emprunts.	Le compte 183 intérêts courus sur dettes liées à des participations est crédité, à la clôture de l'exercice, du montant des intérêts courus depuis la dernière échéance.
Par le débit des comptes de trésorerie concernés.	Les comptes 184 à 187 – comptes de liaison des établissements et succursales sont crédités des opérations effectuées entre le siège d'une entreprise et ses établissements ou succursales.
Les comptes 181, 182 – dettes liées à des participations et dettes liées à des sociétés en participation sont débitées à la date d'échéance des dettes.	Par le crédit des comptes de trésorerie concernés.
Les comptes 184 à 187 – comptes de liaison des établissements 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.

3.10. COMPTE 19 PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES

► 19 PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES

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 comportent 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 et sont constituées en vertu du principe de la prudence.

Fonctionnement du compte 19

DEBIT	CREDIT
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.	Il est crédité, à la clôture de l'exercice, des charges et pertes prévisibles
Il 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	Par le crédit du compte 79 – Reprises de provisions ; ou par le crédit du compte 86 – Reprises H.A.O.

dont les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister	
--	--

191 Provisions pour litiges : à constituer lorsque l'entreprise engagée dans un procès risque d'être condamnée au versement de dommage 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.

EXERCICES D'APPLICATION

- 1) Le 01/04/2011, constitution d'une société anonyme au capital social de 1.000.000 UC divisé en 7.000 actions en numéraire et 3.000 actions en nature dont 80% en immeubles affectés à l'administration et aux activités commerciales et le reste en matériel et mobilier. VN 100 UC. Les frais de constitution sont : honoraires 40.000 UC, frais d'acte 7.500 UC. Les actions sont libérées de minimum légal, sauf l'actionnaire MASIKA, détenteur de 1.000 actions qui les a libérées de moitié.

Le 01/09/2010, le Conseil d'Administration lance un appel de fonds de la deuxième fraction à verser au plus tard le 15/09/2011. Tous se sont exécutés sauf l'actionnaire KANDOKO souscripteur de 2.000 actions. Après une mise en demeure, ces actions sont vendues aux enchères à 60.000 UC. Intérêts moratoires 400 UC, frais divers 1.650 UC, solde remboursé le 30/10/2011. Frais immobilisés amortis en 4 ans.

Passez les écritures nécessaires.

N.B. : A la fin du processus d'appel de fonds, tout le capital souscrit sera complètement libéré. L'écriture suivante devra être passée pour reclasser le capital.

Débiter 1013 Capital souscrit appeler, versé, non amorti et

Créditer 101 Capital social.

- 2) Le 31/01/2011, la REGIDESO SA reçoit la notification du Gouvernement qui s'engage de manière ferme à octroyer une subvention d'investissement de 2.000.000 FC. Un mois plus tard, les fonds sont virés dans son compte logé à la BCDC. Cette subvention a permis de financer l'acquisition le 18/04 d'une machine d'épuration d'eau. La durée de vie de cet équipement est de 20 ans.

Passez les écritures nécessaires sachant que l'équipement est mis en service le 1^{er} mai de la même année.

Remarque : La norme IAS 20 relative aux subventions publiques interdit, contrairement au SYSCOHADA d'enregistrer directement les subventions d'investissement dans les capitaux propres parce qu'elles ne sont pas apportées par les associés. Elle préconise de les enregistrer dans les produits.

- 3) Déterminé à conduire sa politique de transformation des entreprises publiques à bon port, le Gouvernement Congolais décide de créer un Etablissement Public dénommé « Office Congolais d'Entretien Routier ». Selon les statuts publiés au Journal Officiel le 12 avril 2011, les fonds mis à la disposition de l'Office s'élèvent à 3.500.000 UC, les bâtiments administratifs et commerciaux à 4.200.000 et les terrains nus estimés à 2.500.000 UC.

Le 01 juin 2011, tous ces biens ont été réceptionnés par l'Office. Ecritures.

- 4) Le Conseil d'Administration d'une SARL a approuvé le 03 mai 2011, l'apport d'un immeuble évalué à 3.000.000 UC. Cet apport est rémunéré par l'émission de 220 parts sociales de VN 10.000 et par une soulte de 40.000 UC.

- 5) Ayant pris prématurément sa retraite, Monsieur SAMUEL, directeur financier dans une importante entreprise de communication, crée le 10 mai 2010, sa propre entreprise dénommée EDOM. Il apporte des ordinateurs estimés à 145.000 UC, un bâtiment commercial de 280.000 UC et des espèces de 150.000 UC.

Au mois d'août, SAMUEL fait un versement en banque de 65.000 UC et un apport en marchandises de 35.000 UC. Au mois de novembre, il a fait un prélèvement en caisse de 22.400 UC et des marchandises dont le coût d'achat est de 18.500 UC. En outre, il a payé, par la caisse de l'entreprise, les frais d'hospitalisation de son fils aux Clinique GCM pour 26.900 UC. Suite à la menace d'interruption de la fourniture du courant électrique, il paye, par son compte, les factures impayées de la SNEL d'un montant de 10.200 UC. Au 31 décembre, l'exercice s'est clôturé avec une perte de 36.280 UC.

Passez les écritures nécessaires.

- 6) Le 1^{er} janvier N, une société a émis un emprunt obligataire aux conditions suivantes :

- Nombre d'obligations émis : 10 000\$
- Valeur nominale : 5 000\$
- Prix d'émission : 4 900\$
- Prix de remboursement : 5 100\$

- Taux d'intérêt : 5%
- Modalité de remboursement : amortissement constants sur 4 ans
- Frais d'émissions : 750 000\$
- Date des échéances : 31 décembre des années N, N+1, N+2 et N+3.

7) Le 01/01/N, une entité industriel fabrique et met en location-vente un matériel spécialisé. Cette entité a conclu avec un client un contrat de location-vente d'une durée de 10 ans. La durée d'utilité du matériel spécialisé est également de 10 ans. Le coût de fabrication du matériel spécialisé loué s'élève à 400 000\$. Selon les tarifs de l'entité, le prix de vente du matériel spécialisé prélevé dans les stocks de produits finis s'élève à 450 000\$. Le 05/01/N, le bailleur acquitte au comptant par chèque bancaire une commission de 2 000\$ à l'intermédiaire ayant permis de conclure le contrat.

Le contrat consiste en une série de 10 loyers à terme échu de 70 000\$. Le premier loyer a été réglé par chèque bancaire le 31/12/N.

Le taux d'intérêt implicite du bailleur est de 10%. Le dernier loyer est fixé à 51 570\$.

A l'issue de la location, le matériel spécialisé aura une valeur résiduelle nulle.

L'entité tient ses comptes de stock selon la méthode de l'inventaire permanent.

8) Au cours de l'exercice 2010, l'entreprise ARDA CONGO SARL a engagé un procès contre l'entreprise PANACO, fournisseur de matériels électriques, pour défaut de qualité des produits. Selon le Conseiller juridique, les frais prévisibles sont de 86.000 UC. Une provision pour litiges est constituée en fin d'exercice. Fin 2011, le litige est toujours en cours au Tribunal de Commerce/L'shi, mais son issue paraît favorable. La provision est ramenée à 30%. Comptabilisez chez PANACO.

9) Au courant de l'année 2010, la SNEL décide d'effectuer en 2012, de grosses réparations de quatre turbines de la Centrale d'Inga 2. Le coût de ces travaux est estimé, à leur date de facturation par une firme canadienne, à 630.000 UC. Il est décidé de répartir cette charge, par parties égales, sur les exercices 2010, 2011 et 2012. La charge réelle est réglée en septembre 2012.
Comptabilisez.

10) Une entreprise achète un matériel à 200.000 \$ le 1^{er} octobre 2010 qu'elle met immédiatement en service. Ce matériel est à amortir en 5 ans selon le système linéaire. Pour des raisons économiques, l'entreprise opte pour l'amortissement dégressif.

11) La GECAMINES SA a constituée, au terme de l'exercice 2011, une provision pour reconstitution des gisements miniers de l'ordre de 5.200.000 FC.
Comptabilisez la constitution de cette provision par la GECAMINES.

12) Au cours de la réunion de son Conseil d'Administration du 20/11/2010, la Direction Générale de la Société de Distribution d'Électricité du Congo (SDSEC) a décidé de créer une direction provinciale dans la Province Orientale (DPO).
Le 1^{er} janvier 2011, la direction de la SNEL a mis à la disposition de la DPO les biens suivants :

Matériel informatique 150.000 UC, matériel de bureau 82.800 UC, véhicules 265.000 UC, barrage hydroélectrique de Makiso évalué à 2.500.000 UC, un compte bancaire ouvert à l'Agence RAWBANK/Kisangani pour 52.000 UC.

Le 08/04/2011, la direction générale paie par chèque sur FIBANK, à Kinshasa, la prime d'assurance des véhicules à la SONAS 36.000 UC, location du bâtiment administratif de la DPO à Kisangani 18.000 UC.

Le 30/04/2011, la direction générale fait un transfert bancaire BCDC, de 120.000 UC pour le paiement des salaires des cadres et agents de la DPO.

Passez les écritures à la DG à Kinshasa et à la Direction provinciale.

ANALYSE ET TRAITEMENT COMPTABLE D'ACTIFS IMMOBILISES (CLASSE 2)

1. INTRODUCTION

Le Système Comptable OHADA définit les immobilisations comme les biens ou valeurs destinés à rester durablement dans l'entreprise et dont la durée de vie est supérieure à une année.

Certains biens de faible valeur ou dont la consommation est très rapide peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice et par conséquent ne peuvent être classés dans les immobilisations ; ils sont directement pris en charges.

Le Système Comptable OHADA ne fixe pas un seuil d'immobilisation ; il appartient à chaque entreprise d'apprécier, en vertu du principe de l'importance significative, le seuil de valeur de ses biens, lorsqu'il n'existe pas de mesures fiscales dans ce sens.

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

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

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

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

L'entreprise dresse à la clôture de l'exercice un inventaire détaillé de ses Immobilisations qu'elle présente dans un support appelé *fichier d'immobilisations*.

2. CLASSIFICATION DES COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

En Système Comptable OHADA, l'actif immobilisé comprend :

➤ Les immobilisations.

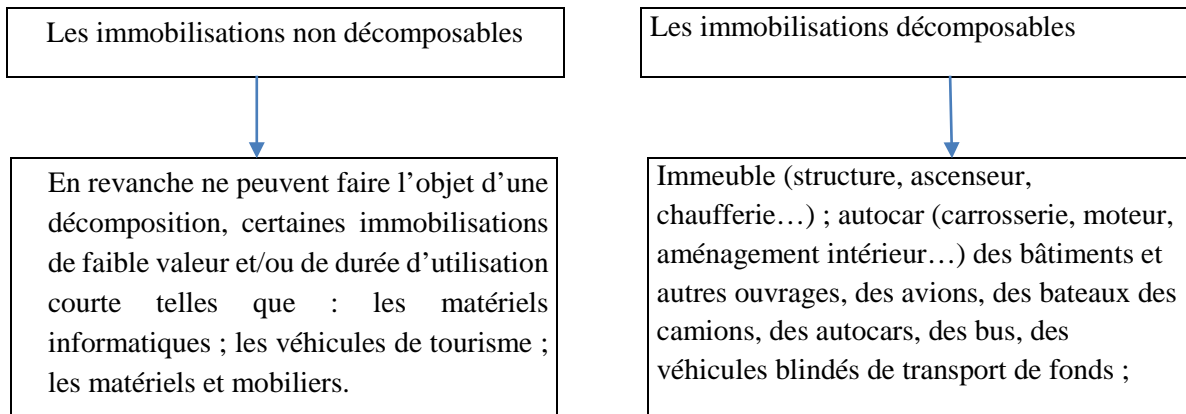
En application des nouvelles normes comptables, l'entreprise doit distinguer parmi ses immobilisations corporelles qui ont une durée de vie limitée dans le temps (donc amortissables) celles qui sont décomposables ou non.

Lorsque des éléments constitutifs d'une immobilisation ont chacun des durées d'utilisation différentes, devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers ou procurant des avantages

économiques selon un rythme différent. Chaque élément est comptabilisé séparément dès son entrée dans l'entité. La partie principale de l'immobilisation décomposée est appelée « structure ».

Tout composant identifié doit :

- ✓ Etre significatifs et doit conserver ce caractère au moment de son remplacement ;
- ✓ Etre comptabilisé séparément dès l'origine et lors de son remplacement
- ✓ Faire l'objet d'un plan d'amortissement séparé



NB : L'aspect significatif des immobilisations s'apprécie notamment en fonction du total du bilan ou du montant du poste des immobilisations. Le coût de remplacement pourra quant à lui être comparé aux charges d'exploitation courantes ou à la dotation aux amortissements totale.

Il est possible, et même souhaitable de regrouper les éléments ainsi décomposés au sein d'une même immobilisation corporelle, par échéance de renouvellement, afin de faciliter la détermination de la dotation aux amortissements.

Exemples de la France : L'administration fiscale a instauré des seuils de tolérance en deçà desquels l'entreprise n'est pas tenue d'identifier un élément comme composant :

- Si la valeur relative du composant par rapport à l'immobilisation dans son ensemble est inférieure à 15% (pour les biens meubles) ou inférieur à 1% (pour les biens immeubles) du prix de revient de l'ensemble de l'immobilisation
- Si la durée d'utilisation est supérieure ou égale à 80% de la durée d'utilisation de l'immobilisation dans son ensemble.

LE REMPLACEMENT D'UN COMPOSANT

Amortissement des immobilisations décomposées :

Éléments	Structure	Composant
Base	Montant de la structure-Vr (si la structure peut avoir une VR)	Montant du composant – Vr (sauf dernier renouvellement avant la fin de l'utilisation de l'immobilisation dans l'ensemble)
Durée	Durée d'utilisation de la structure retenue par l'entreprise	Durée d'utilisation de la structure retenue par l'entreprise

Le composant est identifié à l'origine

Le remplacement d'un composant entraîne les écritures suivantes :

- ✓ Enregistrement en immobilisation du nouveau composant pour le montant de la dépense de remplacement
- ✓ Annulation des amortissements du composant remplacé
- ✓ Constatation de la valeur nette comptable du composant remplacé

Le composant n'est pas identifié à l'origine

Un composant non identifié à l'origine doit l'être ultérieurement s'il satisfait aux conditions nécessaires. Les étapes sont les suivantes :

- ✓ Reconstruction de la valeur brute de l'élément remplacé à la date du remplacement selon une méthode rationnelle et cohérente
- ✓ Comptabilisation de l'élément remplacé à partir de sa valeur brute reconstituée
- ✓ Reconstitution des amortissements de l'élément remplacé à partir de sa valeur brute reconstituée et de la durée d'amortissement de l'immobilisation
- ✓ Comptabilisation de la sortie de l'élément non identifié à sa VNC
- ✓ Comptabilisation de l'amortissement du nouveau composant identifié sur la durée résiduelle de l'immobilisation
- ✓ Comptabilisation de l'amortissement de la structure sur la durée de la structure. Base=Valeur d'origine-valeur du composant reconstituée.

COUT DE DEMANTELEMENT, D'ENLEVEMENT ET DE RESTAURATION D'UN SITE

La dégradation immédiate (Évaluation initiale)

Le démantèlement touche les grandes installations de types centrale nucléaire, plateforme pétrolière et constructions qui entraînent une dégradation immédiate : l'obligation de remise en état existe dès la réalisation de l'installation et la sortie de ressources est inéluctable.

Une provision doit être comptabilisée dès la réalisation de l'installation pour l'intégralité du coût de remise en état en contrepartie d'un composant de l'immobilisation (actif de démantèlement)

2.		Actif de démantèlement (composant)	X	
	1984	à Provisions pour démantèlement et remise en état		X

La dégradation immédiate (À la date de révision des coûts)

L'estimation des coûts futurs de démantèlement peut être révisée à la clôture d'un exercice. Deux cas se présentent :

Coût de démantèlement inférieur au coût démantèlement prévu initialement

1984		Provisions pour démantèlement et remise en état	X	
	2.	à Immobilisations – actif démantèlement		X
	78	Reprises sur amortissements des immobilisations		X

Coût de démantèlement supérieur au coût démantèlement prévu initialement

2.		Immobilisations – actif démantèlement	X	
	1984	à Provisions pour démantèlement et remise en état		X

L'amortissement

L'amortissement se fait sur la durée d'exploitation

Estimation du coût de démantèlement déduction faite des provisions constituées depuis le début de l'exploitation

La dégradation progressive

Une provision est constatée à la clôture de l'exercice à hauteur du montant des travaux correspondant à la dégradation du site. Elle est établie sur la durée de l'exploitation en fonction du rythme effectif de dégradation. Aucune provision n'est constatée pour la partie du site qui n'est pas dégradée.

691		Dotations aux provisions d'exploitation	X	
	1984	à Provisions pour démantèlement et remise en état		X

2.1. COMPTE 21 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Les immobilisations incorporelles sont constituées par des éléments autres que corporels, devant servir de façon durable à l'activité de l'entreprise et susceptible de générer des avantages futurs.

► 21 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

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.

Fonctionnement du compte 21

DEBIT	CREDIT
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).	Le compte 21 immobilisations incorporelles est crédité en cas de cession, disparition, destruction ou mise au rebut.
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 ; - ou par le crédit du compte 219, lorsque les éléments des comptes 211 à 218 ayant trait à des travaux en cours sont terminés.

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 des 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, productions, 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.

2.3. COMPTE 22 - TERRAINS

Les terrains sont des espaces de terre considérés en fonction de leur étendue, de leur configuration, de leur nature ou de l'emploi que l'on veut en faire. Cette expression est utilisée dès que l'entreprise est propriétaire du sol, du sous-sol ou lorsque ces biens sont mis à sa disposition par des tiers. Le Système Comptable OHADA distingue plusieurs types de terrains : terrains agricoles et forestiers, terrains nus, terrains bâtis, terrains de gisements, ...

► 22 TERRAINS

Ce compte enregistre la valeur des terrains dont l'entreprise est propriétaire et de ceux qui sont mis à sa disposition par des tiers.

Fonctionnement du compte 22

DEBIT	CREDIT
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.	Il est crédité en cas de cession
Il 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 - ou par le crédit du compte 229 lorsque les éléments des comptes 221 à 228 ayant trait à des travaux en cours sont terminés.

- 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 Divers terrains correspond aux terrains non évoqués dans les rubriques précédentes, tels que, notamment, les sous-sols et les sursols au cas où l'entreprise ne serait pas propriétaire de trois éléments rattachés à une même parcelle de terrain, à savoir le sous-sol, le sol et le sursol.
- 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.

2.4. COMPTE 23 – BATIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS

On appelle bâtiment un ensemble indissociable, formé entre autres, d'une fondation et de ses appuis, des murs, d'un plancher, d'une toiture ainsi que des aménagements faisant corps avec le bâtiment à l'exclusion de ceux qui peuvent être facilement détachés ou qui, en raison de leur nature et de leur importance, justifient une inscription distincte en comptabilité, notamment pour des raisons de différence du rythme d'amortissement avec le bâtiment. (Cas de la climatisation).

N.B. : La valeur des terrains n'est pas comprise dans celle des bâtiments.

Fonctionnement du compte 23

DEBIT	CREDIT
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.	Il est crédité en cas de cession, disparition, mise au rebut
Il 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.

► 23 BATIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS

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 bâtiment, installations et agencements, de même que leur cession, disparition et mise au rebut.

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.

2.5. COMPTE 24 - MATERIEL

Le matériel est constitué par l'ensemble des équipements, des machines et des mobiliers utilisés par l'entreprise de façon durable dans le cadre de son exploitation.

Fonctionnement

▶ 24 MATERIEL

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.

Fonctionnement du compte 24

DEBIT	CREDIT
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).	Le compte 24 – MATERIEL est crédité en cas de cession, disparition, mise au rebut
Il 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.

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

2.6. COMPTE 25 – AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS

▶ 25 AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS

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.

Fonctionnement du compte 25

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte d'immobilisation concerné.	Le compte 25 avances et acomptes versés sur immobilisations est crédité pour solde à la réception de la facture définitive du fournisseur de l'immobilisation
Il 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.

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.

2.7. COMPTE 26 – TITRES DE PARTICIPATION

Il s'agit des titres qui confèrent des droits sur le capital d'autres entreprises et dont, la possession, de façon durable, est estimée utile à l'activité de l'entreprise parce qu'elle permet d'exercer une influence notable sur la société émettrice des titres ou d'en assurer le contrôle.

Le Système Comptable OHADA classe les titres en fonction de la nature du contrôle. On distingue : le contrôle exclusif, le contrôle conjoint et l'influence notable.

► 26 TITRES DE PARTICIPATION

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.

Fonctionnement du compte 26

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte 81 Valeurs comptables des cessions d'immobilisations.	Il est crédité en cas de cession de titres
Il 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 4813 Versements restant à effectuer sur titres de participation et titres immobilisés non libérés, pour la partie non libérée des titres.

Le compte 266 Parts dans des G.I.E. enregistre les prises et les cessions de « parts sociales » dans les groupements d'intérêts 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.

2.8. COMPTE 27 – AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Il s'agit essentiellement des prêts et des créances non commerciales, des titres immobilisés ainsi que des dépôts et cautionnements.

Les intérêts des prêts relatifs aux immobilisations financières sont rattachés aux dites immobilisations par l'intermédiaire d'un compte divisionnaire du compte 27 Autres immobilisations financières.

Les créances et les prêts libellés en monnaies étrangères sont convertis en monnaie nationale sur la base du dernier cours de change à la date de clôture des comptes.

Fonctionnement du compte 27

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes de trésorerie ou de tiers intéressés.	Il est crédité lors du règlement ou en cas de cession de titres
Il 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 4813 Versements restant à effectuer sur titres de participation et titres immobilisés non libérés.

Lorsque l'application du taux de conversion à la date d'arrêté des comptes modifiant les valeurs enregistrées en comptabilité, les différences de conversion sont inscrites dans les comptes transitoires, en attente de régularisation ultérieure comme suit :

- 478 Écarts de conversion-actif (s'il s'agit d'une part latente) ;
- 479 Écarts de conversion-passif (s'il s'agit d'un gain latent).

L'écriture de réajustement de la créance n'a aucune incidence sur le résultat. Cependant, les pertes latentes entraînent la constitution d'une provision **pour dépréciation 297 Provision pour dépréciation des autres immobilisations financières** par le crédit du compte **697 Dotations aux provisions financières**.

L'acte uniforme relatif au Droit des sociétés commerciales et du G.I.E. interdit :

- Les prêts aux gérants et associés des sociétés à responsabilité limitée (SARL) ;
- Les prêts aux administrateurs autres que les personnes morales, aux directeurs et aux représentants permanents des personnes physiques administrateurs des sociétés anonymes.

La même interdiction s'applique aux conjoints, ascendants et descendants des personnes visées ci-haut.

Parmi les Titres immobilisés (compte 274), on distingue les Titres immobilisés de l'Activité de Portefeuille (TIAP). En effet, une entreprise peut exercer une activité de portefeuille qui consiste à investir tout ou partie de ses actifs dans un portefeuille pour en tirer, à plus ou moins longue échéance, un profit satisfaisant sans s'immiscer dans la gestion des entreprises dont les titres sont détenus. Ainsi, les TIAP sont différents des titres de placement et de participations qui eux, suppose une intervention dans la gestion et sont consolidables.

Fonctionnement

▶ 27 AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

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).

2.9. COMPTE 28 AMMORTISSEMENTS

L'amortissement est la constatation comptable obligatoire de l'amointrissement 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.

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

Fonctionnement du compte 28

DEBIT	CREDIT
- Par le débit du compte 681 Dotations aux amortissements d'exploitation ; - ou par le débit du compte 85 Dotations H.A.O.	Il est crédité, en fin d'exercice de l'annuité d'amortissement ou en cas de cession de la dotation complémentaire aux amortissements
Il 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).
Il 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.

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.

3.0. COMPTE 29 PROVISIONS POUR DEPRECIATION

La provision pour dépréciation des immobilisations constate l'amoidrissement 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.

Fonctionnement du compte 29

DEBIT	CREDIT
- 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.	Il est crédité de la dotation aux provisions
Il 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.

COMMENTAIRES COMPTE 29

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.

DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS EN SYSCOHADA

INTRODUCTION

Le présent module aborde les aspects comptables des amortissements et des provisions au regard du Code des Impôts et de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.

1. AMORTISSEMENTS

Considérant la nature et les effets des amortissements, il est possible de retenir trois conceptions de l'amortissement :

Processus de correction de l'évaluation des actifs : *l'amortissement est la constatation comptable de la perte de valeur des immobilisations qui se déprécient avec le temps* ; il a pour but de faire figurer les immobilisations au bilan pour leur valeur vénale.

▶ *Rôle économique*

L'amortissement constitue une charge normale d'exploitation qui doit être enregistrée, et ce bien qu'elle ne corresponde pas à une sortie de fonds. Le caractère imprécis de l'amortissement ne peut justifier l'abstention de l'entreprise en cette matière : en ne pratiquant pas les amortissements normaux, on aboutit à la présentation d'un bilan inexact à l'actif surestimé et à un résultat faussé car trop favorable (bénéfice fictif).

La pratique de l'amortissement permet de maintenir intact le capital. Les fonds retenus sur le résultat à titre de charges, donc non distribués, permettent le renouvellement des immobilisations amorties, sans avoir recours aux capitaux propres ou à l'endettement.

L'amortissement est donc une source d'autofinancement.

▶ *Rôle financier*

Le montant global des amortissements pratiqués chaque année constitue une « ressource interne » qui contribue au financement des nouvelles immobilisations. Ajouté au bénéfice, ce montant détermine la **capacité d'autofinancement** (cash-flow) de l'entreprise.

0. DEFINITION DES CONCEPTS

- *Fiche d'amortissement* : c'est la traduction comptable de la répartition de la valeur amortissable selon le mode d'amortissement choisi et la durée. Il se présente sous forme d'un tableau prévisionnel de réduction des valeurs inscrites au bilan sur une période déterminée et par tranches successives. Le plan d'amortissement est défini dès la mise en service du bien et ne peut être modifié que dans des circonstances bien précises.
- *Fichier d'immobilisation* : c'est un registre tenu en extra-comptable comprenant toute information permettant d'avoir une image précise des immobilisations de l'entreprise à une date donnée.
- *Valeur résiduelle* : valeur probable de réalisation d'un bien à l'issue de sa durée d'utilisation. C'est le montant qu'une entité obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation.

- *Base amortissable* : c'est le montant amortissable d'un actif. Il est égal à la valeur brute d'origine sous déduction de sa valeur résiduelle.
- *Immobilisation* : éléments corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise. Il s'agit des biens durables détenus par une entreprise sur plus d'un exercice comptable et qui ne sont pas destinés à la vente.
- *Amortissement comptable* : Amoidrissement de la valeur d'une immobilisation 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. Du fait des difficultés de mesure de cet amoidrissement, l'amortissement procède d'une répartition programmée selon un plan d'amortissement du coût du bien sur la durée probable d'utilisation.
- *Dotaton aux amortissements* : charge calculée relative à la constatation de la dépréciation des immobilisations amortissables.
- *Valeur Nette Comptable* : différence entre la valeur brute d'une immobilisation et la somme des amortissements et provisions pratiqués depuis sa mise en service.

L'actualisation du fichier d'immobilisations consiste en sa mise jour en tenant compte des :

- nouvelles acquisitions ;
- amortissements ;
- cessions ; et éventuellement
- réévaluations.

N.B. : Les travaux de mise à jour du fichier d'immobilisations ne peuvent être menés que si l'inventaire physique des immobilisations est tenu à jour. Les résultats de l'inventaire physique des immobilisations doivent être rapprochés à la situation comptable afin de mettre à jour le fichier des immobilisations dans le respect des normes comptables.

Au regard du présent curricula, seuls les amortissements seront abordés dans les lignes qui suivent.

a) Définition

Selon le système comptable OHADA, *l'amortissement est la constatation comptable d'un amoidrissement de la valeur d'une immobilisation, qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps, l'usage ou en raison du changement de technique, de l'évolution des marchés ou de toute autre cause.*

Amortir, c'est reporter le coût du bien sur la durée probable d'utilisation. Seules les causes de dépréciation irréversibles donnent lieu à des amortissements et par conséquent ne peuvent être amorties que les immobilisations qui s'usent normalement.

b) Durée d'amortissement

La durée d'amortissement est fonction d'utilisation envisagée par l'entité. Elle fait référence aux caractéristiques propres de l'entité et doit correspondre à la durée de consommation des avantages économiques attendus.

Les principaux biens amortissables, avec durées d'utilisation généralement admis sont :

1. Constructions à usage industriel (20 ans)
2. Constructions à usage d'habitation, commercial et administratif : 25 à 33 ans
3. Matériel et outillage : 5 à 10 ans

4. Agencements et aménagement des bâtiments, installations électriques et téléphoniques : 10 à 20 ans
5. Mobilier de bureau : 10 ans
6. Matériel de bureau : 5 à 10 ans
7. Matériel roulant : 5 à 10 ans
8. Matériel informatique : 2 à 5 ans
9. Logiciel : 2 ans
10. Bateaux et navires de pêche d'occasion (6 ans) et neufs (8 ans)
11. Avions et aéronefs civils (25 ans)
12. Brevet et licence (voir durée de protection juridique)
13. Bâtiment légers : 10 à 15 ans

Ne sont pas amortissables, les biens immobilisés suivants :

- Terrains
- Fonds de commerce
- Droits au bail
- Immobilisations en cours
- Immobilisations financières.

c) Date de début des amortissements comptables

En comptabilité, l'amortissement d'une immobilisation débute à compter de la mise en service du bien : date à laquelle l'immobilisation est en état de fonctionner selon l'utilisation prévue.

d) Méthodes de calcul

Il existe plusieurs méthodes d'amortissement en RDC, trois méthodes sont généralement utilisées :

- Méthode d'amortissement constant ou linéaire ;
- Méthode d'amortissement dégressif ou décroissant ;
- Méthode d'amortissement exceptionnel.

L'amortissement linéaire constitue la règle et les autres méthodes requièrent le quitus du Directeur Général des impôts ou du Directeur Provincial des impôts selon le cas après notification par l'entreprise. Seules les deux premières méthodes feront l'objet de notre analyse : la méthode linéaire et la méthode dégressive.

Il importe de noter que le système comptable OHADA n'impose ni méthode ni taux d'amortissement. Cela est laissé à l'appréciation de la législation comptable et fiscale de l'Etat membre.

e) Paramètres de calcul

Les paramètres de calculs sont :

La valeur d'origine	V_0	Valeur d'inscription à l'actif = coût d'acquisition HT
La durée	n	Durée probable d'utilisation
Le taux	t	$= 100/n$
L'annuité	a	Montant de la dépréciation annuelle
La valeur nette comptable	VNC	Valeur d'origine – total d'amortissements pratiques ($V_0 - \sum a$)
La valeur résiduelle	V_r	Valeur en fin d'utilisation du bien (par défaut cette valeur = 0)
La base amortissable	B	Valeur d'origine – valeur résiduelle ($V_0 - V_r$)

Nature de l'immobilisation :
 N° de compte comptable :
 Date d'acquisition :
 Date de mise en service :
 Durée de vie :
 Méthode d'amortissement :
 Taux d'amortissement :

N° Codification :
 Valeur résiduelle :

f) Modèle du plan d'amortissement

g) Écriture comptable d'amortissement

L'amortissement constitue pour l'entreprise une charge inscrite au débit du compte « 68 Dotations aux amortissements ». Par ailleurs, il représente aussi la dépréciation des immobilisations inscrite au crédit du compte « 28 Amortissement ».

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	68	28	Dotations aux amortissements à Amortissements Plan d'amortissement	X	X

I. METHODE D'AMORTISSEMENT LINEAIRE

a) Principe

Les annuités sont constantes durant toute la vie de l'immobilisation. L'amortissement pratiqué est réparti également sur la durée d'utilisation de l'immobilisation.

b) Calcul d'amortissement (Annuité)

- **Annuité**

ou

$$\text{Annuité} = \text{base amortissable} \times \text{taux d'amortissement}$$

$$\text{Annuité} = \frac{\text{base amortissable}}{\text{Durée de vie}}$$

Où :

Base amortissable = Valeur d'origine – Valeur résiduelle

Par défaut, on prendra valeur résiduelle = 0. Dans ce cas, la base amortissable serait égale à la valeur d'origine.

- **La valeur d'origine (vo) ou valeur d'entrée**

$$V_o = \text{Prix d'achat hors taxes} + \text{Frais d'achat-remises-rabais-escomptes} + \text{frais de mise en service}$$

Les frais d'achat correspondent aux frais de transport, d'installation et de montage, de droit des douanes.

- **Le taux d'amortissement (t)**

$$t = \frac{100}{n}$$

- **La valeur nette comptable (VNC)**

$$V_{NC} = \text{base amortissable} - \sum \text{des amortissements pratiqués à une date } n$$
Exemple 1 :

L'entreprise « Excepta-house » acquiert, au 2 janvier 2016, l'outillage industriel d'une valeur de 10.000.000 FC HT et dont la durée de vie est de 5 ans. L'outillage est mis en service dès son acquisition. L'entreprise pratique l'amortissement linéaire.

T.D. :

- Présenter les détails de calculs nécessaires
- Dresser le plan d'amortissement
- Passer l'écriture comptable d'amortissement au 31/12/2018

c) Amortissement au prorata temporis

Prorata temporis est une expression latine signifiant « en proportion du temps écoulé ».

En cas de mise en service d'immobilisation en cours d'année, le premier amortissement court du jour de la mise en service jusqu'à la date de la fin de l'exercice. Légalement ce prorata devrait se calculer selon le nombre de jours effectif (le mois complet est pris pour 30 jours).

Par exemple un bien mis en service le 3/10/N sera amorti pour l'année N pour 88 jours déterminés comme suit :

- Octobre : 31 – 3 = 28 jours
- Novembre : 30 jours
- Décembre : 30 jours

88 jours sur 360 jours de l'année

Exemple

L'entreprise « Expecta-house » a fait acquisition en date du 15/05/2006 d'un camion - BEN pour un montant de 100.000 FC. Frais de mise en service 60.000 FC, remise 10 %, escompte 2%, règlement par chèque bancaire n° 000626 le 15/05/2006.

La mise en service de ce camion BEN a eu lieu le 1^{er} août 2006 et fait l'objet d'un plan d'amortissement linéaire sur 8 ans. Sa valeur résiduelle à l'issue de ce plan d'amortissement est nulle.

T.D :

- Présenter le plan d'amortissement
- Journaliser l'acquisition du camion BEN;
- Écriture de dotation annuelle au 31/12/2006 et au 31/12/2007.

II. METHODE D'AMORTISSEMENT DEGRESSIF**a) Principes**

L'amortissement dégressif se caractérise par l'application d'un taux constant à une valeur dégressive (Valeur nette comptable initiale).

Par conséquent, l'annuité d'amortissement est décroissante, ce qui la distingue de l'annuité de l'amortissement linéaire qui est constante.

Cette méthode d'amortissement ne peut être utilisée que dans le cas où les immobilisations :

- Sont acquises neuves
- Ont une durée normale d'utilisation d'au moins 4 ans

N.B : Le nombre d'exercices sur lesquels est réparti l'amortissement dégressif coïncide toujours avec le nombre d'années probables d'utilisation.

Lorsque la législation fiscale d'un pays autorise l'amortissement dégressif, elle permet aux entreprises d'augmenter le montant des dotations, et donc des charges, au cours des premiers exercices.

L'entreprise ayant payé moins d'impôt sur les bénéfices pourra récupérer plus rapidement son investissement.

b) Modalité de calcul

- **Le taux dégressif (R)**

Il est égal au taux constant multiplié par un coefficient dégressif (c) fixé par la loi fiscale.

$$\text{Taux dégressif (R)} = \text{Taux linéaire (t)} \times \text{coefficient (c)}$$

Selon l'administration fiscale congolaise, les coefficients suivants sont d'application :

Durée d'utilisation	coefficient
4 ans	2
5 ou 6 ans	2,5
6 ans et plus	3

Exemple : Si la durée de vie est de 5 ans

$$\text{Taux linéaire} = \frac{100}{5} = 20 \%$$

$$\text{Taux dégressif} = 20 \% \times 2,5 = 50 \%$$

- **L'annuité d'amortissement**

Contrairement à l'amortissement constant, l'annuité est calculée en appliquant le taux à la valeur nette comptable de début de la période (VNC Initial) et non à la base amortissable. Pour la première annuité, la VNC est égal à la base amortissable.

c) Amortissement dégressif au prorata temporis

La règle de prorata temporis n'est pas appliquée sur le nombre de jours, mais plutôt sur le nombre de mois. Tout mois commencé, comptant pour un mois entier. En effet la durée écoulée est calculée à partir du 1^{er} jour du mois de mise en service de l'immobilisation.

Exemple1 :

L'entreprise Expecta House acquit le 01/01/ n, un matériel de bureau dont la valeur est de 70.000.000 FC H.T. durée de vie 4 ans.

L'entreprise pratique l'amortissement dégressif.

Travail demandé : calculer l'annuité de la 1^{ère} année

d) Correction du plan d'amortissement dégressif

L'amortissement dégressif n'est utilisé que lorsque le taux dégressif appliqué est supérieur au taux d'amortissement linéaire. A partir du moment où le taux linéaire, calculé sur le nombre d'années restant

à amortir, devient supérieur au taux dégressif, il convient d'utiliser ce taux linéaire pour calculer l'annuité d'amortissement.

En d'autres termes, les annuités cessent d'être dégressives pour redevenir linéaires

Exemple 2 :

Le 25/08/N, la Congolaise des hydrocarbures « COHYDRO » a acquis une machine pour 36.000 FC.

Cette machine a été mise en service le 10/09/N et a une durée de vie de 5 ans.

Cette machine sera amortie selon la méthode de l'amortissement dégressif.

L'exercice comptable de cette entreprise se termine le 31 décembre.

Établissez le plan d'amortissement de cette machine et passez les écritures comptables nécessaires jusqu'au 31 décembre N+1

Exemple 3 :

L'entreprise MORYWELL, décide de mettre en réseau une imprimante pour permettre de centraliser les impressions et d'en limiter les coûts. Coût du serveur est de 5 000 USD, les logiciels permettant de faire fonctionner le système est de 3 500 USD, frais de mise en service : 1 500 USD.

Le projet est mis en place le 01/01/2004. La durée de vie probable de ce projet est de 5 ans avec une valeur résiduelle estimée à 2 000 USD.

L'entreprise pratique l'amortissement linéaire.

TD : Présenter le plan d'amortissement.

EXERCICES D'APPLICATION

II. Immobilisations incorporelles

- 1) Une entité minière engage au cours de l'exercice N, des dépenses relatives à la prospection et l'évaluation de ressources minérales suivantes :

Le 05 janvier N, l'entité a engagé des dépenses encourues liées à des études de recherche géographiques et géologiques ayant pour but de déterminer les sites susceptibles de renfermer des gisements importants. Ces études ont été effectuées avant l'obtention des droits légaux de prospection. Elles ont été confiées à un cabinet spécialisé et la facture s'élève à 75 000 000\$ (règlement par chèque bancaire le 25 Mai N).

En juin N, il est apparu que la région X constituait un site potentiellement intéressant. Des démarches ont été entreprises avec les autorités du pays en question pour l'obtention d'un permis de prospection.

Le 20 Octobre N, l'entité a obtenu pour 150 000 000\$ le droit de prospection une zone délimitée. Ce droit a été réglé le même jour par chèque bancaire. Le 15 Mars N+1, la faisabilité technique et la viabilité commerciale de l'extraction d'une ressource minérale ont été établies.

L'entité décide d'enregistrer les dépenses d'exploitation et d'évaluation des ressources minérales après obtention des droits d'exploitation en immobilisations incorporelles.

- 2) Les dirigeants d'une entité ont décidé fin janvier N de créer un site internet servant de vitrine commerciale à la société et permettant aux clients de réaliser certaines opérations en ligne

(commandes clients, règlement sécurisé). Les travaux correspondants à la création du site sont confiés à des employés du service information de l'entité. Les différentes phases du projet sont résumées comme suit :

- Études préalables réalisées en janvier N : 425 000\$
- Sélection des fournisseurs en février N : 100 000\$
- Obtention d'un nom de domaine le 12/03/N : 295 000\$
- Développement du logiciel d'exploitation nécessaire à la mise en fonctionnalité du site le 30/04/N : 375 000\$
- Développement des logiciels et bases de données : 1 950 000\$
- Développement des codes le 01/05/N : 260 000\$
- Réalisation d'une documentation technique le 15/10/N : 550 000\$
- Enregistrement du site auprès des moteurs de recherche le 25/10/N : 300 000\$.

Le projet est achevé et mis en service le 01/11/N. la durée d'utilisation est de 5 ans. Les coûts activables ont été comptabilisés en charges.

1. Coût d'entrée du site

Il s'agit d'un site e-commerce qui répond aux critères d'activation des dépenses.

Les dépenses de recherche (étude de faisabilité, des coûts de sélection des fournisseurs) sont des charges à enregistrer dans les comptes par nature. Elles ne peuvent pas ultérieurement être intégrées au coût de développement du site.

Les dépenses liées à l'exploitation du site (enregistrement du site auprès des moteurs de recherche) sont également constatées en charges.

3) Coût d'obtention du contrat

Un fournisseur de services, remporte un appel d'offres pour fournir des services pendant cinq ans à un nouveau client. L'entité a engagé les frais suivants :

Frais juridiques externes (fiscaux)	:	750 000\$
Frais de déplacement	:	250 000\$
Honoraires avocat et droit d'enregistrement	:	<u>9 000 000\$</u>
Total des coûts encourus		10 000 000\$

Tous les frais ont été réglés au comptant par chèque bancaire.

Les services sont transférés au client pendant la durée du contrat (cinq ans) et l'entité prévoit que le contrat sera renouvelé pour une durée de trois ans. Les honoraires d'avocat et les droits d'enregistrement seront recouverts. Les frais juridiques externes (fiscaux) et les frais de déplacement ont été engagés indépendamment du fait que le contrat a été obtenu.

- **À la clôture de l'exercice**

L'entité comptabilise en immobilisation incorporelle pour un montant de 9 000 000\$ de surcoût nécessaire à l'obtention du contrat en raison des honoraires d'avocat et droits d'enregistrement versés car elle s'attend à les recouvrer.

4) Une entité a acquis un fonds de commerce le 1^{er} Juin N pour une valeur globale de 250 000 000\$.

Une expertise a permis de valoriser les actifs identifiables. Les valeurs de ces actifs sont les suivantes :

- Un brevet valorisé à 40 000 000\$;
- Le droit au bail pour une valeur de 25 000 000\$;

- Une licence valorisée à 5 000 000\$;
- Un matériel et outillage industriel pour une valeur de 87 500 000\$; (dont 27 500 000 d'outillage industriel)
- Un matériel automobile valorisé à 50 000 000\$.

5) Le 02 juillet 2011, l'entreprise LA GRACE achète une marque pour la production et la commercialisation de vin à FC 350.000 auprès de la représentation en RDC, de la firme VIGNORA Di Borgo de l'Espagne, TVA 16%. LA facture est réglée le 10 juillet par virement bancaire.

6) La société DISTRIGE SA basée à LUBUMBASHI s'est engagée à utiliser les compétences de ses techniciens en informatique pour la production d'un logiciel de gestion des stocks à utiliser dans l'entreprise.

Au cours du dernier trimestre de l'année 2010, l'estimation analytique des dépenses indique celles qui ont été engagées pour ce projet :

➤ Salaires versés au personnel	:	3.600.000 FC
➤ Électricité consommée	:	300.000 FC
➤ Fournitures de bureau consommées	:	500.000 FC
➤ Études et recherche	:	1.200.000 FC

Toutes ces dépenses sont réglées par chèques et les montants sont HT.

Au 31/12/2010, le projet n'est pas achevé, mais la direction de l'entreprise décide de faire figurer le logiciel en cours de réalisation à l'actif du bilan.

Le 23 mars 2011, la production du logiciel est achevée et les charges supplémentaires (honoraires de l'expert) s'élèvent à 1.680.000 FC HT. Deux jours après, le logiciel est mis en service.

Passez les écritures nécessaires.

7) De la comptabilité de la Cimenterie de LUBUDI, au cours de l'exercice 2011, il a été extrait les opérations suivantes :

Le 12/02 : Acquisition d'une licence de production de ciment blanc, par chèque sur BIAC de 8.000.000 FC ;

Le 15/04 : Constatation ou saisie des appointements et rémunérations (engagés exclusivement pour les chercheurs), de l'ordre de 3.000.000 FC ;

Le 29/07 : paiement divers honoraires : 520.000 FC ;

Au 31/12, on dispose du tableau suivant concernant l'affectation des frais de recherche :

Affectation des 3.000.000 FC des frais de recherche et de développement des logiciels.

PHASES	MONTANT	TOTAL	OBSERVATIONS
(1) Recherche fondamentale		600.000	
(2) Recherche pouvant déboucher sur la fabrication		2.400.000	
Logiciel AXE 1	1.200.000		Succès et achèvement
Logiciel SPHINX 1	500.000		Echec

Logiciel SPHINX 2	700.000		En cours, succès probable
TOTAL		3.000.000	

Passez les écritures dans les livres comptables de la cimenterie sachant que le taux d'amortissement est de 20% en système linéaire.

III. Immobilisations corporelles

- 8) Une entité vient d'acheter à crédit un immeuble de 4 étages pour 200 000 000\$. Elle occupe le premier étage pour ses besoins administratifs et loue les autres étages à d'autres entités.

SOLUTION

1. Analyse de l'opération

Si les différentes parties du bien peuvent être vendues séparément (ce qui est manifestement le cas ici) alors, on peut utiliser l'approche par composants.

On comptabilise ainsi un quart de 200 000 000\$ soit 50 000 000\$ en immobilisations corporelles, et trois quart de 200 000 000\$ soit 150 000 000\$ en tant qu'immeuble de placement.

Dans le cas où les différentes parties du bien ne peuvent pas être vendues séparément, alors le bien n'est comptabilisé en tant qu'immeuble de placement qu'à la condition que son utilisation pour des activités ordinaires soit minoritaire par rapport à son caractère locatif ou de valorisation du capital.

- 9) L'entité Jessica a fait construire au courant de l'année N un atelier industriel sur un terrain dont elle est locataire. Le coût total de l'atelier industriel s'élève à 60 000 000\$. Les travaux sont achevés et facturés le 01/01/N. la durée d'utilité de l'atelier est de 15 ans. Le bail expire dans 15 ans. A l'expiration du bail, l'entité Jessica percevra une indemnité d'éviction de 10 000 000\$.

- 10) Une société a acquis un matériel le janvier 2017 pour 50 000 000\$.

Les autres dépenses sont :

- Droit de douane : 2 000 000\$
- Droit de mutations : 1 000 000\$
- Assurances transport du matériel : 1 200 000\$
- Commissions et courtages : 3 000 000\$
- Frais transport et de transit : 4 500 000\$
- Frais de montage et de mise en service : 6 000 000\$
- Honoraires d'intermédiaires : 2 500 000\$
- Frais d'actes : 100 000\$
- Autres frais : 400 000\$

Comptabiliser cette acquisition à crédit, il sera fait abstraction de la TVA.

- 11) Une entité a acquis le 01 janvier 2008 (depuis 10 ans) un matériel industriel d'une valeur de 500 000 000 amortissable sur 20 ans. Au 31 décembre 2017, les données relatives à ce matériel sont les suivantes :

- Valeur brute : 500 000 000
- Cumul des amortissements : 250 000 000
- Valeur nette comptable : 250 000 000

En fonction de données actuelles ressortant d'études techniques, la valeur nette du composant représente 25% avec une durée résiduelle d'amortissement de 5 ans, et celle de la structure est de 75%.

La durée d'amortissement de la structure n'est pas modifiée (10 ans)

12) L'entreprise ROXANNE SA basée à Kinshasa acquiert un terrain à Lubumbashi, dans la commune de Kampemba, pour la construction d'un entrepôt devant le servir de relais pour ses exportations vers l'Afrique australe. La construction est assurée par la société JOHN Construction.

A cet effet, les renseignements suivants sont communiqués en rapport avec les dépenses engagées au mois de février 2012 :

- Prix d'achat du terrain (TTC) FC 1.600.000 (taxes non récupérables)
- Frais d'acte FC 70.000
- Droits d'enregistrement FC 100.000
- Frais de mise en état du terrain FC 82.500
- Installation d'une clôture FC 184.000
- Construction de l'entrepôt FC 978.000

La TVA est fixée à 16%. Travail demandé :

- a) Déterminez les coûts d'entrée de ces immobilisations à fin février 2012 ;
- b) Enregistrez en comptabilité.

13) Le 29 novembre 2011 la SARL JAPHETTE passe commande à l'entreprise ETANDARD spécialisée en matériels informatiques :

- Ordinateurs DELL d'une valeur de 3.000 \$ HT. Un acompte de 40 % est exigé par le fournisseur.
- Photocopieuse WORK FULL d'une valeur de 1.000 \$ HT. Un acompte de 40% est également exigé.

Le 6 décembre 2011, JAPHETTE reçoit les actifs commandés. Les factures sont jointes aux livraisons physiques. Le règlement dans 10 jours. 1 \$ = 920 CDF.

Comptabiliser ces opérations chez JAPHETTE.

14) La direction de la Société Agricole du Maniema a décidé en juillet 2011 de fabriquer un outillage spécifique permettant la conservation, dans les meilleures conditions, d'une partie des produits agricoles de l'entreprise.

A l'inventaire effectué le 31/12/2011, l'outillage n'est pas achevé. La comptabilité analytique indique que le coût des travaux effectués est évalué à 18.600.000 FC. LA fabrication de l'outillage s'achève le 17 juillet 2012. LE bien est mis en service le jour même et est évalué au coût de 29.900.000 FC HT.

L'entreprise est assujettie à la TVA au taux de 16%.

IV. Immobilisations financières

15) La Société JOHN SA a effectué les opérations suivantes au courant du mois de mars 2012.

Le 25 mars : achat de 600 actions d'une valeur nominale de 20.000 FC de la Société BETTY IMPORT-EXPORT au cours de 25.000 FC par virement/BIAC ; ce qui représente 20% du capital social de cette dernière. Les droits de souscription s'élèvent à 1.000 FC/action.

Le 31 mars la société JOHN souscrit 300 actions faisant partie des titres immobilisés de l'activité du portefeuille (valeur nominale 15.000 FC). Ces actions sont libérées de moitié à la souscription. Les frais d'acquisition de ces actions : droit de mutation 200 FC/action, commission bancaire et publicité s'élèvent à 185 FC/action hors taxe et sont payés par chèque.

V. Immobilisations acquises par dettes de location acquisition/crédit-bail

16) Le 05 janvier 2010, la Congolaise des Voies Maritimes conclut un contrat de crédit-bail avec une société financière belge, portant sur l'acquisition d'une drague pour le balisage du fleuve Congo. La drague est mise immédiatement à la disposition de la CVM. Le coût d'acquisition de la drague est estimé à 200.000.000 FC HT et sa durée de vie économique est de 10 ans.

Le 13 février 2010, la société financière belge met la drague à la disposition de CVM. Le contrat prévoit le règlement de 5 redevances annuelles de 46.000.000 FC HT chacune dont 32.000.000 FC en amortissements. Les redevances sont payables trimestriellement. LA CVM paye la première redevance le 31/12/2010. Le prix de rachat fixé au contrat lors de la levée d'option au 1^{er} janvier 2015 est de 9.600.000 FC HT.

Travail demandé chez CVM :

1. Comptabilisez l'opération de la signature du contrat au 5 janvier
2. Comptabilisez les différents paiements de la redevance au contrat de l'année 2010.

17) Une entité a acquis le 01/01/N un matériel industriel lourd d'une valeur de 200 000 000\$. La durée d'utilité du matériel est de 10 ans. Les frais de démantèlement au terme de la durée d'utilité s'élèvent actuellement à 8 203 480\$. Le taux d'inflation est de 2% et le taux d'actualisation de 12%. Les travaux de démantèlement ont été effectués au cours du mois de février N+10. Le coût effectif de ces travaux s'élève à 10 000 000\$.

REEVALUATION DES BILANS

La réévaluation doit porter sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. Toute réévaluation partielle est interdite.

Toute réévaluation d'un bien ou d'un élément non monétaire, a pour conséquence la substitution d'une valeur, dite réévaluée, à la valeur nette précédemment comptabilisée.

La décision de réévaluation doit être prise par les organes de gestion qui doivent indiquer : la méthode utilisée, la liste des postes des états financiers concernés et les montants correspondants, le traitement fiscal de l'écart de réévaluation.

Selon le SYSCOHADA révisé :

- Les états parties peuvent procéder à une réévaluation légale en cas de besoin ;

- Les organes de gestion de l'entité peuvent instaurer à une réévaluation libre ;
- Modification de l'article 35 de l'Acte Uniforme ;

On distingue deux types de réévaluation :

- La réévaluation libre
- La réévaluation légale

1) Réévaluation légale

L'écart de réévaluation entre les valeurs comptables nettes avant et après réévaluation est porté au crédit du compte **1061 écarts de réévaluation légale**, au débit des comptes de la **classe 2** et au crédit des comptes d'amortissement (**compte 28**) pour les biens amortissables.

A la clôture des exercices ultérieurs, les annuités d'amortissement et les éventuelles dépréciations sont comptabilisées selon les règles habituelles.

Dans le cas où l'écart de réévaluation a été comptabilisé au crédit du compte **154 provision spéciale pour réévaluation**, l'entité doit procéder, à la clôture de chaque exercice, à la reprise de provision spéciale de réévaluation, à concurrence du supplément de la dotation aux amortissements dégagé annuellement, sur les éléments d'actif réévalués par le biais du compte **861 reprise de provisions réglementées**.

EVALUATION ET TRAITEMENT COMPTABLE DES COMPTES DE STOCKS

1. GENERALITES

1.1. Définition

Les stocks sont l'ensemble des biens et services intervenants dans le cycle d'exploitation de l'entreprise pour être soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours, soit consommés en général en premier usage.

Le SYSCOHADA distingue trois types d'achats de biens et services :

- Les acquisitions de biens durables, assimilées à des investissements (terme économique) ou à des immobilisations (terme comptable).

Ils sont crédités au compte **481 Fournisseurs d'investissements ou 404 Fournisseurs, acquisition courantes d'immobilisations**.

- Les **achats de biens consommables**, crédités au compte **401 Fournisseurs d'exploitation** constituent des charges, enregistrées en **60**. Ils concernent les achats du « circuit ». les achats sont inscrits au compte **60** pour le montant net de taxes récupérables auquel s'ajoutent les frais accessoires d'achats. Ces frais accessoires peuvent être enregistrés au sous compte achats concerné pour le moment net de taxes récupérables :

- En **601 des marchandises** : biens destinés à être revendus sans transformation,
- En **701**, vente marchandises,

- En **602 des matières premières** : biens destinés à être transformés, pour entrer dans la composition d'un produit traité ou fabriqué,
- En **702** ventes des produits finis,
- En **703** ventes des produits intermédiaires
- En **604 des matières consommables** : biens destinés à être utilisés pour concourir à la fabrication ou à l'exploitation, sans se retrouver dans la composition du produit traité ou fabriqué,
- En **704** ventes des produits résiduels
- En **705**, ventes des travaux
- En **706**, ventes d'autres services
- En **602 des fournitures liés** : matières premières de valeur unitaire non significative et servant d'accessoire à d'autre (ex : vis et boulons),
- En **604 des fournitures (non liées)** : matières consommables de valeur unitaire non significative (ex : crayons, insecticides),
- En **608 des emballages non immobilisés**, qui sont traités à part,
Le SYSCOHADA a enfin repris, en 707, la notion hybride de produits accessoires, qui groupe, au détriment d'un strict classement par nature, à la fois des biens (ex : 7071 emballages) et des services (ex : 7073 locations), qui ne correspondent pas à l'objet principal de l'entité et présentent donc un caractère accessoire (mais pas occasionnel par nature),
- Les frais accessoires d'achats peuvent être inscrit directement dans les comptes **601, 602, 604, 608** ou dans les frais sur achats : **6015, 6025, 6045, 6085**.
- Les achats de services constituent également des charges, enregistrées en 61, 62 et 63
 - 61 : services de transports (sauf courrier et télécommunications) de biens vendus, transport de personnels,
 - 621 à 625 : services rattachés aux immobilisations de l'entité,
 - 626 à 638 : services rattachés aux opérations d'exploitation et financières de l'entité.

La nature du stock est fonction de l'activité économique de l'entreprise. Ainsi, dans une entreprise commerciale on parle de stocks de marchandises, dans une entreprise industrielle on parle de stocks de matières premières, les encours de fabrication, stocks de produits fins etc.

1.2. Classification des comptes de stocks

Les stocks sont enregistrés dans les comptes suivants :

- 31 Marchandises
- 32 Matières premières
- 33 Autres approvisionnements

- 34 Produits en cours
- 35 Services en cours
- 36 Produits finis
- 37 Produits intermédiaires et résiduels
- 38 Stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt.
- 39 Dépréciations des stocks

1.3. Méthodes d'inventaire ou d'enregistrement des stocks

On distingue deux méthodes d'inventaire ou d'enregistrement de stocks à savoir :

- la méthode d'inventaire permanent
- la méthode d'inventaire intermittent.

1.4. Méthodes d'évaluation des stocks

Le système comptable OHADA retient deux méthodes d'évaluation des stocks à savoir :

- la méthode de Coût Unitaire Moyen pondéré (CUMP) avec deux variantes : le CUMP après chaque entrée et le CUMP en fonction de la durée moyenne de stockage ;
- la méthode FIFO ou PEPS (premier entré premier sorti).

2. TRAITEMENT COMPTABLE DES STOCKS EN SYSTÈME COMPTABLE OHADA

2.1. Inventaire comptable permanent

En inventaire permanent, pour tout achat en stock, on comptabilise d'abord l'achat dans les comptes de charge, ensuite enregistre l'entrée en stock dans le patrimoine et lors de la vente, on enregistre d'abord la sortie de stock vendu à son coût d'achat et ensuite la vente proprement dite.

A. CAS DES STOCKS DE MARCHANDISES (compte 31)

a. Lors de l'achat

Le compte « 601 achat de marchandises » est débité au prix d'achat hors taxes par le crédit du compte 401 fournisseurs ou d'un compte de trésorerie. D'où l'achat est considéré comme une charge.

Écriture comptable

b. A chaque entrée en stocks

Le compte « 31 marchandises » est débité, à chaque entrée en stock, du coût des marchandises achetées (prix d'achat et frais accessoires d'achat), par le crédit du compte « 6031 Variations de stocks de marchandises ».

c. A chaque sortie de stocks

Le compte « 31 marchandises » est crédité, à chaque sortie de stock, du coût des marchandises vendues, calculé selon la méthode première entré, premier sorti (PEPS) ou du coût moyen pondéré, par le débit du compte « 6031 variations des stocks de marchandises ».

d. En fin de période (différences d'inventaires constatées)

A la clôture de l'exercice, le comptable opère des régularisations d'inventaire constatées en plus ou moins sur les stocks de marchandises.

➤ **Différences d'inventaire constatées en plus (cas où la valeur du stock physique est supérieure à celle du stock comptable)**

Dans ce cas, 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 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 ».

B. CAS DES STOCKS DE MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES (COMPTE 32)

Les matières premières et fournitures liées sont des objets plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués. Les matières et fournitures sont plus précisément des objets, matières et fournitures acquis par l'entreprise et destinés à être incorporés aux produits fabriqués.

Les matières premières et fournitures ne doivent pas être confondues avec des matières dites consommables, ces dernières étant classées dans le compte « 33 autres approvisionnement », tandis que les matières et fournitures premières relèvent du compte « 32 Matières premières et fournitures liées » du système comptable OHADA.

a. A chaque entrée en stocks

Les matières premières et fournitures liées inscrites au débit du compte 32, à chaque entrée en stock, du coût des matières et fournitures achetée (prix d'achat et frais accessoires d'achat) ; par le crédit du compte « 6032 Variations des stocks de matières premières et fournitures liées ».

A chaque sortie de stocks

Le compte « 32 stocks de matières premières et fournitures liées » est crédité, à chaque sortie de stock, du coût des matières premières et fournitures utilisées, calculé selon la méthode premier entrée, premier sorti (PEPS) ou du coût moyen pondéré, par le débit du compte « 6032 Variations des stocks de matières premières et fournitures liées ».

b. En fin de période

A la clôture de l'exercice, après inventaire physique, le compte « 32 Stocks de matières premières et fournitures » est mouvementé, avec le compte « 6032 variations des stocks de matières premières et fournitures liées, pour régularisation de stocks des matières premières et fournitures liées, des différences constatées en plus ou moins par rapport à l'inventaire permanent.

Le compte « 32 Stocks de matières premières et fournitures liées » est débité en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation de stocks de 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 Stocks de matières premières et fournitures liées » est crédité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des matières et fournitures liées, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent, par le débit du compte « 6032 variations des stocks des matières premières et fournitures liées ».

C. CAS DES AUTRES APPROVISIONNEMENTS

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. Nous distinguons :

Le système comptable OHADA commente que le compte « 33 Approvisionnement » 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.

a. A chaque entrée en stocks

Le compte « 33 Autres approvisionnements » est débité, à chaque entrée en stock, du coût des autres approvisionnements achetés (prix d'achat et frais accessoires d'achat) ; par le crédit du compte « 6033 Variations des stocks des autres approvisionnements »

b. A chaque sortie de stock

Le compte « 33 Autres approvisionnements » est débité, à chaque entrée en stock, du coût des autres approvisionnements utilisés, calculés selon la méthode première entrée, premier sortie (PEPS) ou du coût moyen pondéré, par le débit du compte « 6033 variations des stocks des autres approvisionnements »

c. En fin de période

➤ Différences d'inventaire constatées en plus

A la fin de l'exercice, après inventaire physique, le compte « 33 Autres approvisionnements » est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation de stocks d'autres approvisionnement, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent, par le crédit du compte « 6033 Variations des stocks des autres approvisionnements ».

Le compte « 33 Autres approvisionnements » est crédité, en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock d'autres approvisionnement, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent, par le débit du compte « 6033 Variations des stocks des autres approvisionnements ».

NB : Les marchandises, matières premières fournitures et emballages achetés entrent 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 (CAF), auquel ajoute 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 : droit des douanes, frais de transport et d'assurance de la frontière au magasin, frais de transit, commissions et courtages dus à des entreprises situées sur les territoires nationaux. Les déchets, rebuts et produits de la récupération sont entrés en stocks au cours du jour à la date d'entrée en stocks ou au probable de réalisation.*

D. CAS DES STOCKS DE PRODUITS EN COURS

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

On distingue :

Le Système Comptable OHADA explique que les produits en cours ne sont pas inscrits à un compte de magasin. Les travaux en cours concernent des biens d'équipement lourd, immeuble, construction dont les délais de fabrication sont relativement longs et dont la propriété n'est pas encore transférée à l'acheteur.

a. A chaque incorporation des frais dans les « en-cours »

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 »

b. A chaque sortie des « en-cours »

Le compte « 34 Produits en cours » est crédité, à chaque sortie des « en-cours » achevés et transformés en produits finis ou intermédiaires au coût de production, par le crédit du compte « 734 Variations des stocks de produits en cours »

E. CAS DES SERVICES EN COURS

Les services en cours sont des études et prestations en cours d'exécutions, dont la remise définitive à l'acheteur ou au passeur d'ordre n'est pas encore intervenue.

Les montants d'études et de prestations déjà engagés et non encore facturés (cas de prestations d'une certaine durée ; exemple : étude d'organisation, transport international...) peuvent, en fonction de l'organisation, être suivis en inventaire permanent ou seulement constatés en inventaire intermittent.

a. A chaque incorporation des frais dans les « en-cours »

Le compte « 35 Services en cours » est débité, à chaque incorporation des frais dans les « en-cours », du montant des travaux en cours déterminé en comptabilité analytique intégré, par le crédit du compte « 735 Variations des en-cours de services ».

b. A chaque sortie des « en-cours »

Le compte « 35 Services en cours » est crédité, à chaque sortie de production des « en-cours » achevés et vendus, par le débit du compte « 735 Variations des en-cours de services »

F. CAS DE STOCKS DE PRODUITS FINIS

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.

Le compte 36 et ses subdivisions, tel que définis par l'entité, doivent être conformes à la nomenclature des biens et services compatible avec celle en vigueur dans chacun des Etats parties.

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.

a. A chaque entrée en stocks

Le compte « 36 Produits finis » est débité, à chaque entrée en stock, du cout 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 ».

b. A chaque sortie de stocks

Le compte « 36 Produits finis » est crédité, à chaque sortie de stock : pour les corps certains, du coût réel de production ; pour les biens interchangeable, du coût de production déterminé en présumant que le premier élément sorti est le premier entré (PEPS) ou du coût moyen pondéré, par le débit du compte « 736 Variations des stocks de produits finis »

c. En fin de période (différences d'inventaire constatées)

A la clôture de l'exercice, le comptable opère des régularisations d'inventaire constatées en plus ou moins sur les stocks de produits finis.

➤ **Différences d'inventaire constatées en plus**

Le compte « 36 produits finis » est débité en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des 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 la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des produits finis, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent, par le débit du compte « 736 Variations des stocks de produits »

G. CAS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS

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

On distingue :

Toutefois, il est important de signifier que 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 rebut ne peuvent normalement être introduits dans la nomenclature des biens et services de l'entreprise.

a. A chaque entrée en stocks

Le compte « 37 Produits intermédiaires et résiduels » est débité à chaque entrée en stock, 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 ».

b. A chaque sortie de stocks

Le compte « 37 Produits intermédiaires et résiduels » est crédité, à chaque sortie de stock : 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 (PEPS) ou du coût moyen pondéré, par le débit du compte « 737 Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels ».

c. En fin de période (différences d'inventaire constatées)

➤ Différences d'inventaire constatées en plus

Le compte « 37 Produits intermédiaires » est débité en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des produits intermédiaires et 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 ».

➤ Différences d'inventaires constatées en moins

Le compte « 37 Produits intermédiaires et résiduels » est crédité à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des produits intermédiaires et résiduels, 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 »

H. CAS DES STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPOT

Les stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt sont des marchandises, matières, fournitures ou produits fabriqués, expédiés par le fournisseur et non encore réceptionnés par l'entreprise ou obtenus chez des tiers mais dont l'entreprise est propriétaire.

Il s'agit de :

Le commentaire que l'on peut retenir ici c'est que 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 consignation, 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.

a. Non réception des stocks

Le compte « 38 Stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt » 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.

b. A la réception des stocks

Le compte « 38 stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt » est crédité, lorsque les stocks sont réceptionnés par l'entreprise, la consignataire ou le dépositaire, par le débit des comptes de stocks de la classe 3 concernés.

I. CAS DES DEPRECIATIONS DES STOCKS

Il s'agit des dépréciations subies par des stocks de marchandises, de matières, et autres approvisionnements résultant de causes diverses dont les effets sont pas jugés irréversibles.

a. Constatation de la dépréciation

En fin de période, le compte « 39 Dépréciations des stocks » est crédité des dépréciations constatées sur les stocks à la fin de l'exercice, par le débit du compte « 6593 Charges provisionnées d'exploitation sur stocks » ; ou par le débit du compte « 839 Charges provisionnées H.A.O.

a. Reprises de charges provisionnées

Le compte « 39 Dépréciations des stocks » est débité des dépréciations existant au début de l'exercice sur les stocks, pour solde, par le crédit du compte « 7593 Reprises de charges provisionnées 'exploitation sur stocks » ; ou par le crédit du compte « 849 Reprises de charges provisionnées HAO »

Écriture :

Il sied de signifier que 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 est déterminée soit selon la technique du coût moyen pondéré (CMP), soit selon la méthode du premier entré premier sorti (PEPS).

2.2. INVENTAIRE INTERMITTENT

A- Cas des stocks de marchandises

1- Constatation du stock final

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice, le compte « 31 marchandises » est débité du montant du stock final, déterminé par inventaire extracomptable et évalué conformément aux règles précises dans l'évaluation des stocks (méthodes PEPS ou du coût moyen pondéré) par le crédit du compte « 6031 Variations de stocks de marchandises ».

2- Annulation du stock initial

Le compte « 31 marchandises » est crédité du montant du stock initial pour solde, par le débit du compte « 6031 variations des stocks de marchandises ».

B- Cas des stocks de matières premières et fournitures liées

1- Constatation du stock final

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice, le compte « 32 stocks de matières premières et fournitures liées » est débité du montant du stock final, déterminé par inventaire extracomptable et évalué conformément aux règles précises dans l'évaluation des stocks (méthode PEPS ou du coût moyen pondéré) par le crédit du compte « 6032 Variations des stocks de matières premières et fournitures liées »

2- Annulation du stock initial

Le compte « 32 stocks de matières premières et fournitures liées est crédité du montant stock initial pour solde, par le débit du compte « 6032 variations des stocks de matières premières et fournitures liées »

C- Cas des autres approvisionnements

1- Constatation du stock final

En fin d'exercice, le compte « 33 autres approvisionnements » est débité du montant du stock final déterminé par inventaire extracomptable et évalué conformément aux règles précises dans l'évaluation

des stocks (méthode PEPS ou du coût pondéré) par le crédit du compte « 6033 variations des stocks d'autres approvisionnements »

2- Annulation du stock initial

Le compte « 33 autres approvisionnements » est crédité du montant du stock initial pour solde, par le débit du compte « 6033 variations des autres approvisionnements ».

D- Cas des produits en cours

1- Constatation des en cours finaux

En fin d'exercice, le compte « 34 Produits en cours » est débité du montant constaté des « en-cours », déterminé en comptabilité analytique de gestion ou par voie extracomptable, par le crédit du compte « 734 variations des stocks des produits en cours »

2- Annulation des « en-cours » initiaux

Le compte « 34 Produits en cours » est crédité, en fin d'exercice, du montant initial des « en-cours » pour solde, par le débit du compte « 734 variations des produits en cours »

E- Cas des services en cours

1- Constatation des en cours finaux

En fin d'exercice, le compte « 35 Services en cours » est débité du montant constaté des « en-cours », déterminé en comptabilité analytique de gestion ou par voie extracomptable, par le crédit du compte « 735 variations des en cours de service »

2- Annulation des « en-cours » initiaux

Le compte « 35 services en cours » est crédité, en fin d'exercice, du montant initial des « en-cours » existant au début de l'exercice, pour solde, par le débit du compte « 735 variations des en cours de services »

F- Cas des stocks produits finis

1- Constatation du stock final

En fin d'exercice, le compte « 36 Produits finis » est débité du montant du stock final 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 (PEPS) ou au coût moyen pondéré, par le crédit du compte « 736 variation des stocks de produits finis »

2- Annulation du stock initial

Le compte « 36 produits finis » est crédité, en fin d'exercice, du montant du stock initial, pour solde, par le débit du compte « 736 variations des stocks de produits finis »

G- Cas des stocks de produits intermédiaires et résiduels

1- Constatation du stock final

En fin d'exercice, le compte « 371 produits intermédiaires » est débité du montant du stock final 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 (PEPS) ou au coût moyen pondéré, par le crédit du compte « 7371 variations des stocks de produits intermédiaires »

Le compte « 372 produits résiduels » est débité de la valeur estimée du stock final de produits résiduels, conformément aux règles d'évaluations, par le crédit du compte « 7372 variations des stocks de produits résiduels »

Le compte « 372 produits résiduels » est débité de la valeur des produits de la récupération (matières et matériaux) provenant de la fabrication ou de la mise hors service d'immobilisation, 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 ».

1- Annulation du stock initial

Le compte « «371 produits intermédiaires » est crédité, en fin d'exercice, du montant du stock initial, pour solde, par le débit du compte « 7371 variations des stocks de produits intermédiaires »

Le compte « 372 produits résiduels » est crédité, en fin d'exercice, du montant du stock initial, pour solde, par le débit du compte « 7372 variations des stocks de produits résiduels »

H- Cas des stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt

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 annexe, le détail par catégorie des stocks figurant au bilan dans le compte 38.

1- Constatation des en cours de route

En fin d'exercice, le compte « 38 stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt » est débité du montant des stocks en cours de route à cette date, pour leur coût approche 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.

2- Annulation des en cours initiaux

Le compte « «38 stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt » est crédité, en fin d'exercice, du montant du stock en cours de route de début de période, pour solde, par le débit des sous compte « 603 concernés »

3. CAS PRATIQUES

Exercice n° 1

Voici les informations de l'entreprise « EDEN » :

Le 1^{er} janvier Stock initial : 10... classeurs à 500 FC l'unité.

Le 10 février : achat à crédit de 15.000 classeurs à 500 FC ; on a payé par caisse le frais de transport pour 1.500.000.

Le 15 mars : achat à crédit de 10.000 classeurs à 600 FC ; transport payé par caisse : 1.000.000 CDF.

Le 17 mars : vente à crédit de 32.000 classeurs à 720 FC le classeur.

Le 20 mars : achat à crédit de 5.000 classeurs à 600 FC ; transport payé par caisse : 600.000

Le 25 mars : vente à crédit de 7.500 classeurs à 800 FC le classeur.

Il sied de noter que la méthode de valorisation en vigueur au sein de l'entreprise est celle du Coût moyen pondéré après chaque année.

Travail demandé : la comptabilisation en Inventaire Permanent.

Exercice n° 2

L'entreprise « PAMEDI » a vendu à l'entreprise « DIMERCIA » la marchandise dans des conditions suivantes :

- Quantité vendue : 1.000
- Prix de vente unitaire : 6.000 FC
- Remise : 10%
- Escompte : 2%
- TVA : 16%

Exercice n° 3

Les stocks d'une entreprise, de début et de fin d'exercice N, sont les suivants :

Comptes	Stocks d'ouverture	Stocks de clôture
Marchandises	18.700	20.300
Matières premières	9.500	9.100
Produits finis	11.300	11.100
Provision pour dépréciation des matières premières	-	750
Provision pour dépréciation des produits finis	900	300

T.D. : Passez au journal les écritures de fin d'exercice.

ANALYSE ET TRAITEMENT COMPTABLE DES COMPTES DE TIERS

1. INTRODUCTION

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

Les créances et les dettes sont des transactions non exclusivement financières, non payées, nées à l'occasion des opérations de l'entreprise.

Figurent également dans les comptes de tiers, les comptes rattachés aux tiers et destinés à enregistrer soit des modes de financement liés aux tiers (effets à payer, effets à recevoir), soit des dettes et des créances à venir qui sont des régularisations de charges et produits se rattachant à un exercice déterminé (charges à payer, produits à recevoir).

Les créances et les dettes sont regroupées dans les comptes des tiers pour toutes les opérations les concernant sans tenir compte de leurs échéances ; l'information relative à l'exigibilité et à la liquidité est mentionnée dans l'Etat annexé.

Le Système Comptable OHADA retient les comptes ci-après comme comptes de tiers :

2. ETUDES DES COMPTES TIERS

2.1. COMPTE 40 FOURNISSEURS DETTES EN COMPTE

Les fournisseurs sont les tiers avec lesquels l'entreprise est en relation d'affaires pour acheter les biens et services de toutes natures, dans le cadre de son exploitation.

► 40 FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

Les fournisseurs d'exploitation sont des tiers auxquels l'entreprise a recours pour ses achats de fournitures de toutes natures et de services.

Fonctionnement du compte 40

DEBIT	CREDIT
<p>Par le débit respectif des comptes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Compte concerné de la classe 6 pour le montant hors taxes récupérables ou, le cas échéant, de la classe 3 (inventaire permanent) ; • 4094. Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre ; • 445. État, TVA récupérable. <p>Il est débité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des avances et acomptes versés aux fournisseurs ainsi que des règlements effectués sur factures, • pour les montants des factures d'avoir reçues pour retour des marchandises au fournisseur 	<p>Il est crédité</p> <p>Il est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de prestations de services des fournisseurs ou des sous-traitants.</p> <p>Par le crédit respectif des comptes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • de trésorerie ou d'effet à payer, • du compte 4094, Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre, • de classe 6 et des autres comptes ayant joué lors de l'enregistrement initial des

<ul style="list-style-type: none"> • des Rabais, Remises et Ristournes sur achats obtenu hors factures, • des escomptes de règlement obtenus des fournisseurs 	achats de biens et de services, objets du retour, <ul style="list-style-type: none"> • de la classe 6 concernés, • 773- Escomptes Obtenus,
---	--

a) **Enregistrement de retour des marchandises**

Si le retour concerne l'intégralité de l'achat, il s'agit d'annuler purement et simplement l'opération initialement comptabilisée. En revanche, si le retour n'est que partiel, c'est-à-dire ne porte que sur une partie de l'achat, la facture d'avoir ne fera mention que de la seule partie concernée et le montant à déduire tiendra compte des réductions accordées et de la TVA.

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 pour 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.

2.2. COMPTE 41 CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

Les comptes de clients enregistrent les créances liées à la vente de biens et services rattachés au cycle d'exploitation de l'entreprise.

▶ 41 CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

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

Fonctionnement du compte 41

<p>Il est débité :</p> <ul style="list-style-type: none"> - du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services, 	<p>Par le crédit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - du compte concerné de la classe 7 (montant hors taxes récupérables) ; - du compte 4194 ---Clients, dettes pour emballages et matériels consignés, - du compte 443--- État, TVA Facturée. du compte concerné de la classe 7(montant hors taxes récupérables) ;
--	---

<p>Par le débit respectif :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des comptes de trésorerie ou effets à recevoir ; • des comptes de la classe 7 et d'autres comptes ayant joué lors de l'enregistrement initial des ventes de biens et de services ; • le débit des comptes 70- Ventes ; • le débit du compte 416- créances clients litigieuses ou douteuses ; • le débit du compte 673- Escomptes accordés. • 	<p>Il est crédité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des avances et acomptes ainsi que des règlements reçus des clients ; • pour montant des factures d'avoir émises pour retour de marchandises ; • des rabais, ristournes et remises accordés sur ventes hors factures ; • des créances litigieuses ou douteuses ; • des escomptes de règlement accordés aux clients.
--	--

a) Enregistrement de retour des marchandises

Si le retour concerne l'intégralité de l'achat, il s'agit d'annuler purement et simplement l'opération initialement comptabilisée. En revanche, si le retour n'est que partiel, c'est-à-dire ne porte que sur une partie de l'achat, la facture d'avoir ne fera mention que de la seule partie concernée et le montant à déduire tiendra compte des réductions accordées et de la TVA.

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 clients 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 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, produit 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'emballage 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).

Cas d'affacturage

L'affacturage est une technique de mobilisation des créances qui consiste pour une entreprise de sous-traiter ou vendre son portefeuille clients à une société spécialisée. Cette dernière devra assurer le recouvrement et prend à sa charge le risque de non-paiement par les clients et verse à l'entreprise le prix d'achat convenu des créances.

Lors du transfert de la créance, le compte 41 Clients est soldé par le débit du compte 538 Autres organismes financiers (le factor est assimilé à un établissement financier). A la réception des fonds, le compte 538 est crédité (donc soldé) par le débit du compte 52 Banque. La différence entre la valeur nominale des créances et le montant versé constitue la commission payée par l'entreprise qui est enregistrée dans le compte 632 Rémunérations d'intermédiaires et de conseils.

2.3. COMPTE 42 PERSONNEL

► 42 PERSONNEL

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. Pour 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 sociétés qui exercent des fonctions techniques ;
- les membres de la famille de l'exploitant exerçant un emploi salarié.

Fonctionnement du compte 42

<p>Il est débité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • du montant des avances et acomptes faits au personnel (ou au comité d'entreprise) ainsi que des rémunérations versés au personnel • des sommes dues par le personnel • des versements effectués aux organismes sociaux pour le compte du personnel (cotisations salariales) • du versement de la fraction de salaire soumise à saisie, en cas d'opposition à des tiers sur salaire. <p>Par le débit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des comptes charges intéressés 66 charges de personnel 	<p>Respectivement par le crédit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des comptes de trésorerie, • des comptes de produits (services exploités dans l'intérêt du personnel, etc.) • du compte 43- organismes sociaux • des comptes de trésorerie <p>Il crédit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des rémunérations brutes à payer au personnel (ou au comité d'entreprise)
---	--

Le compte 426 Personnel participation aux bénéfices et au capital enregistre :

- *Les sommes attribués au personnel après la date d'approbation des comptes par l'assemblée générale ordinaire des actionnaires ou des associés ;*
- *L'attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants par prélèvement obligatoire sur la part des bénéfices ou par rachat par la société de ses propres actions. Si l'attribution gratuite des actions au personnel salarié et aux dirigeants est réalisée par un prélèvement sur la part des réserves. Le compte de réserves (compte 1132) sera débité par le crédit du compte de capital (compte 1013). Les actions attribuées au personnel salarié seront mentionnées sur le registre des titres nominatifs des actions.*

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.

En SYSCOHADA, les sommes attribuées aux salariés au titre de participation aux bénéfices est enregistré au débit du compte 426 Personnel. Participation aux Bénéfices avec comme contrepartie, au crédit, le compte 87 Participation des travailleurs.

2.4. COMPTE 43 ORGANISMES SOCIAUX

▶ 43 ORGANISMES SOCIAUX

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. 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 du compte 43

<p>par le : Débit</p> <ul style="list-style-type: none"> • Du compte 664- charges sociales pour la part patronale • Du compte 422- Personnel, rémunérations dues, pour la part salariale 	<p>Il est crédité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • du montant des cotisations sociales salariales et patronales dues aux • Organismes sociaux
---	--

<p>Il est débité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des règlements de cotisations effectués aux organismes sociaux, 	<p>par le crédit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des comptes de trésorerie concernés.
--	--

2.5. COMPTE 44 ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES

▶ 44 ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES

Les opérations à inscrire à ce compte concernent d'une manière générale les opérations qui sont faites avec l'État et avec les diverses collectivités publiques en tant que pouvoirs publics.

Fonctionnement du compte 44

<p>Respectivement par le débit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Des comptes de charges intéressés • Des comptes de trésorerie • 	<p>Il est crédité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Lors de la constatation par l'entreprise des dettes d'impôts dont elle est redevable envers l'État, • Lors des règlements par l'état des sommes dues à l'entreprise
---	---

<p>Il est débité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Des sommes versées lors du règlement par l'entreprise à l'état, • Lors de la constatation de la dette de l'État envers l'entreprise (fonds de dotation, subventions, etc.) 	<p>Respectivement par le crédit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Des comptes de trésorerie concernés • Des comptes concernés des classes 1 et 4, ou des classe 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.
---	---

Nota : Les opérations faites avec l'État en tant que fournisseur, en tant que client et les droits de douane acquittés à l'entrée des biens sur le territoire national faisant partie du prix d'achat du bien ne doivent pas être enregistrés dans le compte 44- État et collectivité publique. Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes :

- **40- Fournisseurs et comptes rattachés**
- **41- clients et comptes rattachés**
- **Comptes de la classe 2 ou 6 concernés**

Les intérêts de retard de paiement d'impôt sont enregistrés dans le compte 647 Pénalités et amendes fiscales par le crédit du compte 4491 État, obligations cautionnées.

2.6. COMPTE 45 ORGANISMES INTERNATIONAUX

▶ 45 ORGANISMES INTERNATIONAUX

Les opérations à inscrire à ce compte concernent les dettes et créances autre que celle 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 pour ces derniers des sommes dues à l'entreprise.

Fonctionnement du compte 45

Il est crédité :

- **Lors de la constatation par l'entreprise des dettes dont elle est redevable envers les organismes internationaux ;**
- **Lors du règlement par les organismes internationaux de sommes dues à l'entreprise.**

Respectivement par le débit :

- Des comptes de charges concernés ou d'immobilisations concernés.
- Des comptes de trésorerie

Il est débité :

- **Des dépenses dont l'entreprise doit assumer la charge**
- **Lors de la constatation de la dette des organismes internationaux envers l'entreprise (fonds de dotation, subventions, etc.)**

Respectivement par le crédit :

- Des comptes de trésorerie concernés lors du règlement par l'entreprise aux organismes internationaux,
- Des comptes concernés des charges 1 et 4 ou des classes 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.

Nota : Les opérations faites avec les organismes internationaux en tant que fournisseur ou en tant que client, ne doivent pas être enregistrées dans le compte 45- organismes internationaux. Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes respectifs ci-après :

- 40- fournisseurs et comptes rattachés
- 41- Clients et comptes rattachés

2.7. COMPTE 46 ASSOCIES ET GROUPES

► 46 ASSOCIES ET GROUPE

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.

Fonctionnement du compte 46

Il est crédité des sommes dues à titre de dividendes et des fonds mis ou laissés temporairement à la disposition de la société respectivement

Par le débit des comptes résultat et des comptes de trésorerie (ou des charges, s'il s'agit de frais réglés pour le comptes de l'entreprise).

Il est débité des sommes réglées au titre des dividendes et des fonds prélevés par les associés ou des règlements effectués pour leurs comptes par l'entreprise,

Par le crédit des comptes de trésorerie (ou des comptes courants) et comptes des trésoreries (ou des comptes de charges).

NOTE : Les dettes et créances des associés contractés ou consenties, les emprunts et prêt des associées ainsi que la dette des associés, respective du capital souscrit non appelé ne doivent pas être enregistrés dans ce compte 46- Associés et Groupe. Il convient dans ce cas de recourir aux comptes :

- 16- emprunts et dettes assimilées
- 27- Autres immobilisations financières,
- 109- Actionnaires, capital souscription, non appelé.

Selon les dispositions de l'ordonnance-loi n° 10/2011 du 20 août 2011 instituant la TVA en RDC, les apports purs et simples en numéraire sont soumis à la TVA.

2.8. COMPTE 47 DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS

► 47 DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS

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 libellés en monnaie étrangère, et des créances sur travaux non encore facturables.

Fonctionnement du compte 47

Il est crédité :

- **Des dettes contractées ou des remboursements des créances,**
- **Des apports effectués par l'exploitant en cours d'exercice,**
- **Des virements restant à effectuer sur des titres non encore totalement libérés,**

- **A la clôture de l'exercice, des produits perçus pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (produits constatés d'avances)**

Respectivement par le débit :

- Des comptes de trésorerie concernés,
- Du compte 26- titres de participation ou du compte 274- titres immobilisés ou du compte 50- titres de placement,
- Des comptes de produits concernés

Il est débité :

- **Des créances sur les tiers ou du remboursement des dettes constatées,**
- **Des retraits effectués par l'exploitant en cours d'exercice,**
- **A la clôture de l'exercice, des charges payées pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (charges payées d'avance)**

Respectivement par le crédit :

- D'un compte de tiers ou des comptes de trésorerie concernés,
- D'un compte de trésorerie,
- Des comptes de charges concernés.

Nota : Les charges imputables au compte fournisseurs et les produits imputables au compte clients ne doivent pas être enregistré dans le compte 47. Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes :

- **40- fournisseurs et comptes rattachés**
- **41- clients et comptes rattachés**

Les comptes 4786 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie – ACTIF et 4797 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie – PASSIF enregistrent les différences d'évaluation en contrepartie du compte 54 instruments de trésorerie. Ces comptes enregistrent également les gains ou pertes sur instruments de couverture en attente d'imputation en résultat de manière symétrique avec l'élément couvert.

2.9. COMPTE 48 CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES

▶ 48 CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES

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'entité.

Fonctionnement du compte 48

Il est crédité des dettes HAO contractés ou des remboursements de créances HAO

Par le débit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de la classe 8.

Il est débité des créances HAO sur les tiers ou des remboursements des dettes HAO

Par le crédit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de classe 8.

Nota : Les dettes ou créances ayant pour origine les activités ordinaires de l'entreprise ne doivent pas être enregistré dans ce compte. Il convient sans le cas d'espèce de recourir au compte 40 – fournisseurs et comptes rattachés et au compte 41- Clients et comptes rattachés.

2.10. COMPTE 49 DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS)

▶ 49 DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS)

Ce sont des dépréciations subies par des comptes de tiers résultant de causes diverses dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

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 la 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.

Fonctionnement du compte 49

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 pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation ; ou par le débit du compte 839. Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation 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 pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation ; ou par le crédit du compte 849. Reprises de Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation H.A.O.

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.

3. APPLICATIONS SUR LES COMPTES DE TIERS

- 1) L'entreprise PARFAIT (SA) adresse à l'entreprise DAN (SARL) une facture dont voici le contenu :

- a. Prix brut des marchandises : 45.000 FC
- b. Remise 10%
- c. Escompte de règlement 2%
- d. TVA 16%

TD : Journaliser chez l'acheteur (client) et chez le fournisseur (vendeur).

- 2) La société WA KAMBA reçoit de l'architecte BANYWESIZE, le 10/09 la facture n° 0089 comprenant les éléments suivants :

- Honoraires : CDF 200.000 HT
- TVA (16%) : 32.000
- Net à payer: 232.000

Notez que le 30/09, la société WA KAMBA a libéré un chèque en faveur de l'architecte pour le montant dû.

Travail demandé : Journaliser.

- 3) Le 04/04/N, l'agence de publicité PUBLI INTER adresse à sa cliente GLORIA, une facture relative à une action publicitaire valant CDF 500.000 HT.
Le 25/04/N, l'entreprise PUBLI INTER tire une traite sur la cliente GLORIA, qui accepte pour le montant de la facture, échéance le 23/05/N.

Le 05/05/N, l'entreprise PUBLI INTER négocie la lettre de change de CDF 580.000 TTC auprès de la TMB.

Le 09/05/N, la TMB lui adresse un avis de crédit net de bordereau CDF 442.500 (Agio retenu CDF 50.000), dont CDF 20.000 d'escompte, commission CDF 30.000. TVA sur ces opérations 16%. GLORIA paye en espèces la traite.

Travail demandé : Enregistrer en comptabilité.

- 4) L'entreprise BIJOS a vendu des produits finis à la société MMS le 02 novembre 2008, prix net de vente 580.000 FC, TTC. Une provision de 60% a été constituée sur cette créance. Fin juillet 2009, sur décision du Tribunal de Commerce de la Gombe, la société MMS est déclarée en faillite et doit être liquidée.
Après la réalisation de l'actif de la société MMS, un paiement par chèque de 390.000 FC est intervenu en faveur de BIJOS.

Centralisation de la T.V.A.

5) – début avril : T.V.A. du 1^{er} trimestre : récupérable 440\$ (dont 150\$ sur immobilisations, 180\$ sur achats et 110\$ sur transport), collectée 600\$ (dont 350\$ sur ventes et 60\$ sur livraisons à soi-même, le solde sur services vendus),

- début décembre : T.V.A. du 4^e trimestre réduit à novembre et décembre : récupérable 400\$ (dont 100\$ sur immobilisations, 120 sur achats et le solde sur transport), facturée 350\$ (dont 160\$ sur travaux, 120\$ sur ventes, le solde sur services vendus).

Impôts sur les bénéfices

6)a – Février : 1^{er} acompte d'impôt sur le résultat de n : le quart de 1200\$, représentant l'impôt de n (n-2), minimum 350\$,

b - En Mai : 2^e acompte d'impôt sur le résultat de n : le quart de 1600\$, représentant l'impôt sur le bénéfice de (n-1), ainsi que la régularisation du 1^{er} acompte : $400-350=50$,

c, d - En septembre et novembre : 3^e et 4^e acompte d'impôt sur le résultat (supposé constant),

e - 31 décembre : constatation de l'impôt dû au titre de l'année n : 1800\$.

Parmi les impôts directs, les prélèvements assis sur le résultat de l'entité ne sont pas considérés comme un impôt, mais comme une participation au bénéfice.

O. INTRODUCTION

0.1. PROBLEMATIQUE

Le système Comptable OHADA « SYSCOHADA » utilise l'approche économique dans la présentation de différents postes bilantaires.

De ce point de vue, les rubriques ou postes du bilan se présentent en termes de cycles, caractérisant ainsi les activités de l'entreprise.

Il s'agit de :

- Cycle d'exploitation ;
- Cycle de trésorerie ;
- Cycle de financement ;
- Cycle d'investissement.

Le cycle de trésorerie, qui est le thème du présent module, concerne essentiellement les flux financiers ou flux de trésorerie de l'entreprise au cours d'une période.

0.2. OBJECTIF POURSUIVI

L'objectif poursuivi est celui de retraiter ou de repositionner les comptes de la classe 5, comptes financiers ou comptes de trésorerie du Plan Comptable Général Congolais « PCGC » en fonction de l'approche économique prônée par la SYSCOHADA.

0.3. DEFINITIONS DES TERMES

1. *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.
2. *Le Crédit de campagne* : c'est le 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'État ; le dénouement de ces concours intervient normalement dans un délai maximum de douze mois à compter du début de la campagne.
3. *Les effets à encaisser* : sont des effets en portefeuille autres que ceux qui concernent les clients et enregistrés au débit du compte 412 Clients, effets à recevoir en portefeuille.
4. *Les cartes de crédit* : à encaisser enregistrent les paiements effectués par cartes de crédit jusqu'au moment de l'obtention de l'avis de crédit provenant de la banque, les commissions prélevées par la banque étant saisies en services bancaires.
5. *Les coupons* : sont des titres représentant la rémunération de l'action appelée dividende.
6. *Le warrant* : est un billet à ordre dont le paiement est garanti par un gage sur des marchandises déposées dans un magasin général.
Les warrants à payer sont enregistrés au crédit du compte 403 Fournisseurs, effets à payer tandis que les warrants à recevoir sont saisis au débit du compte 413 Clients, effets à recevoir.
Lors de la remise du warrant à la banque pour encaissement, le compte 5184 Warrants est débité par le crédit du compte 413 Clients, effets à recevoir.
7. *Le billet de fonds* : est un billet à ordre représentatif de la dette envers le vendeur d'un fonds de commerce. Le billet de fonds représente donc une fraction de prix de fonds de commerce non réglé par le nouvel acquéreur.

SOUBASSEMENTS SOUTENANT LES FLUX DE TRESORERIE

Les soubassements appuyant les comptes de trésorerie de l'entreprise les plus usités sont les suivants :

- Les pièces de caisse : Bons d'entrée ou de recette Caisse, Bons de sortie ou dépense Caisse, Notes de frais, Bons à payer ou Demande de Fonds, autres états de paie, etc.
- Les pièces de banque : les chèques, les ordres de transfert ou de virement, les avis de débit, les avis de crédit, les extraits et/ou relevés bancaires, les effets de commerce, etc.
-

1. TRAITEMENT COMPTABLE DES COMPTES DE TRESORERIE

1.1. ANALYSE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES DE TRESORERIE

Les comptes de trésorerie, comptes financiers ou comptes de la classe 5 enregistre 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.

1.1.1. COMPTE 50 « TITRES DE PLACEMENT »

Selon l'article 40 de l'Acte Uniforme relatif au Droit des sociétés commerciales et du Groupement d'Intérêt Économique « GIE », les titres de placement sont des titres cessibles, acquis en vue d'en tirer un revenu direct ou une plus-value à brève échéance.

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 ou au crédit du compte 777 « Gains sur cessions » de titres de placement.

Fonctionnement du compte 50

DEBIT	CREDIT
par le débit <ul style="list-style-type: none"> ▪ d'un compte de tiers ou de trésorerie, pour le prix de cession ; ▪ du compte 6771 — Pertes sur cessions de titres de placement (cas de cession avec perte) 	Il est crédité en cas de cession des titres, de la valeur d'entrée. <ul style="list-style-type: none"> ▪ du compte 777 — Gains sur cessions de titres de placement (cas de cession avec bénéfice).
Il est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des titres	par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie concernés.

1.1.2. COMPTE 51 « VALEURS A ENCAISSER »

Ce compte enregistre la valeur des effets, chèques et autres valeurs transmis à la banque et dont l'entreprise attend l'encaissement à l'échéance.

Fonctionnement du compte 51

DEBIT	CREDIT
par le débit des comptes de trésorerie concernés.	Il est crédité du montant des effets, pour solde
Il est débité lors de la réception de l'effet	par le débit des comptes de tiers concernés

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 leur encaissement à l'échéance.

Les chèques à encaisser sont les chèques que l'entreprise a reçus 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 et 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 intérêts 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 d'autre l'entreprise.

COMPTE 515 CARTES DE CREDIT A ENCAISSER

Les particuliers et les entreprises qui sont titulaires d'un compte bancaire ou postal peuvent être détenteurs d'une carte bancaire. Plusieurs réseaux de cartes bancaires existent : VISA, American Express, Dinner, ...

Ces cartes sont utilisées comme instruments de paiement chez les commerçants qui sont affiliés aux réseaux cartes bancaires.

Comptabilisation : Attente de l'avis de crédit

- Au moment de la vente
Débit : cpte 515 à crédit : cpte 70
- **Débit** : cpte 521 banques locales, 631 frais bancaires à crédit : 515 carte crédit à encaisser

1.1.3. COMPTE 52 « BANQUES »

Ce compte enregistre les opérations financières effectuées entre l'entreprise, les banques agréées dans un État-partie et les autres banques.

Fonctionnement du compte 52

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes concernés.	Il est crédité des mouvements de fonds en diminution des comptes "Banques"
Il est débité des mouvements de fonds en faveur des comptes "Banques"	par le crédit des comptes concernés.

1.1.4. COMPTE 53 « ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES »

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.

Fonctionnement du compte 53

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes concernés.	Il est crédité des mouvements de fonds diminuant les avoirs de l'entreprise dans les établissements
Il est débité des mouvements de fonds en faveur des établissements concernés.	par le crédit des comptes concernés.

1.1.5. COMPTE 54 « INSTRUMENTS DE TRESORERIE »

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.

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).

1.1.6. COMPTE 55 « INSTRUMENTS DE MONNAIE ELECTRONIQUE »

L'instrument de monnaie électronique est constitué d'une valeur monétaire stockée sous une forme électronique, y compris magnétique, représentant une créance sur l'émetteur, qui est émise contre la remise de fonds aux fins d'opérations de paiement et qui est acceptée par une personne physique ou morale autre que l'émetteur de monnaie électronique.

Fonctionnement du compte 55

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes concernés.	Il est crédité du montant des règlements
Il est débité du montant des chargements effectués.	par le crédit des concernés des 52 ; 53 ; 57.

Il peut être ouvert autant de sous – comptes en cas de besoin.

L'instrument de monnaie électronique est un moyen de paiement électronique qui permet d'effectuer les opérations financières suivantes :

- Dépôts et retraits d'argent ;
- Transferts d'argent ;
- Paiement de factures (téléphone, électricité, eau, carburant ...) ;
- Achat de biens et services ;
- Achat de crédits téléphoniques ;
- Etc....

Le porte – monnaie électronique est un moyen de paiement qui se présente sous forme d'une carte bancaire alimentée en unités monétaires par le porteur. Le porte – monnaie électronique se retire dans les banques en général. Il n'est pas nécessaire d'avoir un compte bancaire pour pouvoir obtenir un porte – monnaie électronique.

Les frais relatifs aux dépôts, retraits et paiements par instrument de monnaie électronique sont enregistrés au compte **6317 Frais sur instruments monétaires électroniques**.

Le solde du compte instruments monétaire électronique ne doit être que débiteur ou nul.

Le compte 55 – Instruments de monnaie électroniques peut être contrôlé à partir :

- Des factures de chargement ;
- Du code accès au service de l'instrument et du code secret du gestionnaire de l'instrument.

1.1.7. COMPTE 56 « BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE »

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.

Fonctionnement du compte 56

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte 52 – Banques.	Il est crédité du montant des crédits de trésorerie effectivement portés au compte
par le débit du compte 52 – Banques ; ou par le débit du compte 675 – Escompte des effets de commerce.	Il est crédité du montant nominal des effets Escomptés
Il est débité du montant des remboursements de crédits de trésorerie	par le crédit du compte 52 — Banques.
Il 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.

1.1.8. COMPTE 57 « CAISSE »

Le compte Caisse retrace les opérations d'encaissement et de paiement effectuées en espèces pour les besoins de l'entreprise.

Fonctionnement du compte 57

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes concernés	Il est crédité des règlements effectués par la caisse
Il est débité des versements effectués au profit de la caisse	par le crédit des comptes concernés.

En conséquence, un solde créditeur du compte caisse constitue une présomption d'irrégularité de la comptabilité.

1.1.9. COMPTE 58 « REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES

Ce compte enregistre le montant des avances aux régisseurs, le montant des accreditifs ainsi que la régularisation desdites avances et le règlement des accreditifs.

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.

Fonctionnement du compte 58

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes concernés.	Il est crédité lors de la régularisation des avances et du règlement définitif des accreditifs (comptes 581 et 582)
Par le débit des comptes de trésorerie.	Il 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)
est débité du montant des avances aux régisseurs et du montant des accreditifs (comptes 581 et 582)	par le crédit des comptes de trésorerie.
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.

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.

1.1.10. COMPTE 59 « DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME (TRESORERIE)

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 à caractère financier pour risques à moins d'un an.

Fonctionnement du compte 59

DEBITE	CREDITE
Par le débit du compte 679 Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières.	Il 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.
Il est débité des dépréciations et provisions existant à l'ouverture de l'exercice	Par le crédit du compte 779 Reprises de Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières.

2. Cas pratiques

- 1) Dans le courant de l'exercice 2008, MM. EGILEX S.A., a procédé à l'acquisition 1.500 titres de Trésor auprès de la BCC. Le prix d'achat de ces titres de placement est de 140.000 UC chacun. Les frais liés à cet achat se montent à 20.000 le titre. Le taux d'intérêt annuel étant de 7 % l'an mais payable à terme échu, la valeur boursière est en fin 2009 et 2010 respectivement de 130.000 et 145.000.

Au 30 mai 2011, le Conseil d'Administration cède ces titres au prix de 155.00 UC le titre, les frais de cession étant fixés à 800 UC par titre.

- 2) Le 03/03/N, achat d'un fonds de commerce : 2.000.000 CDF dont 800.000 réglés au contrat, le reste payable après chaque semestre en deux tranches au taux d'intérêts de 9% l'an.
- 3) Le 08/02/2011, VALAMA SA doit 2.780.000 CDF aux Ets EJULUX suite à l'achat de 10 fûts d'huile de palme. Le gérant de la SA expédie le chèque BIC n° 23456/11 à son fournisseur.
Le chèque est retourné le 10/02/2011 revêtu de la signature du fournisseur.
Le 12/02/2011, EJULUX remet à l'encaissement le chèque mis à sa disposition auprès de son banquier (la BCDC).
Le 13/03/2011, la BCDC expédie un avis de crédit en faveur des ETS EJULUX, prenant en compte l'encaissement du chèque BIC n° 23456/11, avec frais bancaires de 10.000.
- 4) Le 25 avril 2010, BENELI SA obtient de sa banque la BIAC, un crédit de CDF 100.500.000 pour acquérir une machine industrielle destinée à la fabrication des pains. Le crédit est remboursé le 30 mars 2011 suivant notre ordre de paiement.
- 5) Le 08 août : Ventes de 15 cartons de pains dont le prix de vente unitaire est de CDF 50.000 HT. Le client LOLA nous paie le jour suivant par versement espèces en caisse (TVA 16%).
Le 09 août : Le client LOLA paie et nous établissons une pièce d'entrée de caisse.
Le 13 août : le Client JUTA nous paie CDF 2.300.000 au titre d'avances sur commande du 10 août dont l'exécution est prévue au début septembre.
Le 19 août : Achat de 200 kilos de farine de blé pour 5.000 CDF, MINOKIN n° 5676/08.
Le 21 août : Paiement facture MINOKIN.
- 6) VILEP ENOR a réalisé les opérations suivantes au 25/09/N :
 - a) Achat de 150 actions ENIR pour 500 UC l'unité ;
 - b) Achat de 120 obligations EDF pour 100 UC l'unité.
 Les frais liés à ces acquisitions se montent à 2,5%. Sachant que les frais relatifs aux achats des titres de placement sont passibles de la TVA sur frais au taux du droit commun (16%).
- 7) Le client RIPHAT de l'entité Japhette a remis le 15 décembre N un chèque de 42 500 000\$ en paiement pour solde. Le chèque est remis à l'encaissement le 18 décembre n. il revient impayé le 21 décembre N.
Les frais d'impayés s'élèvent à 50 000\$ et sont à la charge du client.
- 8) Une créance – dette d'exploitation (relation Client/Fournisseur) de 1 200\$ TTC soit 1 000\$ HT doit être réglée comme suit :
 - a) La moitié est payée au comptant par monnaie électronique, moyennant un escompte de 2% (TVA 16%).
 - b) Le solde l'est par deux traites A et B de même valeur nominale, à échéance de 30 jours (fin du mois 1) et 90 jours (fin du mois 3).
 - c) La traite A est conservée en portefeuille, puis encaissée sans incident à l'échéance, moyennant une commission de 5\$ HT.

- d) La traite B est négocié 45 jours avant l'échéance, moyennant un taux d'escompte (plus commission d'endos.) de 8% et une commission de 5\$ HT.
- e) Elle revient impayée, avec des frais de retour de 3\$
- f) Elle fait l'objet d'une nouvelle traite à 60 jours (fin du mois 5), pour laquelle le créancier facture un timbre fiscal de 1 et des intérêts de retard à 12% l'an.

CHAPITRE II. COMPTES DE GESTION

I. INTRODUCTION

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.

Les charges sont des emplois définitifs ou consommation de valeurs décaissés ou à décaisser par l'entreprise :

- soit en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entreprise, ainsi que des avantages qui leur ont été consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale que l'entreprise doit remplir ;
- soit exceptionnellement, sans contrepartie directe.

Les charges comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- les dotations aux amortissements et aux provisions ;
- la valeur comptable des éléments d'actifs cédés, détruits ou disparus.

Les charges sont distinguées, selon leur nature, en charges d'exploitation et charges des activités ordinaires.

Les charges sont enregistrées hors taxes récupérables.

Les comptes de charges des activités ordinaires sont :

II.1. COMPTE 60 « ACHATS »

II.1.1. CONTENU

Ce compte (sauf 603) 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.

- **Est débité du montant des factures d'achat hors taxes frais accessoires inclus et du montant des taxes, si les taxes sont récupérable ;**

- Par le crédit

APPLICATIONS

Exercice n° 1

Facture n° 115		10/04/N
	CARLOS doit BETOR	
20 Congélateurs		21.450.000
Remise : 1%		-214,50
		21.235,50
Rabais : 2%		424,71
Net commercial		20.810,79
TVA : 16%		+3.329,73
Net dans 30 jours		24.140,52

Enregistrer la facture au journal de l'entreprise BETOR.

Exercice n° 2

L'entreprise SAMBA reçoit la facture d'avoir suivante du fournisseur NTUMBA :

NTUMBA		28/09/N
Facture n° 270115		
	CARLOS doit BETOR	
Retour de marchandises		7.000,00
Rabais : 1%		-70,00
Net commercial		6.930,00
Escompte : 2%		-138,60
Net financier		6.791,40
TVA : 16%		+1.086,62
Net à votre crédit		7.878,02

Enregistrer au journal de l'entreprise SAMBA.

Exercice n° 3

Le 10 mars N, l'entreprise NGAMIKA vous demande d'enregistrer les opérations suivantes dans son journal :

- Achats de matières premières et fournitures liées : 1.730.400 FC
- Transports sur achats matières premières : 151.200 FC
- Assurances transports sur achats : 56.000 FC
- Commissions et courtages sur achats matières premières : 25.000 FC

Règlement du fournisseur dans quatre mois. Les autres dépenses relatives à l'achat sont effectuées au comptant par caisse.

TVA : 16%

II.2. COMPTE 603 VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES

II.2.1. 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.

Les comptes de variations de stocks peuvent avoir un solde débiteur ou un solde 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.

II.2.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

Les opérations suivantes ont été réalisées au cours du mois de novembre N :

- au 01 novembre N, le stock matières premières de la société BAMBI est de 205 Tonnes pour 24.805.000 FC ;
- le 03 novembre N, retrait de 80 tonnes des matières par la société pour l'usine ;
- le 5 novembre N, la société achète de matières premières : 60 tonnes à 195.000 FC la tonne, remise : 4%, escompte 2% par chèque BIAC n° 3600452789, la société paie 175.000 FC de transport, 151.600 FC d'assurance à une compagnie d'assurance. Les droits de douane à payer sont de 450.000 FC ;
- le 9 novembre N, sortie de 15 tonnes de matières premières pour fabrication.

Exercice n° 2

La Société GICODIS SPRL vous fournit les renseignements suivants relatifs à ses marchandises :

- Stock début période : 20 unités à 400 FC l'unité ;
- Achats de la période : 1.900 unités à 400 FC l'unité ;
- Ventes de la période : 1.400 unités à 425 par unité.

Journaliser : a) En inventaire permanent
b) En inventaire intermittent.

II.3. COMPTE 61 « TRANSPORTS »

II.3.1. 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.

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.

II.3.3. APPLICATIONS

1. Une entreprise commerciale a vendu des marchandises pour 200.000 USD TVA 16%. Le débours de transport a été refacturé avec une marge à 10.000 USD TVA 16%. Comptabilisez le débours de transport refacturé dans les livres comptables du vendeur.

II.4. COMPTE 62 SERVICES EXTERIEURS A COMPTE 63 SERVICES EXTERIEURS B

II.4.1. 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.

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 desquelles 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

- **Sont débités**
- Par le d'un compte de tiers ou de trésorerie
- **Sont crédités**
- Par le débit des comptes Fournisseurs des rabais, remises, et ristournes éventuellement obtenus hors factures ou du compte 476 Charges constatées d'avance (régularisation), soit du compte 13 Résultat net de l'exercice, pour solde à la clôture de l'exercice.

II.4.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

Dans un tableau d'amortissement de l'emprunt relatif au crédit-bail ; on lit pour l'année N :

Période	Capital début période	Remboursement	Intérêt	Annuité	Solde fin période
N	310.476	42.952	46.570	89.522	267.524

Par ailleurs, on signale que le règlement de cette redevance intervient le 31/07/N+1.

Enregistrer cette information dans les livres du preneur :

- au 31/07/N+1
- au 31/12/N+1.

Exercice n° 2

Pour faire face à l'indisponibilité de ses sociétés et à une surcharge ponctuelle de travail dans l'usine, l'entreprise KAYOWA a signé, le 30/01/N, un contrat avec une société de personnel intérimaire pour 40 agents spécialisés en la conduite des machines industrielles. La mission sera accomplie du 02 février N au 31 juillet N pour un coût global de 30.000.000 FC payé par virement bancaire à la signature du contrat.

Enregistrer cette opération dans le journal de l'entreprise KAYOWA au 30/06/N et au 31/12/N.

II.5. COMPTE 64 « IMPOTS ET TAXES »

II.5.1. 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.

648 AUTRES IMPOTS ET TAXES

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.

II.5.3. APPLICATIONS

Soient les transactions suivantes :

01/11 : Paiement par chèque de la patente 200.000

08/12 : Paiement amende fiscale 350.000

II.6. COMPTE 65 « AUTRES CHARGES »

II.6.1. CONTENU

Ce compte (sauf compte 659) 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.

Fonctionnement

- **Débités du montant de la charge et du montant de la valeur brute et crédité des amortissements de l'immobilisation cédée**
- Par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie
- **Crédités du solde à la clôture de l'exercice**
- Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice

II.7. COMPTE 659 « CHARGES POUR DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME »

II.7.1. CONTENU

Ce compte enregistre les dotations pour dépréciation des éléments de l'actif circulant ainsi que les dotations aux provisions pour risques à court terme.

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 du résultat comme des charges externes.

II.7.3. APPLICATIONS

L'entreprise SOKIMO présente au 31/12/N, l'état suivant concernant la situation de ses créances douteuses :

Nom	Montant TTC	Provision antérieure	Observations sur la situation au 31/12/N
Exercice N-1 GAKURU	29.000	10.000	Règlement probable prévu à 80%
Exercice N BAMBI	87.000		Perte probable évaluée à 70%
MBANZU	20.800		Espérance de règlement prévu à hauteur de 40%
TEN	8.700		Client parti sans laisser d'adresse Compte à solder.

Journaliser dans les livres de la société SOKIMO, la situation de ses créances douteuses.

II.8. COMPTE 66 « CHARGES DE PERSONNEL »

II.8.1. CONTENU

Ce compte enregistre l'ensemble des rémunérations du personnel de l'entreprise, qu'il s'agisse d'appointements et salaires, de commission, 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.

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

- **Débité des charges afférentes à ces rémunérations et des charges de personnel extérieur**
- Par le crédit :
 - Du compte 422 Personnel, rémunérations dues ;
 - Du comptes 781 Transfert de charges ;
 - Du compte 43 Organismes sociaux ;
 - Du compte 44 État et Collectivités publique ;
 - Du compte 637 Rémunérations de personnel extérieur à l'entité (en fin d'exercice).
- **Crédité du solde à la clôture de l'exercice**
- Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice

II.8.3. APPLICATIONS

L'examen du livre de paie de l'entreprise AIRTEL du mois d'octobre N donne les informations suivantes :

➤ Salaires et appointements de base	: 820.600 FC
➤ Primes et gratifications	: 17.900 FC
➤ Indemnité de représentation	: 25.000 FC
➤ Indemnité de transport	: 12.200 FC
➤ Heures supplémentaires	: 8.500 FC
➤ Cotisations salariales sécurité sociale	: 13.250 FC
➤ Charges patronales Sécurité sociale	: 36.500 FC
➤ Acompte versés le 12/10/N	: 25.200 FC
➤ IPR	: 4.500 FC

- 1) Calculer le montant des salaires nets à verser et le montant des salaires versés au 31/octobre/N.
- 2) Enregistrer au journal la paie globale (Bulletin de paie et charges patronales).

II.9. COMPTE 67 « FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES

II.9.1. 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).

Fonctionnement

- **Débité des frais dus et des pertes financières constatées et des dépréciations à court terme des risques financières et des comptes de trésorerie**
- Par le crédit des comptes de tiers concernés ou des comptes de trésorerie et du compte 59 Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Trésorerie)
- **Crédité du solde à la clôture de l'exercice**
- Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice

II.9.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

L'entreprise TSHIMBAY & Fils, en sigle « T.F. », durant le 1^{er} trimestre N, a réalisé les opérations suivantes dans le cadre de la gestion de son portefeuille d'effets :

Le 08 janvier, T.F. tire sur les clients suivants :

- la lettre de change n° 23 sur MARIAM, au 28 février : 5.400 FC
- la lettre de change n° 24 sur NGAMIKA, au 31 mars : 8.200 FC.

Le 05 février, T.F. remet à l'escompte les effets n° 23 et n° 24.

Le 09 février, reçu le bordereau d'escompte relatif à la remise du 5 février : taux d'escompte : 8%, commission : 25 FC HT.

Journaliser ce bordereau d'escompte dans la comptabilité de T.F.

Exercice n° 2

Le 1/03/N, l'entreprise A. FOKO reçoit une facture du fournisseur MPOP, montant : 25.000 USD.

Le 25/05/N, l'entreprise A.FOKO règle le montant de cette facture par virement bancaire.

Cours de devise : 10/03/N = 1 USD = 700 FC

20/05/N = 1 USD = 720 FC

Enregistrer ces opérations dans le journal de l'entreprise FOKO.

II.10. COMPTE 68 « DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS »

II.10.1. 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).

II.10.2. SUBDIVISIONS

681 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION

- 6812 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles
- 6813 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles

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.

Fonctionnement

- **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
- **Crédité du solde à la clôture de l'exercice**
- Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice

II.10.3. APPLICATIONS

La société « HEWA BORA ALWAYS SARL » boucle ses comptes le 31/12 de chaque année. Elle a acquis le 1^{er} mai N pour son nouvel hôtel situé à Macampagne un Matériel de bureau facturé 51.500.000 FC et d'installation sur le site de 3.500.000 FC. La comptabilité de gestion a évalué à 875.000 FC les différentes charges indirectes imputables à cet investissement.

C'est à partir du 1^{er} septembre N, après l'installation effective et les différents branchements que ce matériel est mis en service. Les difficultés techniques liées à la nouveauté de l'équipement, ont occasionné de nouvelles dépenses d'un montant de 2.100.000 FC pour faire le monter progressivement en régime.

Cet « essuyage de plâtres » fait que ce n'est que début décembre que le matériel de bureau fonctionne correctement, après avoir été générateur de septembre à novembre de pertes opérationnelles de 1.575.000 FC.

La durée d'utilité de matériel est estimée à 10 ans et sa valeur résiduelle devrait être de l'ordre de 2.625.000 FC, avec des frais de démantèlement, en cas de revente, estimée à 1.575.000 FC.

Travail à faire :

1. Quel est le coût historique de l'équipement à faire apparaître à l'actif du bilan ?
2. Quel est le montant de la dotation aux amortissements pour une année pleine ?
3. Quel est le montant de la dotation aux amortissements le 31/12/N ?

II.11. COMPTE 69 « DOTATIONS AUX PROVISIONS »

II.11.1. CONTENU

Ce compte enregistre, au titre de l'exercice, les dotations aux provisions d'exploitation et à caractère financier, en couverture de dépréciation, risques, charges ou pertes à prévoir.

La comptabilisation des provisions se fait selon les règles suivantes :

- Les provisions sont créées ou ajustées en hausse en débitant le compte 69 Dotations aux provisions par le crédit du compte 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

- **Débité du montant des dotations de l'exercice**
- Par le crédit des comptes de provisions (19 et 29)
- **Crédité**
- Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice pour solde à la clôture de l'exercice

II.11.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

Par suite d'un affaissement de terrain, les murs d'un important bâtiment commercial se fissurent et devront être reconstruits dans les deux ou trois années à venir. LA dépense liée à la réfection du bâtiment est estimée approximativement à 15.000.000 FC. Il est décidé d'étaler la charge future sur les trois prochaines années à raison de 5.000.000 FC par an.

Au cours de l'année N+3, les travaux sont effectués et le 18 juillet la facture définitive est reçue et s'élève à 18.000.000 FC HT.

Travail à faire : Enregistrement comptable

Exercice n° 2

La Société AFRIMA a effectué une livraison à un client avec un retard de plus de deux mois et cela malgré plusieurs rappels de sa part. Le client a intenté contre AFRIMA une action en dommages et intérêts auprès du tribunal de commerce. Le jugement n'est pas encore rendu mais l'entreprise estime que le client obtiendra une indemnité de 1.200.000 FC. Après jugement le 04/09/N+1, AFRIMA se voit contrainte de verser par chèque la somme de 1.000.000 FC à son client.

Travail à faire : Enregistrement comptable

ANALYSE ET TRAITEMENT COMPTABLE DE PRODUITS SELON LE SYSCOHADA

I. INTRODUCTION

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 dans le respect du principe de séparation des exercices.

Les produits comprennent les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir :

- soit en contrepartie de la fourniture par l'entreprise de biens, travaux, services, ainsi que des avantages qu'elle a consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers ;
- soit exceptionnellement sans contrepartie.

Les produits comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- la production stockée au cours de l'exercice ;
- la production immobilisée ;
- les reprises sur amortissements et provisions ;
- le prix de cession d'éléments d'actifs cédés, détruits ou disparus ;
- le transfert de charges.

Les produits découlent d'opérations qui accroissent l'actif net de l'entreprise. Un produit est considéré comme acquis dès que l'opération qui l'a engendré est définitive, même si son montant n'est pas encore perçu.

Les produits sont comptabilisés hors taxes collectées. La TVA sur les ventes est à enregistrer dans les subdivisions appropriées du compte 44 « Etat et collectivités publiques ». Les comptes de produits des activités ordinaires sont :

II. ANALYSE, CONTENU DES COMPTES

II.1. COMPTE 70. « VENTES »

II.1.1. 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.

Fonctionnement du compte 70

DEBIT	CREDIT
Par le débit du compte 41 Clients et comptes rattachés ; ou par le débit d'un compte de trésorerie.	Il est crédité du montant des facturations hors taxes si les taux sont facturés.
Il est débité des retours hors taxes facturées 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

Le compte 701 est ouvert par les entreprises à activité commerciale.

Les entreprises qui ont seulement une activité industrielle utilisent les comptes 702 à 705.

Les ventes sont comptabilisées dans l'entreprise selon une nomenclature de biens et services en usage dans chacun des États-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 ».

II.1.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

Facture de BELTEXCO à SOKIMO du 13/10/N : marchandises 60.000 ; remise 10.000 FC ; transport effectué par BELTEXCO 3.200 FC ; escompte de 1% en cas de paiement avant le 16/10/N. SOKIMO règle par chèque le 15/10/N et reçoit la facture d'avoir n° 1 pour escompte. Le 20/10/N SOKIMO retourne au fournisseur une partie des marchandises non-conformes aux spécifications contractuelles. Montant brut de ces marchandises sur facture initiale : 15.000 FC. Il réclame à BELTEXCO le remboursement de 1.500 FC de transport occasionné par ce retour. BELTESCO établit le 23/10/N une facture d'avoir n° 2 sur ces bases.

Journaliser dans la comptabilité de BELTEXCO.

Exercice n° 2

Le 12 juin 2011, une entreprise accorde une remise de 4% sur une facture de vente antérieure de 429.200 FC TTC déjà enregistrée. La facture d'avoir porte le n° 598.

Journalisez

Exercice n° 3

La société MKKK fabrique des lubrifiants.

La facture de vente n° 115 adressée au client LONGO en date du 11 mai N relative aux produits finis présentent les éléments suivants : Brut : 250.000 FC pour 50 bidons de 5 litres de SAE, remise 10% et 5% ; rabais : 4% ; escompte de 3%. Coût de production des produits vendus : $\frac{3}{4}$ du montant brut des ventes des produits finis.

La transaction s'effectue à crédit et la livraison au client interviendra dans 48 heures.

- a) Présenter le détail de la facture et passez les écritures comptables relatives à ces opérations.
- b) Le 22 mai N, l'entreprise MKKK reçoit du client LONGO, des produits finis pour un brut de 65.000 FC jugés non conforme à la vente du 11 dernier ; l'entreprise transmet à cet effet une facture d'avoir au client.

Journaliser.

Exercice n° 4

L'entreprise MORYWELL vend des marchandises pour 100.000 FC. La facture est payable dans un mois.

Le client retient momentanément 5% du prix convenu à titre de garantie remboursable dans 3 mois pour la bonne exécution du contrat.

Journaliser.

Exercice n° 6

Le 20 novembre N, une lettre de change de 60.000.000 FC reçu de notre client GAKURU et remise à l'encaissement à la BIAC 5 jours avant son échéance.

A l'échéance, la traite n'étant pas honorée, la banque décompte 95.200 FC de frais de retour d'effet impayé que le comptable décide de repercuter sur le client GAKURU.

Journaliser.

Exercice n° 7

Le 20 avril, B. MUJINGA consigne à KINGOMBE 50 caisses (emballages) à 600 FC l'unité. Le 10 mai, KINGOMBE restitue 30 caisses, reprises par B. MUJINGA à 500 FC. Sur les 20 restant, KINGOMBE en conserve 17 pour les besoins de son commerce et 3 sont devenues inutilisables.

Présenter l'analyse comptable de ces opérations chez B. MUJINGA.

Exercice n° 8

L'entreprise IMPRIM LGT SA effectue des travaux de reproduction de documents. Elle facture divers travaux, le 18 novembre N, à son client CPCC pour un montant HT de 120.000 FC. Le CPCC règle immédiatement à l'aide d'un chèque.

Présenter l'enregistrement correspondant au journal de l'entreprise IMPRIM LGT SA.

II.2. COMPTE 71. « SUBVENTIONS D'EXPLOITATION »**II.2.1. CONTENU**

Ce sont des aides financières accordées par l'État, 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 (imposé), ou à faire face à des charges d'exploitation.

Fonctionnement du compte 71

DEBIT	CREDIT
par le débit du compte 4495 État, subventions d'exploitation à recevoir ou compte 4582 Organismes internationaux, subventions à recevoir ou des comptes de trésorerie concernés à la date de l'encaissement.	Il est crédité des subventions acquises
Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	par le crédit du compte 13 Résultat net de l'exercice

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 (c'est-à-dire les avances reçues de l'État prennent le caractère de subventions d'exploitation en cas d'abandon de créances par l'État).

II.2.3. APPLICATIONS**Exercice n° 1**

Le 20 février N l'entreprise MBANZU reçoit un accord signé avec l'État sa subvention de 12.000.000 FC sur des exploitations de 48.000.000 FC.

Journaliser.

Exercice n° 8

L'entreprise IMPRIM LGT SA effectue des travaux de reproduction de documents. Elle facture divers travaux, le 18 novembre N, à son client CPCC pour un montant HT de 120.000 FC. Le CPCC règle immédiatement à l'aide d'un chèque.

Présenter l'enregistrement correspondant au journal de l'entreprise IMPRIM LGT SA.

Exercice n° 2

Une Radio locale reçoit le 12 novembre N la notification de l'attribution par l'Hôtel de ville de Kinshasa d'une subvention de 600.000 FC qui sera versée dans le courant de janvier N+1. En contrepartie, l'entreprise de Radio s'engage à diffuser certaines informations locales. Cette contrepartie n'entraîne pas l'imposition à la TVA.

Journaliser au 12 novembre N.

Exercice n° 3

La société anonyme « S. MAKOLA » a consenti l'abandon d'une créance de 359.600 FC TTC sur une société cliente, la S.A. LONGO.

La S.A. LONGO est une entreprise de distribution de gaz dans les pays d'Afrique. Grâce à certaines relations personnelles de son président, cette société est la mieux placée pour écouler les produits fabriqués par la S.A. « S. MAKOLA » dans ces territoires. La S.A. LONGO connaît actuellement des difficultés financières qui mettent en cause sa survie.

Aussi, les dirigeants de « S. MAKOLA », afin de conserver leur débouché sur les marchés africains, ont-ils décidé d'aider LONGO, en lui consentant un abandon de créance.

Journaliser cette opération dans les livres de S.A. LONGO

II.3. COMPTE 72. « PRODUCTION IMMOBILISEE »**II.3.1. CONTENU**

Ce compte enregistre le coût de production des travaux faits par l'entreprise pour elle-même.

Fonctionnement du compte 72

DEBIT	CREDIT
par le débit du compte 21 Immobilisations incorporelles ou du compte 23 Bâtiments, installations techniques et agencements ; ou 24 - Matériel.	Il est crédité du montant des travaux réalisés par l'entreprise pour elle-même
Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	par le crédit du compte 13 Résultat net

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 extracomptables**. Les calculs extracomptables 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.

II.3.3. APPLICATIONS**Exercice n° 1**

Une entreprise a érigé pour elle-même un entrepôt de stockage, à proximité de son usine. L'ensemble des coûts directs a été déterminé par la comptabilité analytique, il en ressort :

- Coût des matières et approvisionnements utilisés : 120.000 FC

- Coût des services extérieurs (honoraires d'architecte) 110.000 FC
- Coût du personnel : - Salaires : 70.000 FC
- Charges sociales : 32.000 FC

Les coûts indirects pouvant être rattachés à cette construction sont les suivants :

- Coût d'administration générale : 50.000 FC
- Coût d'études techniques : 7.000 FC
- L'entreprise avait contracté un emprunt d'un montant de 200.000 FC, sur l'année entière, au taux de 10%, pour financer la construction.

La construction a commencé le 1^{er} juillet N et a été achevée et mise en service le 30 septembre de la même année (durée d'utilisation prévue : 20 ans).

En comptabilité générale, l'ensemble des charges ci-dessus a été imputé dans les comptes de charges par nature.

Enregistrer ces opérations.

Exercice n° 2

Au cours de l'année N, l'entreprise BETOR, spécialisée dans la fabrication et la vente de mobilier, a acheté de matières premières pour 116.000 FC TTC et engagé 4.000 FC de charges de personnel (salaires payés) afin de fabriquer divers meubles pour équiper ses propres locaux. Ces frais sont payés par caisse.

La fabrication de ces meubles est achevée le 28/10/N.

Journaliser.

Exercice n° 3

Une entreprise disposant d'informaticiens qualifiés a décidé de créer son propre logiciel de gestion des stocks, dont la date de mise en service est prévue pour le 1^{er} avril N. Les conditions requises pour l'immobilisation des dépenses étant remplies à fin N-1, le comptable nous communique le détail des frais correspondant, aux différentes phases de la réalisation de ce logiciel.

- au cours du quatrième trimestre N-1 :
 - Etude préalable et analyse fonctionnelle : 180.000 FC
 - Analyse organique : 190.000 FC.
- au cours du premier trimestre N :
 - Programmation, tests et jeux d'essais : 1.120.500 FC
 - Documentation pour les utilisateurs : 160.500 FC.

Le suivi du logiciel et les frais de maintenance pour l'année sont estimés à 150.000 FC. Durée d'utilisation prévue du logiciel : 5 ans.

Toutes ces charges ont été normalement comptabilisées.

Enregistrer toutes les écritures relatives à ce logiciel au 31 décembre N-1 et au 1^{er} avril N.

Exercice n° 4

L'entreprise KALUMBU fait acquisition d'un bâtiment commercial inachevé suivant l'acte de cession n° 073 du 06 mars N d'une valeur de 1.600.000 FC. Elle entreprend les travaux d'achèvement du bâtiment en engageant les dépenses suivantes : achat matériau de construction à crédit auprès du fournisseur Paul : 72.600 FC ; facture du constructeur, M. FOREST pour main-d'œuvre : 21.750 FC.

Les travaux sont terminés le 14 novembre N.

Journaliser ces opérations dans la comptabilité de MORYWELL.

II.4. COMPTE 73 « VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS »

II.4.1. CONTENU

Ce compte enregistre les variations de stocks de biens et de services produits :

- ▲ en inventaire permanent, il retrace les entrées en stocks, les sorties de stocks et les différences constatées à la clôture de l'exercice entre l'inventaire comptable permanent et l'inventaire physique ;
- ▲ dans le cas de l'inventaire intermittent, il n'enregistre que le stock initial et le stock final, ou leur différence.

Fonctionnement du compte 73

II.4.2.1. Cas de l'inventaire intermittent :

DEBIT	CREDIT
par le débit des comptes de stocks concernés	Il est crédité à la clôture de l'exercice, de la valeur du stock final
par le débit du compte 13 résultat net de l'exercice	Il est crédité pour solde s'il est débiteur
Il est débité à la clôture de l'exercice, de la valeur du stock initial	par le crédit des comptes de stocks concernés
Il est débité pour solde s'il est créditeur	par le crédit du compte 13 résultat net de l'exercice

2.4.2.2. cas de la tenue de l'inventaire permanent:

DEBIT	CREDIT
- par le débit des comptes de stocks concernés	Il est crédité en cours d'exercice, des entrées en stocks (en-cours, produits fabriqués)
- par le débit des comptes de stocks.	Il est crédité à la clôture de l'exercice, des différences en plus constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique
- par le débit du compte 13 résultat net de l'exercice	Il est crédité pour solde s'il est débiteur
Il est débité en cours d'exercice des sorties de stocks (virements d'en-cours en produits fabriqués ou du fait de ventes)	- par le crédit des comptes de stocks concernés
Il est débité à la clôture de l'exercice	- par le crédit du compte 13 résultat net de l'exercice

Le des différences en moins constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique Il est débité pour solde à la clôture s'il est créditeur	- par le crédit du compte 13 résultat net de l'exercice
--	---

compte 73 donne par un 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.

II.4.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

Une entreprise produit de congélateurs. La capacité normale de production est de 10.000 unités par mois. Au cours du mois de décembre N dernier mois de l'exercice, la production effective ne s'est élevée qu'à 8.000 unités.

Le coût de production de ces 8.000 unités est détaillé ci-après :

Charges réelles du mois de décembre N :

- Charges variables : 48.000 FC ;
- Charges fixes : 66.000 FC.

En supposant que sur les 8.000 unités produites en décembre N, 6.000 restent en stock.

Enregistrer cette opération au 31 décembre N dans ces deux hypothèses :

1° l'entreprise utilise la méthode du coût complet ;

2° l'entreprise applique la méthode d'imputation rationnelle.

Exercice n° 3

La Société Anonyme ESANGA exerce son activité dans le secteur de la construction de maisons d'habitation.

Au 31/12/N, date de clôture de son exercice, un chantier est en cours. Les caractéristiques de ce chantier sont résumées dans le tableau ci-dessus :

Éléments des contrats	Chantier
Chiffre d'affaires total prévisionnel	1.700.000
Coût de revient total prévisionnel	1.400.000
Coût constaté au 31/12/N	560.000

La société a opté pour la méthode de l'achèvement pour comptabiliser ses contrats à long terme.

Procéder aux enregistrements comptables que vous jugerez nécessaires à la clôture de l'exercice N.

II.5. COMPTE 75 « AUTRES PRODUITS »

II.5.1. 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.

Fonctionnement du compte 75

DEBIT	CREDIT
par le débit des comptes de tiers concernés ou des comptes de trésorerie	Il est crédité du montant des produits
Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	par le crédit du compte 133 Valeur ajoutée

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.

II.5.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

Dans le cadre de sa politique de désinvestissement et de renouvellement de ses immobilisations, l'entreprise MFUMU, spécialisée dans la location des véhicules cède le 17 juin N un matériel de transport pour 140.000 FC. Ce matériel avait été acquis en août N-2 pour 360.000 FC.

A la date de la cession, le matériel était amorti pour un montant total de 182.000 FC.

Journalisez cette cession.

Exercice n° 2

Au 30 juin N, la société M. NTUMBA est victime d'un incendie qui a détruit l'un de ses entrepôts de stockage.

Les éléments suivants sont fournis :

- valeur brute de l'entrepôt : 60.000 FC ;
- amortissements cumulés à la date de la destruction : 40.000 FC (amortissement linéaire sur 30 ans).

La société M. NTUMBA a souscrit une police d'assurance qui lui garantit une indemnisation à la valeur de remplacement.

En application de ce contrat, elle reçoit le 15 septembre N une indemnité d'un montant de 52.000 FC.

Enregistrer les écritures comptables dans les livres de M. NTUMBA.

Exercice n° 3

Le CPCC est commissaire aux comptes dans une entreprise de la place. Il encaisse un montant de 500.000 FC de jeton de présence pour sa participation à l'Assemblée Générale Ordinaire.

Journaliser.

II.5.6. COMPTE 759 « REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES

II.5.6.1. 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.

Fonctionnement du compte 759

DEBIT	CREDIT
par le débit du compte 39 Dépréciations des stocks et en cours ou par le débit du compte 49 Dépréciations et risques provisionné (Tiers).	Il est crédité du montant des dépréciations d'actif circulant et des risques provisionnés existant à l'ouverture de l'exercice.
Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	par le crédit du compte 13 résultat net de l'exercice

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.

II.5.6.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

Une entreprise ZAMAMBU présente au 31/12/N, l'état suivant concernant la situation de ses créances :

Nom des clients	Nominal de la créance	Provision au 31/12/N-1	Règlements courants N	Observations
KAUMBU	114.800	67.200	47.824	Pour solde
KANIONGA	71.700	30.000	23.920	Perte à préavis : 80% du solde
BASSA	28.704	7.200	11.960	Totalement irrécouvrable
CARINE	19.136	-	-	Règlement espéré : 70% de la créance

1° Présenter le tableau d'ajustement des provisions des créances douteuses ou litigieuses au 31/12/N.

2° Passez les écritures de régularisation au journal de l'entreprise.

II.6. COMPTE 77 « REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES »

II.6.1. CONTENU

Ce sont les ressources que tire l'entreprise de ses activités financières.

Fonctionnement du compte 77

DEBIT	CREDIT
par le débit des comptes de tiers concernés ou des comptes de trésorerie, du compte 59 dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie), pour solde ou pour rajustement.	Il est crédité du montant des produits financiers acquis, de la reprise des dépréciations des comptes de trésorerie et des risques provisionnés à caractère financier existant au début de l'exercice
Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	par le crédit du compte 136 résultat financier

Les intérêts et dividendes reçus de l'étranger sont comptabilisés distinctement de ceux acquis dans l'État. 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.

II.6.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

La société Anonyme MPOP a procédé durant le mois de décembre N, à la cession à crédit de 50 actions de la société LITA au cours unitaire de 3.930 FC. Ces actions avaient été acquises début N au cours de 3.450 FC et étaient comptabilisées dans le compte « 50.2 ».

Enregistrer cette cession.

Exercice n° 2

Le 10 février, notre client MIZELZ nous avise qu'il ne pourra payer la traite de 240.000 FC au 28 février. Nous annulons l'effet qui se trouve dans notre portefeuille et adressons à MIZELE, le 15 février, une nouvelle traite à fin mars, dont le principal est augmenté des intérêts de retard à 10% (calculés par jours) et des frais de gestion de 7.800 FC. La traite est domiciliée à la BIC.

Effectuer l'analyse comptable (journal) de ces opérations dans notre comptabilité.

$$\text{Intérêts} = (240.000 \times 10 \times 3) / 36.000 = 2.066,67$$

II.7. COMPTE 78 « TRANSFERTS DE CHARGES »

II.7.1. CONTENU

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.

Fonctionnement du compte 78

DEBIT	CREDIT
par le débit des comptes de bilan concernés (autre que les comptes d'immobilisation) ou des comptes de charges concernés (en cas de transfert de charges à charges)	Il est crédité du montant des charges d'exploitation ou financières à Transférer
Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	par le crédit du compte 136 résultat financier

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 comptes 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.

II.7.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

La société BAMBOLE airways est en contrat avec le Centre Médical de Kinshasa, CMK en sigle, pour les soins médicaux de ses travailleurs.

Au mois de mars N, elle réceptionne la facture de l'hôpital CMK pour une valeur de 250.000 FC.

Journaliser l'opération.

Exercice n° 2

L'entreprise BONDO acquiert début janvier N un bâtiment affecté au logement du personnel. Les frais supportés par banque du fait de cette acquisition sont les suivants :

- Droits de mutation : 15.000 FC ;
- Honoraires de notaire : 18.700 FC ;
- Frais d'actes : 10.000 FC ;
- Commissions payées : 16.300 FC.

L'entreprise décide d'étaler ces frais sur trois exercices comptables.

Enregistrer :

- a) *Les frais inhérents à cette acquisition*
- b) *A la clôture de l'exercice N, l'immobilisation de ces charges et l'étalement pour le 1^{er} exercice.*

Exercice n° 3

Début août N, la Société Anonyme « BET-SAM » est victime d'un sinistre qui a totalement détruit un atelier de fabrication. Dans la déclaration de sinistre qu'elle a adressé à la SONAS, la société « BET-SAM » a recensé les éléments ayant fait l'objet d'une destruction totale dont :

- des matières premières stockées dans l'atelier pour une valeur comptable de 174.000 FC ;
- des produits finis entreposés en attente de livraison, évalués au coût de production de 351.600 FC.

Après négociation avec la SONAS, l'indemnité a été définitivement fixée en décembre N. Elle se décompose ainsi :

- assurance couvrant les matières premières et les produits finis : 180.000 FC ;
- assurance couvrant les pertes d'exploitation : 100.000 FC.

Enregistrer les régularisations concernant ces biens sinistrés et indemnités d'assurance.

Exercice n° 4

Le 20 juin 2010 ; le fournisseur LUSILAO tire une traite sur son client PANDI d'un montant de 420.000 FC, échéance le 31 juillet N, qui accepte.

Le 15 juillet N, LUSILAO remet à la banque l'effet pour encaissement.

Le 3 août N, LUSILAO reçoit un avis d'impayé. Frais bancaire : 32.000 FC.

Les frais sont à la charge de PANDI, étant donné qu'il est à l'origine de l'impayé.

Journaliser les frais bancaires et l'annulation de la remise à l'encaissement.

II.8. COMPTE 79 « REPRISES DE PROVISIONS »**II.8.1. CONTENU**

Ce compte enregistre les annulations et les rajustements en baisse des provisions financières pour risques et charges, ainsi que des provisions pour dépréciations des éléments de l'actif immobilisé.

Fonctionnement du compte 79

DEBIT	CREDIT
Par le débit des comptes (19, 29) pour le montant des diminutions des provisions, par suite d'annulation ou de réduction.	Il est crédité pour le montant de la diminutions provisions, par suite d'annulation ou de réduction et du montant de la subvention d'investissement reprise au résultat
Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	Par le crédit du compte 136 résultat financier

Les reprises de provisions constatent soit la diminution de la provision ramenée à un montant inférieur, soit l'intégration dans les résultats de l'entreprise de la provision existante par suite de la réalisation ou de l'annulation de la charge ou de la 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 ».

II.8.3. APPLICATIONS

Exercice n° 1

L'entreprise MATARY envisage le ravalement de ses bureaux. Le 31 décembre N, elle constitue une provision pour de gros travaux à effectuer en N+2 pour un montant approximatif de 180.000 FC. L'entreprise MATARY décide d'étaler la charge future sur les exercices antérieurs à raison d'une provision annuelle de 90.000 FC.

Le 5 avril N, la facture définitive s'élève à 195.000 FC.

1° Enregistrer les écritures de constitution de provisions

2° Enregistrer la facture définitive au 5 avril N+2

3° Enregistrer la reprise sur provision.

Exercice n° 2

Au 31 décembre N, l'entreprise BELLE KISOLO & C^{ie} pense subir un redressement fiscal d'environ 150.000 FC au cours de l'exercice N+1.

Le 15 juin N+1, après redressement fiscal, la somme due à l'Etat s'élève finalement à 175.200 FC.

Enregistrer la provision, le redressement fiscal et la reprise sur provision.

Exercice n° 3

L'entreprise PERLE-KAYOWA nous communique l'extrait du tableau des mouvements des provisions expliquant le passage de la situation du début d'exercice à la situation à la clôture de l'exercice :

Situation et Mouvements	A	B	C	D
Rubriques	Provisions comptabilisées à la fin de l'exercice précédent	Dotations de l'exercice	Reprises de l'exercice	Provision comptabilisées à la clôture de l'exercice
Provisions pour dépréciations				
- des immob. financières	20.400	16.800	10.500	26.700
- des VMP	4.050	6.900	1.800	9.150
Totaux	24.450	23.700	12.300	35.850

Présenter les écritures correspondantes dans le journal

I.MECANISMES DE FONCTIONNEMENT DES COMPTES DE LA CLASSE 8

0.1. COMPTE 81 VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

0.1.1. Contenu du compte

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.

0.1.3.Fonctionnement

Débit	Crédit
Il est débité	
1. de la valeur d'entrée des éléments sortis sous déduction des amortissements pratiqués 2. Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice	1. Par le crédit du compte d'immobilisations concernées (classe 2). 2. Il est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

0.1.4. Exclusions

Le compte 81 Valeurs comptables des cessions d'immobilisations ne doit pas servir à enregistrer :

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

1. les provisions pour dépréciation afférentes aux éléments d'actif immobilisé cédés	1. 29 Provisions pour dépréciation
2. les cessions considérées comme courantes, compte tenu de l'activité	2. 654 Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations

0.2. COMPTE 82 PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

0.2.1. 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.

0.2.3. Fonctionnement

Débit	Crédit
1. Par le débit du compte de tiers 485 Créances sur cessions d'immobilisations ou par le débit d'un compte de trésorerie.	1. Il est crédité des produits de cession d'actif, nets de commissions et des frais de vente
2. Par le débit du compte de tiers 485 Créances sur cessions d'immobilisations ou par le débit d'un compte de trésorerie	2. Il est crédité de l'indemnité d'assurance perçue pour indemnisation d'une destruction d'immobilisation
3. Il est débité pour solde du compte à la clôture de l'exercice	3. Par le crédit du compte 13 Résultat net de l'exercice.

0.2.4. Exclusions

Le compte 82 Produits des cessions
d'immobilisations ne doit pas servir à
enregistrer :

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

1. Les indemnités d'assurances autres	1. 7582 Indemnités d'assurances reçues
---------------------------------------	--

que celles représentatives de l'indemnisation du bien détruit	
2. Les produits des cessions courantes d'immobilisations	2. 754 Produits des cessions courantes d'immobilisations

0.3. COMPTE 83 CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES

0.3.1. 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.

0.3.3. Fonctionnement

Débit	Crédit
1. Il est débité des charges constatées ne concernant pas l'activité ordinaire de l'entreprise.	1. Par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie.
2. Il est débité des charges hors activités ordinaires non encore engagées, mais dont la survenance à moins d'un an est probable et mesurable	2. par le crédit du compte 48 Créances et dettes H.A.O.
3. Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice.	3. Il est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

0.3.4. Exclusions

Le compte 83 Charges hors activités ordinaires ne doit pas servir à enregistrer :

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

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.
---	---

0.4. COMPTE 84 PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES

0.4.1. 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 les produits constatés, des reprises de charges provisionnées et des transferts de charges.

0.4.3. Fonctionnement

Le compte 84 Produits hors activités ordinaires est crédité du montant des produits constatés par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie.

Débit	Crédit
1. Par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie.	1. Il est crédité du montant des produits constatés
2. Par le débit du compte 4998 Risques provisionnés sur opérations H.A.O.	2. Il est crédité des reprises de charges provisionnées
3. Par le débit du compte 20 Charges immobilisées.	
4. Il est débité pour solde du compte à la clôture de l'exercice	4. par le crédit du compte 13 Résultat net de l'exercice.

0.4.4. Exclusions

Le compte 84 Produits hors activités ordinaires ne doit pas servir à enregistrer :

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

Les reprises de provisions H.A.O. antérieurement constituées	86 Reprises H.A.O.
--	--------------------

0.5. COMPTE 85 DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES

0.5.1. Contenu

Ce compte enregistre les dotations aux amortissements et aux provisions qui ne concernent pas l'activité ordinaire de l'entreprise.

0.5.3. Fonctionnement

Débit	Crédit
<p>1. Le compte 85 Dotations hors activités ordinaires est débité du montant de la provision pour risques ou charges H.A.O. ou de l'amortissement</p> <p>2. Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice. D'où, la comptabilisation suivante :</p>	<p>1. par le crédit</p> <ul style="list-style-type: none"> · du compte 15 Provisions réglementées et Fonds assimilés · du compte 19 Provisions financières pour risques et charges ou du compte 29 Provisions pour dépréciation ; · du compte 28 Amortissements. <p>2. Il est crédité pour solde à la clôture de l'exercice</p>

0.5.4. Exclusions

Le compte 85 Dotations hors activités ordinaires ne doit pas servir à enregistrer :

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

Les charges calculées H.A.O. à court terme (moins d'un an)	839 Charges provisionnées H.A.O.
--	----------------------------------

0.6. COMPTE 86 REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES

0.6.1. 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.

0.6.2. Fonctionnement

Débit	Crédit
1. 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.	1. Il est crédité de l'annulation ou de la réduction de la provision concernée
2. Par le débit du compte 14 Subventions d'investissement.	2. Il est crédité du montant de la subvention d'investissement reprise au résultat
3. Il est débité pour solde à la clôture de l'exercice	3. Par le crédit du compte 13 Résultat net de l'exercice.

0.6.3. Exclusion

Le compte 86 Reprises hors activités ordinaires ne doit pas servir à enregistrer :

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

1. Les reprises de charges provisionnées	1. 75.9 Reprises de charges provisionnées d'exploitation
2. Les reprises de provisions pour dépréciation d'éléments de l'actif	2. 79.1 Reprises de provisions d'exploitation

immobilisé	
3. Les reprises de dotations à caractère financier	3. 79.7 Reprises de provisions financières
4. Les dotations aux provisions d'exploitation ou à caractère financier	4. 69.1 Dotations aux provisions d'exploitation ou 697 Dotations aux provisions financières

0.7. COMPTE 87 PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS

0.7.1. 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.

0.7.3. Fonctionnement

Débit	Crédit
1. Il est débité de la part de bénéfices affectée aux salariés au titre de la participation	1. Par le crédit du compte 42.6 Personnel, participation aux bénéfices.
2. Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice.	2. Il est crédité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice

0.7.4. Exclusions

Le compte 87 Participation des travailleurs ne doit pas servir à enregistrer :	Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :
--	---

1. La participation du personnel au	1. 10 Capital
-------------------------------------	---------------

capital de l'entreprise	
2. Les rémunérations diverses versées au personnel (intéressement)	2. 66 Charges de personnel

0.8. COMPTE 88 SUBVENTIONS D'EQUILIBRE

0.8.1. 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.

0.8.2. Fonctionnement

Débit	Crédit
1. Par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie.	1. Il est crédité du montant des subventions d'équilibre allouées à l'entreprise
2. Il est débité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice	2. Par le crédit du compte 13 Résultat net de l'exercice

0.8.3. Exclusions

Le compte 88 Subvention d'équilibre ne doit pas servir à enregistrer :

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

Les subventions d'investissement	14 Subventions d'investissement
Les subventions d'exploitation	71 Subventions d'exploitation

0.9. COMPTE 89 IMPOTS SUR LE RESULTAT

0.9.1. Contenu

C'est la part de bénéfice affectée obligatoirement à l'État au titre de l'impôt sur le résultat.

0.9.2. Fonctionnement

Débit	Crédit
1. Il est débité de l'impôt exigible	1. Par le crédit du compte 441 Etat, impôt sur les bénéfices.
2. Par le débit du compte 13 Résultat net de l'exercice.	2. Il est crédité pour solde de clôture de l'exercice

0.9.3. Exclusions

Le compte 89 Impôts sur le résultat ne doit pas servir à enregistrer :

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

Les impôts et taxes	64 impôts et taxes
---------------------	--------------------

II.CAS PRATIQUES

Série 1: Comptes 81 et 82

1. La société LITA cède, à crédit, le 31 mars 2010 un véhicule de transport utilitaire acquis à 480.000 CDF, déjà amorti de 270.000 CDF. Le prix de cession est de 300.000 CDF.

2. L'entreprise EDEN vend, en espèces, à 100.000 CDF un équipement industriel acquis à 250.000 déjà amorti pour 175.000 CDF.

Série 2: Compte 83

3. Comptabilisez les opérations suivantes :

Au courant du mois de mars, l'entreprise PARDI-ISRAEL a enregistré les opérations suivantes :

-Un tiers à qui on a fait louer, à titre exceptionnel un local de l'entreprise doit 15.000 CDF. Il s'avère que ce dernier ne paiera plus ;

-Lors d'une visite dans l'orphelinat « LISUNGI », l'entreprise a débloqué une somme de 20.000 CDF à titre d'aide financière ;

-Le 11 janvier 2010, la société KIZITO avait vendu les produits finis à la société SONGO'S pour 250.000 CDF. Le 31 décembre 2010, le conseil d'administration de la société KIZITO prend l'option, dans le but de maintenir des débouchés commerciaux, d'abandonner la créance détenue sur la société SONGO'S.

Série 3 : Compte 84

4. Comptabilisez les opérations suivantes :

-après une catastrophe naturelle, l'entreprise KIZITO a bénéficié d'un financement de 50.000.000 CDF ;

-le 1er février 2011, l'entreprise « BAYAYA » a acheté des produits à crédit auprès de l'entreprise « JACQUELIN » pour 20.000.000 CDF. Sur décision du Conseil d'administration de l'entreprise « JACQUELIN », l'entreprise « BAYAYA » a obtenu un abandon de créance ;

-au courant de l'année 2010, l'entreprise « LITA » a supporté des charges de 10.000.000 CDF. Sur décision, du comité de gestion, ces charges doivent être immobilisées.

Série 4: Compte 85

5. Comptabilisez les opérations suivantes :

-Sur autorisation du Gouvernement et en prévision de la reconstitution de ses gisements miniers, l'entreprise « BLK MINING » constitue des provisions règlementées de 4.500.000 CDF ;

-Au courant de l'exercice 2010, l'entreprise « BLK » avait constitué des provisions financières pour risques et charges pour un montant de 100.000 CDF, à titre exceptionnel ;

-L'un des bâtiments de l'entreprise a été secoué par le séisme qui a menacé la province. Il a été décidé la constitution d'une provision de 100.000 CDF.

Série 5: Compte 86

6. Comptabilisez les opérations suivantes :

-L'amélioration des conditions écologiques a conduit à l'annulation d'une provision constituée pour risque de destruction d'une construction. Le montant de ladite provision est de 10.000.000 CDF ;

-Au courant de l'exercice 2011, l'entreprise « BLK » annule des provisions financières pour risques et charges pour un montant de 100.000 CDF, à titre exceptionnel.

Série 6: Compte 87

7. Comptabilisez l'opération suivante :

-Après réalisation d'un bénéfice de 10.000.000 CDF, l'entreprise « BLK » a décidé d'allouer à son personnel 10%.

Série 7: Compte 88

8. Comptabilisez l'opération suivante :

-L'entreprise « BAYAYA » a reçu une subvention d'équilibre de 400.000 DCF de la part de l'Etat.

Série 8: Compte 89

9. Comptabilisez l'opération suivante :

-A la fin de l'exercice 2011, première année de son activité, l'entreprise « BLK » a réalisé un bénéfice de 20.000.000 CDF. L'impôt sur le bénéfice de 40%.

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'État 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.

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

Application

1) Réserve de propriété – Acheteur

Une entité a procédé le 02/01/N à l'acquisition d'un matériel industriel avec clause de réserve de propriété d'une valeur de 50 000 000\$. (Règlement le 01/06/N).

2) Réserve de propriété – Vendeur

La société Betty a vendu à l'entité Roxanne, le 20/12/N, une « chaîne d'embouteillage » au prix de 100 000 000\$, chaîne normalement amortissable en 6 ans.

Elle a accordé à Roxanne un crédit de 60 000 000\$, au 31/12/N+1, après paiement comptant à la livraison de 40 000 000\$.

En difficultés financières, Roxanne n'honore pas l'échéance du 30/11/N+1 et parait sur le point de déposer son bilan.

A l'inventaire du 31/12/N+1, Betty apprend que le matériel a été mal entretenu et est endommagé, mais est toujours dans l'entité Roxanne. Valeur nette probable de réalisation : 42 000 000\$.

III^{ème} PARTIE : LE TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE OU TRAVAUX D'INVENTAIRE

Chapitre 1. DEFINITION ET CARACTERE OBLIGATOIRE

Du point de vue comptable, la fin d'exercice entraîne une série de travaux importants généralement désignés par l'expression inventaire « comptable ». La chronologie de ces travaux est la suivante :

- Vérification de l'exactitude arithmétique de la comptabilité au moyen d'une balance avant inventaire ;
- Après une série d'opérations matérielles telles que le comptage des stocks et leur valorisation, l'inventaire des immobilisations et le calcul des amortissements, pointage des droits, créances, obligations et dettes, il y a la passation d'écritures de redressement destinée à ajuster les comptes ;
- Écriture de détermination de résultat des activités ordinaires, du résultat hors activités ordinaires et du résultat net ;
- Nouvelle vérification d'exactitude arithmétique de la comptabilité par l'établissement d'une balance après inventaire ;
- Établissement des États financiers de fin d'exercice qui est :
 - Le compte de résultat,
 - Le bilan,
 - Le tableau des flux de trésorerie,
 - L'état annexé ;
 - La clôture des livres et des comptes.

Chapitre 2. TRAVAUX D'INVENTAIRE

1. INVENTAIRE COMPTABLE ET EXTRA-COMPTABLE

L'inventaire comptable consiste à procéder à un contrôle systématique de toutes les opérations enregistrées dans les livres comptables ; tandis que l'inventaire extra – comptable ou inventaire physique consiste à un dénombrement article par article de tout ce qui appartient à l'entreprise.

A. INVENTAIRE COMPTABLE

Il se fait à partir des éléments de la comptabilité de la manière suivante :

- Vérifier si toutes les pièces ont été correctement analysées et enregistrées au journal ;
- Vérifier si les reports du journal au grand livre ont été effectués normalement ;
- Tirer les soldes de chaque compte du grand livre.

Ces soldes seront confrontés aux données de l'inventaire extra – comptable. Les travaux d'inventaire comptable consistent donc à établir la Balance provisoire de vérification par soldes, appelée également « BALANCE AVANT INVENTAIRE »

B. INVENTAIRE EXTRA – COMPTABLE

La pratique des affaires recommande l'établissement d'une Balance mensuelle permettant le contrôle de la gestion de l'entreprise pendant cette période. Mais, elle ne donne qu'une vue imparfaite de la situation de la gestion d'une entreprise étant donné que :

- Les comptes du bilan ne reflètent pas nécessairement la réalité économique du moment, tels que la dépréciation des immobilisations et la situation bancaire ;
- Les comptes de gestion ne correspondent pas toujours à l'exploitation de l'exercice.

Exemples : Les charges et produits enregistrés durant l'exercice concernant une partie de l'exercice suivant (frais d'abonnement payés au mois d'Août de l'année n couvrent une période de 12 mois) ; les charges et produits se rattachent à l'exercice mais non encore comptabilisés (l'entreprise n'a pas encore reçu la facture de la consommation d'eau au 31 Décembre de l'année n).

Or, la détermination du résultat et l'établissement du bilan supposent donc la régularisation préalable des comptes du bilan et de gestion. Cette régularisation est précédée de « l'inventaire extra – comptable qui consiste à vérifier et à évaluer les différents éléments de l'actif et du passif ».

Les travaux de l'inventaire comprendront trois étapes essentielles :

- Établissement de la liste des éléments constitutifs de la situation réelle de l'entreprise, par dénombrement physique de ces éléments ;
- Détermination de leurs valeurs à la date de l'inventaire et
- Rectification des comptes en fonction des résultats obtenus.

1. Les Immeubles

Il faut dresser la liste et examiner si les titres de propriété sont au complet et voir si les amortissements ont été constatés.

2. Le Matériel roulant

Il faut également dresser la liste et examiner leur état mécanique.

3. Le Matériel et Mobiliers de bureau

Il faut dresser la liste ou le relevé des meubles et matériels évalués au coût d'acquisition et voir si les amortissements ont été constatés.

4. Les Marchandises en stock.

L'inventaire des marchandises en stock est un travail considérable qui conduit souvent l'entreprise à cesser son activité pendant un ou plusieurs jours. Cet inventaire doit être fait avec le plus grand soin.

5. Fournisseurs et clients

Il faut s'assurer que les montants de factures à recevoir et à payer sont en concordance avec les comptes collectifs des clients et fournisseurs.

1. Débiteurs et créditeurs divers.

On dresse la liste des débiteurs et créditeurs divers avec identification complète. Il faut s'assurer si le montant total correspond au solde des comptes collectifs débiteurs divers et créditeurs divers.

2. Effets à recevoir et à payer

On doit dresser la liste des effets ou portefeuille y compris ceux envoyés à l'encaissement et remis au huissier pour cause de protêt.

3. Banque

L'Entreprise doit comparer le solde comptable du compte à celui du dernier extrait bancaire.

4. Caisse

Le caissier devra dresser un état des valeurs en caisse par coupures. La somme d'espèces en caisse doit correspondre au solde débiteur du compte caisse.

Cet inventaire extra – comptable est complété éventuellement par un petit commentaire.

N.B. Certains immeubles peuvent être réalisés par l'entreprise elle-même.

Chapitre 3. REDRESSEMENT ET REGULARISATION DES COMPTES

I. LE REDRESSEMENT DES COMPTES

L'inventaire extra – comptable aura décelé les différences entre la situation réelle et celle qui ressort des comptes. Il faudra donc ajuster la situation comptable à la situation réelle. Cet ajustement ne sera réalisé que pour les pertes en vertu du « principe de la prudence comptable » qui impose la comptabilisation de toute perte même probable et interdit l'enregistrement de tout produit s'il n'est pas certain. Les pertes que peut subir une entreprise sont les suivantes :

APPLICATION

Une machine a été achetée au début 2000 ; valeur d'acquisition : 18.000 FC. Durée de vie prévue : 10 ans. Durant son existence, elle devra produire 500.000 bonnes pièces. Elle en produit 24.000 pendant l'année 2002. Quel est le montant d'annuité de 2002 si l'on a amorti selon la méthode d'amortissement suivant :

- a) Amortissement constant
- b) Amortissement proportionnel
- c) Amortissement progressif
- d) Amortissement dégressif par le % fixe de la valeur nette comptable
- e) Amortissement dégressif de la somme des années

1.4. CAS PRATIQUE

La société SALEM boucle ses comptes le 31/12 de chaque année. Elle a acquis le 1^{er} mai 2000 pour son nouvel hôtel situé à la Cité Verte un matériel de bureau facturé 52.500.000 FC hors taxes. Elle a dû supporter des frais d'acheminement de 1.750.000 FC et d'installation sur le site

de 3.500.000 FC. La comptabilité de gestion a évalué à 875.000 FC les différentes charges indirectes imputables à cet investissement.

C'est à partir du 1^{er} septembre 2000, après l'installation effective et les différents branchements que ce matériel est mis en service. Les difficultés techniques liées à la nouveauté de l'équipement, ont occasionné de nouvelles dépenses d'un montant de 2.100.000 FC pour le faire monter progressivement en régime.

Cet « essuyage de plâtres » fait que ce n'est que début décembre que le matériel de bureau fonctionne correctement, après avoir été générateur de septembre à novembre de pertes opérationnelles de 1.575.000 FC.

La durée d'utilité de matériel est estimée à 10 ans et sa valeur résiduelle devrait être de l'ordre de 2.625.000 FC, avec des frais de démantèlement, en cas de revente, estimée à 1.272.000 FC.

Travail à faire :

1. Quel est le coût historique de l'équipement à faire apparaître à l'actif du bilan ?
2. Quel est le nombre de la dotation aux amortissements pour une année pleine ?
3. Quel est le montant de la dotation aux amortissements le 31/12/2000 ?

APPLICATION

Suite à un affaissement de terrain, les murs d'un important bâtiment commercial se fissurent et devront être reconstruits dans les deux ou trois années à venir. La dépense liée à la réfection du bâtiment est estimée approximativement à 15 000 000 F. Le gérant décide d'étaler la charge future sur les trois prochaines années à raison de 5 000 000 F par an.

Au cours de l'année N+3, les travaux sont effectués et le 18 Juillet la facture définitive est reçue. Elle s'élève à 18 000 000 F hors taxes.

Passez les écritures d'inventaire

Passez l'écriture de règlement de la facture

APPLICATION

Au cours de l'exercice N, la SGC a effectué une livraison à un client avec un retard de plus de deux mois et cela malgré plusieurs rappels de sa part. Le client a intenté contre la SGC une action en dommages et intérêts auprès du tribunal de commerce. Le jugement n'est pas encore rendu mais l'entreprise estime que le client obtiendra une indemnité de 1200 000 F. Après jugement le 04/05/N+1, la SGC se voit contrainte de verser par chèque la somme de 1 000 000 F à son client.

Passez dans le journal de la SGC les écritures correspondantes.

APPLICATION

Un litige opposant l'entreprise à son employé trouvera son issue dans 2 mois ; dépenses probables : 500 000 F.

Passez les écritures correspondantes.

APPLICATION

Au 31/12/N+1, la valeur du stock de marchandises est de 780 000 F. Les frais de distribution et la marge bénéficiaire représentent respectivement 12 et 10% du prix de vente. Le prix de vente de ces marchandises au jour de l'inventaire est de 9000 000 F

Calculez le montant de la provision à constituer et passez les écritures nécessaires.

APPLICATION

La Socami possède une créance de 3 577 500 F, TVA comprise, sur le client Manex, qui se trouve en cessation de paiement au 31/12/N. Le client Manex informe la Socami qu'il risque de ne pas pouvoir payer 50% de sa dette. Le montant de la créance HT est de 3000 000 F.

Evaluer la perte probable

Passez les écritures nécessaires.

Clôture d'exercice

Chaque clôture d'exercice, on procède à une nouvelle évaluation des éléments du patrimoine, Tout changement dans cette évaluation entraîne un ajustement de la provision. Trois situations peuvent alors se poser :

Cas d'annulation de la provision;

Cas d'ajustement de la provision;

Cas de perte définitive.

-Cas d'annulation de la provision

Exemple : Vu les difficultés financières de Manex, la Socami décide de porter sa provision à 70% à l'année N+1.

Evaluation de la provision à enregistrer : Créance HT=3000 000 ;

Perte probable : $3000\ 000 \times 70\% = 2\ 100\ 000$

-Cas d'ajustement de la provision

Exemple (suite de l'exemple précédent) : Au 31/12/N+2, la situation du client Manex s'est améliorée et la Socami espère récupérer 60% de sa créance.

Evaluation de la perte probable au 31/12/N+2 : $3000\ 000 \times 40\% = 1\ 200\ 000$

Provision constatée au 31/12/N+1 : 2100 Provision constatée au 31/12/N+2 : 1200 000

-La perte définitive

C'est le cas lorsque la perte probable est devenue certaine. La provision doit être annulée et la totalité de la créance non recouvrée doit être virée au compte 6511- Pertes sur créances clients.

La perte définitive est limitée au montant hors TVA de la créance, car l'Etat régularise la TVA déjà collectée.

Exemple (suite de l'exemple précédent) : Au 31/12/N+3, le client Manex est en faillite

APPLICATION

La société Madubo a, au cours des trois derniers exercices, provisionné des titres de placement :

- Au 31/12/N-2, la dépréciation constatée à été 1000de 000 F ;
- Au 31/12/N-1, la provision a augmenté, passant à 1 500 000 F ;
- Au 31/12/N, la dépréciation constatée s'élève 00à7 000 F ; o Enregistrez les écritures nécessaires.

3. SORTIES DES IMMOBILISATIONS DE L'ACTIF

Les sorties des immobilisations de l'actif peuvent se faire selon trois procédés qui sont : la cession, la mise au rebut, et l'échange.

A. Cession d'éléments d'actifs immobilisés

La cession d'éléments d'actifs immobilisés peut être une activité ordinaire (lorsqu'elle est faite par une entreprise qui, du fait de son activité, renouvelle fréquemment ses immobilisations) c'est-à-dire récurrente, ou hors activité ordinaire, c'est-à-dire exceptionnelle.

A.1. Cession d'une activité ordinaire

Principe de comptabilisation

La comptabilisation se fait en quatre étapes : la première à la date de cession de l'immobilisation et les trois autres à la fin de l'exercice pour régularisation.

- 1 ère étape : Enregistrement du prix de cession

Débit	Crédit			
5		Comptes de trésorerie	X	
414		Créances sur cession d'immobilisations	X	
	754	Produits des cessions courantes d'immobilisations		X
	4431	Etats, TVA facturée sur ventes		X
		Cession		

Enregistrement d'éventuels frais de cession

Débit

- 2 ème étape : Régularisation de la cession en fin d'exercice : dotation complémentaire aux

amortissements

Débit

Crédit

Débit	Crédit			
681		Dotation aux amortissements d'exploitation	X	
	28	Amortissements		X
		Dotation complémentaire aux amortissements		

- 3 ème étape : Régularisation de la cession en fin d'exercice : annulation du total des amortissements jusque-là constatés

Débit

Crédit

28		Amortissements	X	
	654	Valeurs comptables des cessions courantes		X
		Annulation des amortissements jusque-là constatés		

- 4 ème étape : Régularisation de la cession en fin d'exercice : sortie d'actif de la valeur d'origine

Débit

Crédit

654		Valeurs comptables des cessions courantes	X	
	2.	Comptes d'actifs immobilisés		X
		Annulation de la valeur d'entrée de l'immobilisation		

Régularisation de la cession en fin d'exercice : éventuelle régularisation de la TVA

Débit

Crédit

654		Valeurs comptables des cessions courantes	X	
	444	Etat, TVA due		X
		Régularisation de la TVA		

1.2 Cession d'une opération hors activités ordinaires

C'est le cas général de la cession des titres de participation et des autres immobilisations corporelles et incorporelles des entreprises dont l'objet n'est pas cette activité.

1.2.1 Cas des immobilisations corporelles et incorporelles

La comptabilisation se fait en cinq étapes. 1ère étape : Enregistrement de la cession

Débit Crédit

5.		Comptes de trésorerie	X	
485		Créances sur cession d'immobilisations	X	
	82	Produits des cessions courantes d'immob.		X
	4431	TVA facturée sur ventes		X
Cession				

2ème Etape : Dotation complémentaire

Débit Crédit

681		Dotation aux amortissements d'exploitation	X	
	28	Amortissements		X
Dotation complémentaire aux amortissements				

3ème Etape : Annulation des amortissements complémentaires et antérieurs

Débit Crédit

28		Amortissements	X	
	81	Valeurs comptables des cessions d'immo.		X
Annulation des amortissements cumulés				

4ème Etape : Sortie de l'immobilisation de l'actif

Débit Crédit

81		Valeurs comptables des cessions d'immo.	X	
	2.	Immobilisations		X
		Annulation des amortissements cumulés		

5ème étape : Enregistrement des frais de cession

Débit Crédit

83		Charges hors activités ordinaires	X	
	5.	Comptes de trésorerie		X
		Frais de cession		

1.2.2 Cas des cessions des titres de participation et autres immobilisations financières

Enregistrement du prix de cession

Débit Crédit

5.		Comptes de trésorerie	X	
485		Créances sur cession de titres de placement	X	
	826	Produits des cessions d'immo.financières		X
	4431	TVA facturée sur ventes		X
		Cession		

Sortie des titres de l'actif

Débit Crédit

816		Valeurs comptables des cessions d'immo.finan.	X	
	26/274	Immobilisations financières		X

		Sortie des titres de l'actif			

Si une provision avait été constituée pour les titres, elle doit être annulée.

Débit	Crédit			
296(7)		Prov pour depr des titres	X	
	796(7)	Repr Prov. Pour dépréciat des immo. Finan.		X
		Reprises des provisions		

1.2.3 Cas des cessions des titres de placement

Les titres de placement sont composés des titres, des bons, des actions et des obligations détenues par l'entreprise. Ils sont enregistrés dans le compte 50-Titres de placement et font partie de la trésorerie.

Principe comptable

Préalablement à l'enregistrement, il est important de calculer arithmétiquement le résultat réalisé sur la cession des titres. Ce résultat est enregistré au crédit du compte 777- Gains sur cessions de titres de placement, ou au débit du compte 677-Pertes sur cessions de titres de placement.

Ecriture comptable Perte

Débit	Crédit			
52		Banques	X	
677		Pertes sur cessions de titres de placement	X	
	50	Titres de placement		X
		Annulation des amortissements cumulés		

Gain

Débit	Crédit			
52		Banques	X	
	50	Titres de placement	X	
	777	Gains sur cessions de titres de placement		X

Annulation des amortissements cumulés

-Les frais de cession de titres de placement (commission bancaire, courtage, honoraires,...) seront enregistrés au débit du compte 6311-Services extérieurs B.

-Si les titres de placement cédés ont fait l'objet d'une provision pour dépréciation, celle-ci doit être intégralement reprise comme dans le cas d'une immobilisation.

B. La mise au rebut d'éléments d'actif immobilisé

La mise au rebut peut revêtir plusieurs formes :

- La destruction simple d'une immobilisation ;
- La mise au rebut d'une immobilisation avec récupération des pièces ;
- La mise au rebut avec indemnisation.

1. Destruction simple

Elle concerne les immobilisations corporelles et incorporelles. Si la valeur nette comptable est positive, un amortissement exceptionnel doit être comptabilisé, la valeur brute et les amortissements sont annulés réciproquement.

La VNC constitue une dotation exceptionnelle de l'exercice.

Ecritures à la date de l'accident

Débit Crédit

81		Valeurs comptables des cessions d'immo.	X
	24.	Immobilisations	X
		Sortie d'un véhicule du patrimoine	

Ecritures en fin d'exercice

Débit	Crédit	31/12/ N	
681		Dotation aux amortissements d'exploitation	X
	28	Amortissements	X
		Dotation complémentaire aux amort.	
28		Amortissements	X
	81	Valeurs comptables des cessions d'immo.	X
		Annulation des amortissements cumulés	
81..		Valeurs comptables des cessions d'immo.	X

4441	Etat, TVA due	X
	Régularisation de la TVA	

2. Mise au rebut d'une immobilisation avec récupération des pièces

Débit	Crédit	31/12/N	
388		Stock provenant d'immo./materiel	X
	603	Variation des stocks	X
		Mise en stock	
32		Matières 1ère et fournitures	X
	388	Stocks provisionnés	X
		Mise en stock	
603		Variation des stocks	X
	32	Matières 1ère et fournitures	X
		Sortie du stock pour vente	
521		Banque	X
			X
570		Caisse	
	822	Produits d'immo. Corporelles	X
	4431	Etats, TVA due	X
6813		Dotations aux amorts	X
	2845	Amort, matériel transport	X
		Dotation de l'exercice	
812		Valeur comptable de cession	X
	4441	Etat, TVA due	X
		Régularisation de la TVA de	
2845		Amort du mat de transport	X
	812	Valeur comptable de cession	X

162

812		Valeur comptable de cession	X
	2451	Matériel automobile	X
		Sortie du pick-up	

3. Mise au rebut d'une immobilisation avec d'indemnisation

Ce cas s'analyse comme une cession

Ecritures

		31/12/N	
Débit	Crédit		
81.		Valeur comptable des cessions d'immo.	X
4454		TVA récupérable sur services extérieurs	X
	571	Variation des stocks	X
		règlement frais expertise	
4851/		Créances/Cession d'immo./banque	X
5211			
	822	Produit des cessions d'immo. Corp.	X
		Indemnisation reçue sur le véhicule	
6813		Dotations aux amort. Des immo. Corp.	X
	2845	Amort du matériel de transport	X
		Dotations complémentaires	
2845		Amort du matériel de transport	X
	81	Valeur comptable cessions d'immo.	X
		Annulation total des amortissements	
81		Valeur comptable cessions d'immo	X
	2451	matériel transport	X
		Sortie de l'immobilisation	
812		Valeur comptable de cession	X
	4441	Etat, TVA due	X
		Régularisation de la TVA amortie	

Les opérations de mise au rebut avec récupération des pièces ou indemnisation sont considérées comme des cessions.

3. L'ECHANGE

L'entreprise peut décider à un moment donné d'échanger certaines de ses immobilisations contre d'autres plus récentes. Le prix de reprise étant fixé, l'entreprise pourra régler uniquement la différence entre le prix d'achat de la nouvelle immobilisation et le prix de reprise (soulte).

Principe comptable :

Il convient de calculer ou de fixer au préalable la valeur de reprise de l'immobilisation. Celle-ci est généralement égale à la valeur nette comptable de l'immobilisation.

L'opération d'échange s'analyse comme une cession suivie d'une acquisition :

Constatation des amortissements complémentaires de l'immobilisation sortie, depuis le début de l'exercice jusqu'à la date d'échange, et de l'immobilisation entrée, depuis la date d'échange jusqu'en fin d'exercice concerné :

Régularisation de la TVA due (si nécessaire) :

Sortie de l'immobilisation ancienne ;

Entrée de la nouvelle immobilisation.

APPLICATION

Le 06 Juillet N-2, la société africaine de savonnerie a acquis un ordinateur Dell

à 2000 000 FC HT, amorti à 15%. Cet ordinateur est échangé le 20/08/N contre un ordinateur Compaq d'une valeur de 2200 000 FC HT. Le règlement a été effectué par virement bancaire de la différence entre la valeur d'origine du Compaq et de la valeur comptable nette du Dell. Nous considérons comme base de calcul le mois et non les jours.

o Passez les écritures nécessaires.

2. LA REGULARISATION DES CHARGES ET DES PRODUITS

La convention de l'indépendance des exercices, ou principe d'autonomie des exercices, recommande de rattacher à chaque exercice les charges et les produits le

concernant. Le respect de ce principe conduit en fin d'exercice, avant le calcul du résultat final, à des réajustements de charges et de produits.

2.1. LA REGULARISATION DES COMPTES DE CHARGES

Cette régularisation concerne les charges à payer et charges comptabilisées

d'avance.

2.1.1. Charges à payer

Ce sont des charges qui ont leur origine dans l'exercice, mais pour lesquelles les documents justificatifs ne sont pas parvenus à l'entreprise à la date d'inventaire.

Ces charges sont enregistrées dans les comptes de charges appropriés par le crédit d'un compte de tiers se terminant par 8 :

408-Fournisseurs, factures non parvenues ;

428-Personnel, charges à payer et produits à recevoir ;

438-Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir à payer

488-Etat, charges à payer et produits à recevoir.

Exemple : au cours des derniers jours de l'exercice, des marchandises d'une valeur de 135 000 FC HT sont livrées. Les factures correspondantes ne sont pas encore parvenues.

Au début de l'exercice suivant (N+1), on contre-passe les écritures constatant les charges à payer à la fin de l'exercice précédent. A l'arrivée du document justificatif, on enregistre normalement l'écriture.

2.1.2. Charges constatées ou comptabilisées d'avance

Ce sont des charges enregistrées au cours de l'exercice qui s'achève mais qui

concernent à partie ou à totalité l'exercice ou les exercices suivants. Il est normal de les retrancher des charges de l'exercice qui s'achève pour leur montant hors taxes. Pour ce faire, on crédite le compte de charges correspondant et on débite le compte 476-Charges constatées d'avance.

Débit Crédit

476	Charges constatées d'avance	X	
	6. Comptes de charges		X

Au début de l'exercice suivant, on procède à une contre-passation des écritures pour que cet exercice supporte la charge correspondante.

APPLICATION

Le 1/08/N, l'entreprise Sodip a réglé une prime annuelle d'assurance de 1 200 000 FC dont l'effet couvre la période du 1^{er}/08/N au 31/07/N+1 à minuit.

Passez l'écriture du 31/12/N au journal.

2.1.3. Rabais, remises et ristournes à accorder

Les rabais, remises et surtout les ristournes accordées aux clients en fin d'exercice sur le chiffre d'affaires annuel doivent être enregistrés même si l'avoir n'est pas établi. On débite le sous-comité intéressé du compte 70 (701, 702, 703, 704) par le crédit du compte 4198- Rabais, remises, ristournes et autres avoirs accordés pour le montant hors taxes.

APPLICATION

La Beltexco a réalisé un chiffre d'affaires de 150000 000 FC avec son client. Une ristourne de 1% doit lui être accordée mais l'avoir n'est pas encore établi.

Calculez et enregistrez cette ristourne.

Ristournes à accorder

Cette écriture sera contre-passée à la réouverture des comptes (le 01/01/N+1).

2.1.4. Intérêt à payer sur emprunts et dettes financières

Les intérêts des emprunts et dettes étant généralement payables à terme échu, on les régularise à l'inventaire. Ils sont calculés sur le capital non remboursé pour la période allant du dernier remboursement à la date de l'inventaire.

La charge est enregistrée au débit du compte 67 par le crédit du compte :

166, s'il s'agit d'un emprunt ou d'une dette assimilée ;

176, s'il s'agit de crédit-bail ;

183, s'il s'agit de dettes liées à des participations ;

408 (plus précisément 4086), s'il s'agit de dettes de fournisseurs ;

462, pour les intérêts des comptes courants d'associés ;

506, pour des intérêts sur titres de placement ;

566, pour des intérêts sur découverts bancaires.

APPLICATION

Le 1^{er} Septembre N, Sodip a contracté un emprunt de 20 000 000 FC à 15% l'an. Intérêts payables le 31 août de chaque année.

Calculez l'intérêt couru au 31/12/N et passez les écritures au journal.

2.2.LA REGULARISATION DES COMPTES DE PRODUITS

2.2.1. Produits à recevoir

Ce sont des produits ayant leur origine dans l'exercice qui s'achève, qui se rapportent à cet exercice, mais dont les pièces justificatives ne sont pas parvenues à l'entreprise au moment de l'inventaire avant d'arrêter les comptes. Il convient de les ajouter aux produits de l'exercice ; pour cela, on doit :

Créditer le compte de produits intéressés ;

Débiter un compte de tiers se terminant par 8 : o 418-clients produits à recevoir,

o 428-personnel, charges à payer et produits à recevoir,

o 438-Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir, o 448- État, charges à payer et produits à recevoir ,

o 475-Créances sur travaux non encore facturables.

APPLICATION

L'entreprise Sodip a livré des marchandises au client Mbock le 29 décembre N pour un montant de 2 500 000 FC HT. Au 31/12/N, la facture n'est pas encore établie et on doit arrêter les comptes.

Enregistrez cette facture chez Sodip

2.2.2. Produits perçus ou comptabilisés d'avance

La quote-part des produits qui ne concerne pas l'exercice en cours doit être corrigé par soustraction des produits en trop par le débit d'un compte de produits et par le crédit du compte 477-Produits constatés d'avance, pour le montant hors taxes.

Au début de l'exercice suivant, les écritures de régularisation doivent être contre-passées.

APPLICATION

Le 31/12/N, la société Sodip a envoyé au client Diouf une facture pour vente de marchandises de 500 000 FC HT. Mais ces marchandises ne sont pas encore livrées. Elles ne le seront qu'en janvier N+1. La facture est déjà comptabilisée chez Sodip.

2.2.3. Intérêts à recevoir

Les intérêts sur les prêts et créances sont payés à terme échu. A l'inventaire, il convient de calculer les intérêts sur le capital prêté non remboursé pour la période qui va du dernier remboursement des intérêts jusqu'à la date d'inventaire. Ces intérêts sont comptabilisés au :

Crédit du compte 77-Revenus financiers et produits assimilés ;

Débit du compte 276-Intérêts courus lorsqu'il s'agit d'intérêts résultant :

Des prêts et créances non commerciaux, o Des prêts au personnel,

Des créances sur l'État, o Des titres immobilisés,

Des dépôts et cautionnements versés,

Des immobilisations financières diverses ;

418-clients produits à recevoir lorsqu'il s'agit d'intérêts résultant des créances sûres

clients ;

506-Intérêts courus lorsqu'il s'agit d'intérêts résultant:

- o Des titres du trésor et bons de caisse à court terme,
- o Des actions,
- o Des obligations ;

526-Banques intérêts courus pour les intérêts provenant des banques ;

536-Etablissements financiers, intérêts courus, pour les intérêts provenant des établissements financiers.

2.2.4. Rabais, remises, ristournes à obtenir

1.) LA REMUNERATION

1.1. GENERALITES

Le salaire est le nom par lequel le droit désigne la rémunération versée au personnel. Toutefois, dans le vocabulaire courant, on désigne par :

- Salaires : rémunérations des ouvriers, payés parfois chaque quinzaine (ou quatorzaine) et, exceptionnellement, chaque semaine ou chaque journée.
- Appointements : rémunérations des employés payés mensuellement ; certains membres du personnel (représentants, notamment) sont payés par commissions.
- Traitement : rémunération des fonctionnaires de l'État
- Cachet : rémunération de l'acteur, du musicien
- Émoluments : rémunération du Ministre
- Honoraires : rétribution des personnes exerçant une profession libérale

- Liste civile : rémunération du Chef de l'État
- Solde : rémunération du soldat

Les charges de personnel comprennent d'autres éléments que la rémunération du personnel. Elles regroupent également les charges connexes aux salaires qui sont supportés par l'entreprise.

Dans les pays de l'espace OHADA, les charges de personnel sont classées en deux groupes, à savoir :

- Les rémunérations directes versées au personnel national « compte 661 » ;
- Les rémunérations directes versées au personnel non national « compte 662 ». A ceux-ci s'ajoutent les indemnités forfaitaires versées au personnel d'une manière indistincte « compte 663 ». Les charges sociales sont, quant à elles, classées en charges sociales sur rémunération du personnel national « compte 6641 » et les charges sociales sur rémunération du personnel non national « compte 6642 ». Concernant les autres charges sociales « compte 668 », le plan comptable OHADA les classifie en quatre sous comptes dont :
 - « compte 6681 » versements aux syndicats et comités d'entreprise, d'établissement ;
 - « compte 6682 » versements aux comités d'hygiène et de sécurité ;
 - « compte 6683 » versements aux autres œuvres sociales ;
 - « compte « 6684 » médecine du travail et pharmacie.

Par ailleurs, le plan comptable OHADA, aligne dans les charges de personnel, les rémunérations et charges sociales de l'exploitant individuel « compte 666 ». Les collaborateurs extérieurs, tels que le Reviseur-comptable indépendant ou ingénieur-conseil sont rémunérés non par des salaires mais des honoraires comptabilisés au débit « 632 Rémunérations d'intermédiaires et de conseils ».

1.2. Documents relatifs au calcul de la paie

Juridiquement, trois documents peuvent être utilisés lors du calcul de la paie, à savoir :

- Le pointage : fournit le nombre de jours prestés par l'agent ;
- Le bulletin de paie qui reprend le décompte écrit de la rémunération payée ;

- La feuille ou livre de paie contient les mêmes indications que celles mentionnées sur les bulletins de paie et devant servir au contrôle de l'Inspection du travail ¹ ; Elle est également appelée « Feuille de paie Récapitulative ».

1.3. Éléments constitutifs de la rémunération

La rémunération Comprend deux éléments clés :

- Gains du travailleur
- Retenues

1.3.1. Les gains

1.3.1.1. Rémunérations directes

- 6611 Appointements salaires et commissions (salaire de base)
- 6612 Primes et gratifications
- 6613 Congés payés personnel national et 6623 congés payés personnel non
- 6614 Indemnités de préavis et de licenciement
- 6615 Salaire pour incapacité de travail
- 6616 Supplément familial (Allocations familiales légales)
- 6617 Avantage en nature
- 6618 Autres rémunérations directes (heures supplémentaires)
National

1.3.1.2. Indemnités

- 6631 Indemnités de logement
- 6638 Indemnités de transport
- 6632 Indemnités de représentation
- 6633 Indemnité *d'expatriation*
- 6638 Autres indemnités et avantages divers (Indemnités médicales, pharmaceutiques, d'hospitalisation et funéraires, indemnités de véhicule).

1.3.1.3. Retenues sur salaires

a) Retenues fiscales et sociales :

- 4472 Impôt sur le salaire (IPR)
- 4313 Caisse de retraite obligatoire (INSS : quote-part ouvrière 3,5%) ;
- 4252 Syndicat et comité d'entreprise, établissement.

b) Retenues occasionnelles :

- 4211 Personnel, Avances (quinzaine, quatorzaine)
- 272 Prêts au personnel (petit prêt à considérer)
- 4248 Autres œuvres sociales internes (cantine, sport, mutuelle, ristourne, fêtes ...)
- 423 Personnel, opposition, saisie-arrêt
- 4233 Personnel, avis à tiers détenteur

1.3.2. Charges Patronales

Les charges ci-après sont retenues

- 4312 Accidents de travail (pour les cas non couverts par l'INSS : assurance professionnel)
- 4313 caisse de retraite obligatoire (INSS : quote-patronales 9%)
- 4712 Autres organismes sociaux (INPP)

1.3.3. Rémunération due « 422 »

Elle représente le montant perçu par le personnel après déduction des retenues sur les gains.

N.B.

- **Impôt Professionnel**

Le code des impôts classifie plusieurs types d'impôts professionnels ; entre autre : impôt professionnel sur le bénéfice net des sociétés « IBP 441 » et Impôt sur salaires « 4472 » etc.

Le plan comptable OHADA, regroupe tous les impôts sur les rémunérations du personnel permanent et temporaire, dans un même compte cité ci-haut.

La charge relative à l'impôt exceptionnel sur les rémunérations des expatriés. Impôts sur rémunérations est ventilée par le débit du compte «6413 Taxes sur appointements et salaires ».

- **Cotisations sociales**

Elle est fixée à 9% du salaire net de chaque travailleur en charge du patron.

Elle est fixée à 3,5% du salaire net à payer et prise en charge par le salarié lui-même.

1.3.4. Calcul de la rémunération due (nette)

1. Salaire net

Salaire net à payer =

Salaire brut - Retenues

Or, salaire brut =

Salaire de base + autres indemnités légales et avantages

2. Salaire de base « 6611 »

Le salaire de base peut s'agir soit d'un appointement, d'un traitement, d'un solde...

Il est calculé :

- Soit en fonction du temps effectivement presté ;
 - Soit en fonction de la production réalisée (nombre d'unités bonnes produites) ;
 - Soit en tenant compte du SMIG (Salaire Minimum Inter professionnel Garanti).
- a) Selon le temps effectif, la détermination du salaire peut se baser sur le taux journalier ou le taux horaire. A ce sujet :
- Sur base du taux journalier : salaire de base = salaire journalier x nombre de jours prestés ;
 - Sur base du taux horaire : salaire de base = salaire horaire x 8 h x nombre de jours prestés.
- Avec salaire journalier= salaire horaire x 8 h

1 jour = 8 heures de travail

1 semaine = 6 jours x 8 heures = 48 heures

1 mois = 26 jours de travail (27 jours pour le mois de 31 jours)

1 mois = 26 jours x 8 heures = 208 heures

b) Selon la production ou salaire pour bonnes pièces produites

Salaire de base = Nombre de bonnes pièces produites x salaire par bonnes pièces

c) En tenant compte du SMIG. Le décret présidentiel fixe le SMIG à 3 USD pour le travailleur ordinaire, qui varie selon la catégorie professionnelle.

d) Commissions « 6611 » :

Il s'agit d'un supplément de rémunération accordé à un travailleur pour les ventes réalisées ou un marché gagné...

- **Indemnités de maladie versées aux travailleurs (Salaire pour incapacité de travail « 6615 »)**

Un travailleur frappé d'une incapacité temporaire de travail a le droit aux deux tiers de la rémunération, et à la totalité des allocations familiales. Sur ce le salaire de base s'obtient comme suit :

$$\text{salaire de base} = \frac{\text{salaire journalier} \times \text{nombre de jours d'incapacité} \times 2}{3}$$

Exemple :

Un ouvrier s'est absenté durant 4 jours au mois de mars pour cause de maladie. Son salaire horaire est fixé à 187,50 F.

Travail demandé : calculez

1. Son salaire de base ;
2. Son salaire pour incapacité de travail
3. Son salaire brut

4. Gains des heures supplémentaires « 6618 »

Les heures supplémentaires sont des prestations réalisées au-delà des heures légales (soit 48 heures /semaine). Pour une sentinelle, il est prévu 12 heures par jour soit 72 heures par semaine. Tandis que pour un domestique 9 heures par jour soit 56 heures par semaine.

Ces heures sont payées avec majoration fixées par la loi de la manière suivante :

- 6 premières heures (de 49 à 54 heures) : 30% de majoration
- Heures suivantes (au-delà de 54 heures) : 60% de majoration
- Heures de dimanches et jours fériés : 100% de majoration.

Disposition pratique

$$\begin{aligned} 1^{\text{ère}} \text{ tranche} &: 6 \text{ heures} \times \text{SH} \times 1,3 &= \text{xx} \\ 2^{\text{ème}} \text{ tranche} &: \text{Autres heures} \times \text{SH} \times 1,6 &= \text{xx} \\ 3^{\text{ème}} \text{ tranche} &: \frac{\text{HD} \& \text{JF} \times \text{SH}}{\text{Tot. H.S}} \times 2 &= \text{xx} \end{aligned}$$

Exemple :

L'agent PARFAIT est rémunéré au taux journalier de 1.600 F. Au mois de mai, il a presté 66 heures durant la deuxième semaine dont 6 heures le dimanche. La dernière semaine, il preste 72 heures dont 10 heures le dimanche.

Travail demandé : calculez :

1. Son salaire de base
2. Son gain pour heures supplémentaires
3. Son salaire brut

5. Primes et gratifications (6612)

6. Avantages en nature

L'Entreprise peut suivant les conventions collectives prendre en charge certains frais en faveur de ses agents d'une catégorie donnée tels que les Agents Cadres. Ces frais seront considérés comme des avantages leur octroyés s. Il peut s'agir des frais de locations des appartements, des frais de téléphone, des frais d'électricité ou de consommation d'eau. Ces frais sont d'abord enregistrés par nature au débit des comptes des charges par nature (6222, 6141, 6051, 6052, 6281) par le crédit des comptes (4011 ou 5211) suivant le cas.

Ensuite, ils feront l'objet d'un retraitement et transfert par le débit des comptes (6617, 6627) et le crédit du compte (781 transfert es charges).

7. Congé payés (congé annuel : compte 6613)

Le salarié a droit à un jour de congé par mois de travail chez un même employeur et un jour et demi pour le mineur. La direction de l'entreprise peut (suite à des conventions collectives) donner un nombre de jours de congés payés supérieur à ce qui est prévu par le code de travail.

Pendant toute la durée du congé, le travailleur a droit à une rémunération égale à celle dont il jouit au moment du départ en congé.

8. Indemnités de préavis et de licenciement « 6614 »

L'indemnité de préavis est égale au salaire normal (avantages en nature compris) multiplié par le nombre de mois de préavis (il faut exclure les remboursements de frais).

L'indemnité de licenciement est due au salarié licencié sans faute ou pour faute légère. Le salarié licencié pour faute lourde n'a pas droit à cette indemnité².

9. Autres rémunérations directes « 6618 »

Toutes les indemnités dues au travailleur non clairement spécifiées dans le cadre de compte sont comptabilisées dans les comptes « 6618 » Autres rémunérations directes.

10. PERSONNEL INTERIMAIRE

10.1. DEFINITION

Le personnel "intérimaire" utilisé par l'entreprise est le personnel salarié d'une autre entreprise, mis à sa disposition pour une durée déterminée. La prestation est facturée comme "Service Extérieur" par cette autre entreprise. Cette dernière peut être :

- une entreprise de travail temporaire ;
- une autre entreprise industrielle ou commerciale, appartenant généralement au même groupe.

10.2. BIEN – FONDE DU CONCEPT « PERSONNEL INTERIMAIRE »

Pour une gestion efficace dans une entreprise, il convient donc que tous les postes indiqués dans l'organigramme soient occupés par des agents permanents ou bien des personnes ayant signé un contrat de travail avec l'entreprise. Cependant, face à certaines réalités internes à l'entreprise, certains

entrepreneurs optent pour une politique consistant à confier certains postes à des personnes venant d'autres entreprises.

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

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

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

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

10.3. PRINCIPE COMPTABLE DE REFERENCE

Le traitement comptable du personnel intérimaire s'appuie sur le principe de prééminence de la réalité sur l'apparence juridique

L'application partielle du principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence juridique conduit directement le Système Comptable OHADA à inclure ces prestations de services reçus non dans les Services Extérieurs, mais dans les Charges de Personnel, malgré l'absence de contrat de travail entre l'entreprise et les travailleurs utilisés.

Ainsi, l'analyse économique de l'activité de l'entreprise est améliorée dans la mesure où les prestations reçues ne représentent pas, économiquement, une consommation de services, mais bien le coût du travail fourni par les travailleurs concernés. En effet, l'apparence juridique des prestations de services masque la réalité économique d'un apport de travail.

10.4. COMPTES RETENUS

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

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

10.5. SCHEMA DE COMPTABILISATION

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

- Au courant de l'exercice comptable ;
 - A la fin de l'exercice comptable.
- **Comptabilisation au courant de l'exercice comptable**

Au courant de l'exercice comptable, le schéma de comptabilisation est décrit comme ci-après :

D	C	LIBELLES	D	C
---	---	----------	---	---

637	4011	Rémunérations de personnel extérieur a l'entreprise à Fournisseurs Prise en compte de la facture	x	x
4011	52/53/57	Fournisseurs à Banque/ Etats Financiers et Assimilés/ Caisse Paiement de la facture	x	x

- **Comptabilisation à la fin de l'exercice comptable**

A la fin de l'exercice comptable, le solde du compte **637 Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise** est viré dans le compte **667 Rémunération transférée de personnel extérieur**. Ainsi, la saisie comptable est la suivante :

D	C	LIBELLES	D	C
667	637	Rémunération transférée de personnel extérieur à Rémunérations de personnel extérieur a l'entreprise Prise en compte de la facture	x	x

10.6. ASPECT FISCAL

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

Avec le transfert de la rémunération de personnel extérieur dans le compte charges de personnel, le système comptable OHADA stipule ce qui suit : « afin de ne pas fausser l'assiette des taxes, impôts ou cotisations calculés à partir de la masse salariale, des indications doivent être fournies, dans l'Etat annexé, sur l'origine des charges ainsi transférées ».

10.7. APPLICATION

L'entreprise « BILE » a signé un contrat avec l'entreprise « SOSO » spécialisée dans le domaine de sécurité de site. Cette dernière lui confie deux agents pour lesquels le coût mensuel s'élève de 900.000 FC.

Comptabiliser :

- à la fin de chaque mois ;
- A la fin de l'exercice comptable.

11. Autres indemnités légalisées

a) Supplément familial (Allocations familiales « 6616 »)

D'après le décret-loi , cette allocation est fixée à 1/10 du salaire de base par enfant légitime et enfant légalement adopté par jour presté et pendant la période de l'incapacité de travail (absence justifiée par une maladie).

Formule : All. Fam. = (Jrs prestés+ jrs abs.just) x x Nbre d'enfants

b) Indemnités de logement « 6631 »

Dans le cas où l'entreprise ne loge pas les membres de son personnel, elle remettra à ceux-ci une indemnité de logement, qui sera fonction du rang social de l'agent.

Cette indemnité de logement dépend des tarifs de location de maisons d'habitation.

c) Indemnité de transport « 6638 »

La loi oblige les entreprises de payer à leurs agents les frais de transport lorsque ce service n'est pas organisé par elles-mêmes. Le montant de l'indemnité de transport à payer sera fonction de la distance à parcourir entre l'habitation et le lieu de travail.

Tout en tenant compte du tarif de transport public. On se base souvent sur le tarif des bus pour le personnel exécutif et le tarif des taxis pour les cadres (4 courses par jour en général).

d) Indemnités de représentation « 6632 »

Une entreprise peut confier à quelqu'un la responsabilité de vente de ses produits ou services dans un coin donné par la présentation des échantillons. L'indemnité versée à ce dernier au terme de cette activité s'appelle indemnité de représentation.

e) Indemnités d'expatriation « 6633 »

L'agent qui va travailler en dehors de sa patrie aura droit à une indemnité lui permettant de tenir les coûts.

3 Indemnités de maladie versées aux travailleurs 6625 (Indemnités médicales, pharmaceutiques, d'hospitalisation et funéraires)

L'entreprise rembourse généralement les factures médicales, pharmaceutiques, d'hospitalisation et funéraires aux agents et membres de leurs familles.

Le cas est fréquent lorsque l'entreprise n'a pas organisé elle-même un service médical. Ces indemnités sont enregistrées dans le compte « 6625 ».

g) Autres indemnités et avantages divers 6638 (Indemnités de véhicule)

Est une indemnité accordée à un membre du personnel qui utilise son véhicule pour le service de l'entreprise (allers, retours, courses et services, etc.). Cette indemnité peut être fixée de commun accord entre ce dernier et l'employeur.

12. Les Retenues :

1.2.1. Retenues légales

a) 4472 Impôt sur Salaire(IPR)

En RDC, tout salarié a l'obligation de payer l'impôt sur salaire.

C'est un impôt progressif par tranche calculé conformément aux barèmes établis par le code des Impôts.

N.B : Il est institué également un impôt exceptionnel sur rémunération des expatriés « 4472 » le taux est de 33% du montant imposable (1990). Les entreprises peuvent donc engager des expatriés, mais, elles paient une forte taxe sur leur rémunération. C'est donc, une mesure de protection de l'emploi des nationaux.

b) Caisse de retraite obligatoire :(INSS : Quote-part ouvrière) « 4313 »

Chaque mois, il est recommandé de verser sur base d'une assiette salariale un montant évalué à 3,5% (Q.P.O) et 9% (Q.P.P) à l'Institut National de Sécurité Sociale ; somme qui sera versée au travailleur sous forme de pension ou de rémunération pour incapacité de travail de plus de 6 mois.

Cette assiette comprend donc essentiellement la rémunération brute (rémunération de base + primes + gains pour heures supplémentaires + rémunération pour jours de maladie + rémunération pour jours de congé + commissions + gratifications + indemnités de transport + indemnité de logement). Les allocations familiales ne sont pas comprises dans le calcul de cette assiette.

Si la QPO est déduite de la rémunération due, la QPP, comme son nom l'indique, est une charge à supporter par l'entreprise. Il faut donc actionner un compte de la classe 6. Il s'appelle « 6641 charges sociales sur rémunérations du personnel national.

Ainsi, le compte 4313 caisse de retraite obligatoire comprend :

- La QPO 3,5%
- La QPP 9%.

La sommation de deux montants crédités constitue la dette envers l'INSS, à verser dans le courant du mois qui suit la rémunération du personnel.

Pour les employeurs soumis au régime des allocations familiales, la branche des pensions et des risques professionnels est fixée à (12,5%) ; soit 9% à titre de QPP et 3,5% pour la QPO. L'écart de 9% à 5%, soit 4% représente la tranche des allocations familiales exclusivement à charge de l'employeur (4% de l'assiette). Jusqu'à ce jour, cette disposition n'est d'application que dans l'ex Province du Katanga.

c) Personnel, saisie-arrêt : « 4232 »

Par décision du tribunal, un créancier ou fournisseur peut faire saisir une partie du salaire d'un ouvrier ou employé.

En pratique, l'entreprise payera le créancier ou le fournisseur à 100% et retiendra sur le salaire par tranches successives.

Cette saisie ne peut pas dépasser 1/5 du salaire brut, moins retenues fiscales et sociales.

La saisie arrêt se calcule comme suit :

- Salaire de base
- Primes
- Gains pour heures supplémentaires
- Rémunération jours de maladie
- Rémunération jours de congé
- Commissions
- Gratifications
- = **Rémunération brute**
- Retenues fiscales IPR
- Retenues sociales INSS (QPO), Cotisation syndicale
- = **Montant/5 = maximum saisissable**

Pour une dérogation alimentaire, la rémunération est saisissable à concurrence de 2/3.

a) Personnel, Opposition 4231

En cas de déchéance du salarié, l'employeur peut sur demande de la famille saisir une partie de son salaire conformément à la loi.

b) Personnel, avis à tiers détenteur 4233

Lorsque la décision de la saisie d'une partie du salaire émane du tribunal en faveur d'un tiers créancier.

c) Cotisations syndicales « 4252 »

Les agents peuvent permettre à l'entreprise d'effectuer des retenues à la source pour le compte de la délégation syndicale. Le montant retenu est versé dans un compte bancaire du syndicat en question au crédit du compte 4252 Cotisations syndicales.

1.2.2. Retenues facultatives

a) Avance de la quinzaine (4211)

Les avances accordées au courant du mois (soit 57 caisse, soit par 56 banque, soit par marchandises, 31 matières premières, 35 produits finis ...) sont récupérées sur le salaire payé à la fin du mois.

b) Prêts au personnel « 272 »

On parle des prêts au personnel, lorsque l'employeur consent un prêt d'un montant plus élevé que le montant du salaire.

Le remboursement intégral à la fin du mois n'en est donc pas possible. Ce remboursement se fera par retenues mensuelles répétées jusqu'à extinction de la dette de l'agent.

c) Autres œuvres sociales internes « 4248 »

Employeur et Agents peuvent décider, d'un commun accord, de la création d'un fonds qui permettrait de faire fonctionner par exemple une cantine, une équipe de football, de basket-ball ou volley-ball, etc. de l'entreprise.

Cet accord établi occasionnerait une retenue mensuelle jusqu'à la constitution de ce fonds pouvant constituer à la longue une provision d'une caisse mutuelle.

13. Charges Patronales

1) INSS-QPP (qui est une charge de 9% sur l'assiette salariale de l'agent mais non une retenue sur salaire car supportées par le patron. cfr point 4.4.13 b) compte 664 : pour la charge patronale et 4313 pour la dette envers l'INSS.

2) INPP (Institut National de Préparation Professionnel) : 4712

Le patron a l'obligation de prendre en charge les frais de formation ou de perfectionnement de ses agents et cadres. Pour ce faire, deux comptes sont d'application, à savoir :

- « 664 » charges sociales pour la charge patronale et
- « 4712 » pour la dette envers l'INPP (Institut).

3) Caisses de retraite complémentaire « 432 » (assurances professionnelles)

Lorsque certains risques ne sont pas couverts par l'INSS, on utilise le compte 664 charges sociales pour la charge patronale et 432 pour la dette envers la SONAS. (Assurances professionnelles /accidents de travail).

4) L'ONEM : qui est une charge patronale de 0,2 % Quote part patronale

14. Rémunérations dues « 422 »

Ce compte de l'agent enregistre la différence entre les gains de l'Agent et les retenues.

• ETABLISSEMENT D'UNE FICHE DE PAIE

Voir la pochette de matériel didactique*

• **COMPTABILISATION**

❖ **Octroi d'une avance sur salaire**

D	C	LIBELLES	D	C
4211	57	Personnel, avances à caisse	X	X
	52	Banque		X
BSC/Chèque avance de la quinzaine				

❖ **A la fin du mois : comptabilisation du bulletin de paie ou feuille de paie**

D	C	LIBELLES	D	C
6611		Appointements, salaires et commissions pers. National	X	
6621		Appointements, salaires et commissions pers. Expatriés	X	
6612		Primes et gratifications pers. National	X	
6622		Primes et gratification pers. Expatriés	X	
6631		Indemnités de logement	X	
6638		Autres indemnités et avantages divers	X	
	422	à Personnel, rémunération due		X
Extrait feuille de paie				

❖ **Comptabilisation retenues sur salaires à la source**

D	C	LIBELLES	D	C
422		Personnel, rémunération due	X	
		à		
	4211	Personnel, avances sur salaires		X
	4212	Personnel, acomptes sur salaires		X
	4213	Frais avances et fournitures au personnel		X
	4231	Personnel, oppositions		X
	4232	Personnel, saisie-arrêt		X
	4233	Personnel, avis à tiers détenteurs		X
	425	Retenues syndicales		X
	4313	Sécurité sociale, caisse de retraite obligatoire (INSS-QPO)		X
	4331	Mutuelle ou caisse Mutuelle		X
	4472	Impôt sur salaires		X
Extrait feuille de paie				

❖ **Comptabilisation du paiement de la rémunération nette au personnel à la fin du mois**

D	C	LIBELLES	D	C
422		Personnel, rémunération due	X	
		à		
	5211	Banques locales		X
	5711	Caisse, siège social		X
BSC/Chèque				

❖ **Comptabilisation des charges patronales et sociales**

D	C	LIBELLES	D	C
6641		Charges sociales sur rémunérations personnel national	X	
6642		Charges sociales sur rémunérations personnel expatrié	X	
	4313	à Cotisations patronales INSS		X
	4712	Créditeurs divers INPP & ONEM		X
	4312	Caisse de retraite complémentaire		X

❖ **Comptabilisation des rémunérations du personnel extérieur**

D	C	LIBELLES	D	C
6371		Rémunérations, pers. intérimaire	X	
6372		Rémunérations, personnel détaché ou prêté	X	
	4011	à Fournisseurs		X

❖ **Retraitement à la fin de l'année**

D	C	LIBELLES	D	C
6671		Personnel intérimaire	X	
6672		Personnel détaché	X	
	6371	à Personnel intérimaire		X
	6372	Personnel détaché		X

❖ **Paiement de sommes dues à l'État et aux organismes sociaux**

D	C	LIBELLES	D	C
4313		Cotisations INSS	X	
432		Caisse de retraite complémentaire	X	
4472		Impôt sur salaire (IPR et IERE)	X	
433		Autres organismes sociaux (INPP)	X	
	521	à Banques locales		X

❖ **Comptabilisation des avantages en nature (locations appartements pour le compte des cadres, frais de téléphone et d'électricité pris en charge par l'entreprise, abonnement mensuel transport par l'entreprise)**

D	C	LIBELLES	D	C
6222		Locations et charges locatives	x	
6141		Transport du personnel	x	
6051		Fourniture non stockable – eau	x	
6052		Fourniture non stockable – électricité	x	
6281		Frais de téléphone	x	
	4011	à Fournisseurs		x

❖ **Écritures de fin d'exercice (31/12/N)**

• **Retraitement et transport des avantages en nature**

D	C	LIBELLES	D	C
6617		Charges de personnel, avantages en nature, personnel national	x	
6627		Charges de personnel, avantages en nature, personnel expatrié	x	
	781	à Transferts des charges d'exploitation		x

❖ **Rattachement des congés payés**

D	C	LIBELLES	D	C
6613		Congés payés, personnel national	x	
6623		Congés payés, personnel expatrié	x	
	4281	à Dettes provisionnées pour congés payés		x

1) Cas pratique

L'ouvrier BOLOKO a réalisé au mois de décembre de l'année n 5 jours d'absence dont un jour non justifié.

La première semaine, il a travaillé pendant 22 heures supplémentaires dont 10 heures le dimanche et 4 heures un jour férié. Il a à sa charge 4 enfants. Salaire journalier 3.200 FC, prime de rendement 12.000 FC, transport prévu 2.400 FC par jour réellement presté, indemnité de logement 52.000 FC, avance sur salaire 24.000 FC. IPR 30% sur la rémunération, INSS (QPO) = 3,5%, cotisation syndicale 2%, allocation familiale 800 FC par enfant et par jour presté, INSS (QPP 9%).

Travail demandé :

1. Effectuer les calculs préliminaires
2. Dresser la feuille de paie du mois de décembre de l'année n et calculer l'impôt sur le salaire
3. Passer les écritures comptables

2) La Feuille de paie

BULLETIN DE PAIE		
NOM ET POSTNOM : BOLOKO OMBA		MOIS : DECEMBRE N
GRADE	: OUVRIER	JOURS PRSETES : 22
ETAT CIVIL	: MARIE, 4 ENFANTS	
Salaire de base		
Salaire pour incapacité		
Congés payés		
Prime		
Commission		
Gains pour heures supplémentaires		
Gratification		
Total Rémunération imposable (1)		
Indemnités de préavis		
Allocations familiales		
Soins de santé		
Indemnités de logement		
Indemnités de transport		
Autres gains		
Total autres gains et indemnités (2)		
TOTAL GAINS (A) = (1) + (2) = SB		
IPR		
INSS QPO		
Cotisation syndicale		
Avance sur salaire		
Remboursement prêt		
Épargne		
Obligation alimentaire		
Saisie-arrêt		
TOTAL RETENUES (B)		
REMUNERATION DUE (NET A PAYER)		
SIGNATURE DE L'AGENT		

APPLICATIONS

1. L'entreprise « MUKEMWEMA » vous donne les informations suivantes pour 3 de ses agents :

- Monsieur LUKOJI – Israël a presté durant 26 jours pour un taux journalier de 1000 FC ;
- Monsieur KALUME Taylor a presté durant 22 jours pour un taux horaire de 80 FC
- Monsieur MESSIE Anael a fabriqué 150 pièces dont 20 défectueuses. Elle a un salaire par pièce de 400 FC.

T.D. : Calculer le salaire de base de chaque agent.

CHAPITRE III : L'ETABLISSEMENT DES DIFFERENTS ETATS FINANCIERS

Les fournisseurs peuvent devoir à l'entreprise des rabais, remises et ristournes dont les avoir ne sont pas parvenus à la date de l'inventaire. Ces rabais, remises, ristournes à obtenir sont enregistrés :

Au crédit d'un compte d'achat concerné (601, 602, 604, 605, 608) ;

Au débit du compte 409-Fournisseurs débiteurs ou plus précisément 4098-RRR

et autres avoirs à obtenir.

APPLICATION

Le 31/12/N, Sodip n'a pas encore reçu la facture d'avoir de son fournisseur, relative à la ristourne du premier semestre. Néanmoins, elle sait qu'elle est de 100 000 FC HT.

L'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises fait obligation, à toutes les entreprises, de « mettre en place une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage » (art. 1èr). **Il précise par ailleurs que si elles appliquent correctement le système comptable OHADA, elles sont censées donner, dans leurs états financiers, une image fidèle de leur situation et de leurs opérations.**

Les seuils de chiffre d'affaires retenus par branche d'activité renseignent suffisamment sur la population des entreprises qui devront s'en servir. Ce sont de très petites entreprises de négoce, du monde artisanal et des services. Malgré l'absence de statistiques fiables, une simple observation permet de dire qu'elles représentent une part considérable des agents économiques.

1. LES GENERALITES SUR LES ETATS FINANCIERS

a) Introduction

Les opérations effectuées par l'entreprise ont donné lieu à un enregistrement dans les comptes. A la fin d'une période comptable, on totalise les sommes qui ont été portées au débit et au crédit de chaque compte.

La balance reprend tous les comptes du grand livre de l'entreprise, qu'ils soient de bilan ou de gestion sans exception (il ne faut pas omettre les comptes soldés, c'est- à dire ceux pour lesquels débits= crédit).

La balance de clôture, en général, ne regroupe plus que **les comptes de bilan**, résultat net compris, puisque tous les comptes de gestion ont été soldés.

Les comptes de bilan sont soldés à leur tour pour clore définitivement l'exercice tandis que le journal et le grand-livre sont fermés après la dernière écriture.

Au début de l'exercice suivant, les soldes des comptes de bilan sont reportés lors de la réouverture du journal et du grand livre.

L'objectif dans ce chapitre est la détermination des soldes significatifs de gestion et l'établissement de la balance de clôture de l'exercice comptable.

Il existe des états financiers personnels et des états financiers consolidés. En ce qui concerne notre étude, nous nous attarderons sur les états financiers personnels. D'une manière générale, les états financiers comprennent :

Le bilan ;

Le compte de résultat ;

Le tableau des flux de trésorerie ;

L'état annexé et l'état supplémentaire.

b) Définition des concepts

- Balance des comptes : état récapitulatif obligatoire de tous les comptes établis à une date donnée. A la clôture de l'exercice, la balance générale comporte tous les comptes y compris ceux qui se trouvent soldés. Elle fait apparaître, pour chaque compte, le solde débiteur ou créditeur, au début de l'exercice, le cumul des mouvements débiteurs et des mouvements créditeurs de la période et le solde débiteur ou créditeur à la date de clôture.
La balance générale des comptes est un outil de contrôle permettant de s'assurer que la technique de la partie double a été respectée.
- Date de clôture de l'exercice comptable : la durée d'un exercice comptable est fixée à 12 mois. Dans le présent acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, la date de clôture des exercices comptables est fixée au 31 décembre de chaque exercice.
- Date d'arrêté des comptes : c'est la date de l'établissement des états financiers et de leur approbation par les organes compétents.
- États financiers : états périodiques établis pour rendre compte du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.
- Marge : différence entre un prix de vente et un prix d'achat ou un coût (partiel ou complet). Une marge est généralement calculée à partir du prix ou du coût auquel elle correspond : marge sur prix d'achat, marge sur coût de production, marge sur coût variable...
- Résultat comptable : différence entre tous les produits et toutes les charges de l'entreprise pour un exercice comptable donné.

2. LE BILAN

1.1. Fonction

Selon l'article 29 de l'Acte uniforme, « le Bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif constituant le patrimoine de l'entité. Il fait apparaître, de façon distincte, les capitaux ».

Sur cette base, le SYSCOHADA préconise un tableau dont la composition obéit aux considérations suivantes.

1.2. Logique comptable

Le Bilan du SYSCOHADA ne renie pas, pour l'essentiel, ses origines de compte collectif : il recense bien les soldes des comptes de patrimoine contenus dans classes 1 à 5.

- a) Une lecture horizontale montre que le Bilan présente :
 - à gauche (actif) les soldes débiteurs,
 - à droite (passif) les soldes créditeurs.

- b) Une lecture verticale révèle :
 - D'abord dans le « haut de bilan » :
 2. Un « actif immobilisé » reprenant les comptes de la classe 2,
 3. Un « passif interne ou capitaux propres » et des « dettes financières » enregistrées en classe 1 ;
 - Puis dans le « bas de bilan » :
 - Un « actif circulant », reprenant les soldes débiteurs des comptes des classes 3 et 4, et un « actif de trésorerie », reprenant les soldes débiteurs des comptes de la classe 5,
 - Un « passif circulant » reprenant les soldes créditeurs des comptes de la classe 5.

1.3. Aménagements

Mais pour améliorer sa lisibilité et mieux traduire la situation patrimoniale, le SYSCOHADA corrige cette rigidité comptable par plusieurs aménagements :

- a) En lecture horizontale, de gauche à droite :
 - Les comptes d'amortissements (28) et de dépréciations (29 à 59), à solde créditeur, figurent à l'actif en soustraction et non au passif ;
 - Les comptes **12 Report à nouveau et 139 Résultat net de l'exercice** figurent toujours au passif :
 - En addition, si leurs soldes sont créditeurs,
 - En soustraction, si leurs soldes sont débiteurs.
 - Une lecture verticale révèle les postes sont classés dans l'ordre « fonctionnel » tant à l'actif qu'au passif. Mais le SYSCOHADA introduit un décalage : les écarts de conversion (comptes 478 et 479) sont placés au pied du Bilan, et non dans la masse des éléments circulants, en raison de leur caractère probable seulement.

1.4. Tracé

L'entité peut présenter le bilan soit :

- Sur une seule page en mode paysage (plan comptable général OHADA Titre IX, chapitre 4) ;
- Sur deux pages, une page regroupant l'actif et l'autre le passif (plan comptable général OHADA Titre IX, chapitre 4) ;

4. LE COMPTE DE RÉSULTAT

A. Fonction

Selon l'article 29 de l'Acte uniforme, « *le compte de résultat récapitule en liste les produits et les charges, qui font apparaître par cascade les résultats intermédiaires et, in fine, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice* ».

Sur cette base, le SYSCOHADA préconise un tableau dont la composition obéit aux considérations suivantes.

B. Logique comptable et aménagements

Le SYSCOHADA a retenu la présentation du résultat « en lite ». Cette présentation a l'avantage mettre en évidence en cascade les soldes intermédiaires retenus par le plan comptable général.

Pour améliorer l'information et faciliter sa lecture aux non-comptables, le compte de résultat présente des soldes qui peuvent être regroupés en cinq points :

- la marge commerciale ;
- la chiffre d'affaires ;
- les résultats intermédiaires des activités ordinaires ;
- le résultat hors activités ordinaires ;

Le résultat net de l'exercice.

Détaillés comme suit :

- 1) Marge brute sur marchandises (1321) ;
- 2) Marge brute sur matières (1322) ;
- 3) La valeur ajoutée (133) ;
- 4) l'Excédent brut d'exploitation (134) ;
- 5) Résultat d'exploitation (135) ;
- 6) Résultat financier (136) ;
- 7) Résultats des activités ordinaires (137) ;
- 8) Résultat de hors activités ordinaires (138) ;
- 9) Résultat net : 131 Résultat net : Bénéfice ;
139 Résultat net : perte.

1) Marge brute sur marchandises (compte 1321)

La marge brute sur marchandises est dégagée par la différence entre le prix de vente des marchandises et le prix d'achat des marchandises, corrigé de la variation des stocks.

(1321) Marge brute sur marchandises = **701** Ventes de marchandises – (**601** Prix Achats – **6031** Variation de stocks de marchandises)

2) Marge brute sur matières (compte 1322)

La marge brute sur matières est la différence entre la production de la période (c'est-à-dire vente de produits finis, travaux et services, plus production stockée et immobilisée) et le prix d'achat des matières, corrigé de la variation de stock.

1322 Marge brute sur matières = Production – (**602** Prix Achats de matières et fournitures - **6032** Variation de stocks de matières premières) *et fournitures liées*)

Production = Ventes des produits fabriqués (comptes 702 à 706)
 ± Production stockée ou déstockée (Variation des produits et encours)
 (Compte 73)
 + Production immobilisée (compte 72)

3) Détermination de la Valeur Ajoutée (compte 133)

1) Calcul de la valeur ajoutée dans une entreprise commerciale

133V.A. = **1321** Marge Brute sur marchandises + Autres Produits d'exploitation – Autres charges d'exploitation sauf les charges de personnel et les dotations.

Les autres produits d'exploitation comprennent les comptes suivants :

- 707 Produits accessoires
- 71 Subventions d'exploitation
- 75 Autres produits

Les autres charges d'exploitation sont composées des éléments suivants :

- 604, 605, 608 ;
- 6033 Variations des stocks d'autres approvisionnements ;
- 61 Transports ;
- 62, 63 Services extérieurs ;
- 64 Impôts et taxes ;
- 65 Autres charges.

2) Détermination de la valeur ajoutée dans une entreprise industrielle

133V.A. = **1322** Marge Brute sur matières + Autres Produits d'exploitation – Autres charges d'exploitation sauf les charges de personnel et les dotations.

4) Détermination de l'Excédent Brut d'Exploitation (compte 134)

134 EBE = **133** VA – **66** Charges de personnel

5) Détermination du Résultat d'Exploitation (compte 135)

135 RE = 134 EBE + 781 Transferts de charges d'exploitation + 791 Reprises de provisions d'exploitation + 798 Reprises des amortissements d'exploitation – 681 Dotations aux amortissements d'exploitation – 691 dotations aux provisions d'exploitation non financières

6) Détermination du Résultat financier (compte 136)

136 R.F. = (77 Revenus financiers + 787 Transferts de charges financières + 797 Reprises de provisions financières) - (67 Frais financiers et charges assimilées + 687 Dotations aux amortissements à caractère financier + 697 Dotations aux provisions financières)

1. Détermination du Résultat des activités ordinaires (13

2. Détermination du Résultat des Activités Ordinaires

7) Détermination du Résultat des activités ordinaires (compte 137)

13.7 R.A. O= (135 R. E+ 136 R.F)

8) Détermination du Résultat Hors Activités Ordinaires (compte 138)

138 RHAO = (82 Produits des cessions d'immobilisations + 84 Produits hors activités ordinaires + 86 Reprises hors activités ordinaires + 88 subventions d'équilibre) - (81 valeurs comptables des cessions d'immobilisations + 83 Charges hors activités ordinaires + 85 Dotations hors activités ordinaires)

9) Détermination du Résultat Net de l'exercice (compte 131 Bénéfice ou compte 139 Perte)

131/9 RN = 137 Résultat activités ordinaires + 138 Résultat HAO - 87 Participation des travailleurs - 89 Impôt sur le résultat

Par contre, l'impôt est calculé en extra comptable en appliquant le taux d'imposition sur le résultat fiscal. Ce dernier résulte de la correction du résultat comptable **(137 RAO + 138 RHAO)** selon les règles fiscales en vigueur dans l'État-partie.

Sur base de la législation fiscale en vigueur en RDC, le résultat fiscal sera déterminé de la manière suivante :

Résultat comptable = 137 RAO + 138 RHAO

- **Résultat fiscal provisoire** = Résultat comptable + réintégrations des charges non déductibles- produits déduits
- **Résultat fiscal définitif** = Résultat fiscal provisoire - déficits reportables - amortissements dérogatoires

Impôt sur bénéfice (compte 89) = Résultat fiscal définitif x taux D'imposition

- Pour les entreprises relevant du droit commun : taux d'imposition 35 %
- Pour les entreprises relevant du code minier : taux d'imposition 30 %.

NB : En cas de résultat fiscal déficitaire (perte fiscale), un impôt forfaitaire est obligatoire. Il est fixé à 1% du chiffre d'affaires de l'exercice.

Le tableau ci-après reprend les réintégrations et les déductions fiscales :

I. REINTEGRATIONS	
1.	Charges relatives aux revenus imposables dans une cédule différente de celle des revenus professionnels (suivant détail à joindre en annexe)
2.	Frais exposés à l'étranger passés en comptabilité, non admis dans les charges du point de vue Fiscal : <ul style="list-style-type: none"> - pour les personnes morales de droit national ; - pour les personnes morales de droit étranger.
3.	Partie de la dotation de l'exercice aux amortissements non admissibles du point de vue fiscal
4.	Dotation de l'exercice aux provisions et charge provisionnées
5.	Impositions non déductibles de la base taxable à l'impôt professionnel
6.	Frais de représentation attribués aux associés
7.	Intérêts des capitaux empruntés aux associés comptabilisés dans les charges de l'entreprise
8.	Contrevaieur des avantages en nature alloués aux associés
9.	Autres dépenses comptabilisées dans les charges de l'entreprise, mais non admises du point de vue fiscal, soit qu'elles n'aient pas une relation directe avec son activité, soit qu'elles correspondent à des libéralités, soit qu'elles aient été exposées pour le compte des tiers (actionnaires, etc.), soit enfin qu'elles aient été rendues non déductibles par une disposition expresse de la loi.
II. DEDUCTIONS	
1.	Revenus imposables dans une cédule différente de celle des revenus professionnels (suivant détail à joindre en annexe)
2.	Prélèvements de l'exercice sur les provisions déjà imposées
3.	Autres ⁽²⁾

d) Détermination des soldes significatifs de gestion par paliers successifs (compte de résultat)

MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES							
CHARGES				PRODUITS			
<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
601	RA	Achats de marchandises	.....	701	TA	Ventes de marchandises	.....
6031	RB	Variations des stocks de marchandises (+ ou - )	.....			
1321		Solde : MB/MARCHANDISES	.....			

MARGE BRUTE SUR MATIERES							
CHARGES				PRODUITS			

<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
602	RC	Achats de matières premières et fournitures liées	..... .....	702	TC	Ventes de produits finis	.....
6032	RD	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées (+ ou -)	..... .....	703	TC	Ventes de produits intermédiaires	.....
				704	TC	Ventes de produits résiduels	.....
				705	TD	Travaux facturés	.....
				706	TD	Services vendus	.....
				73	TE	Variations des stocks de biens et de services produits (+ ou -)	.....
				72	TF	Production immobilisée	.....
1322		Solde : MB/MATIERES	..... .....			

VALEUR AJOUTEE (V.A.)							
CHARGES				PRODUITS			
<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
604	RE	Achats stockés de matières et fournitures consommables	..... .....	1321		Marge brute sur marchandises	.....
605	RE	Autres achats	..... .....	1322		Marge brute sur matières	.....
608	RE	Achats d'emballages	..... .....	707	TH	Produits accessoires	.....
6033	RH	Variations des stocks d'autres approvisionnements (+ ou -)	..... .....	71	TK	Subvention d'exploitation	.....
61	RI	Transports	..... .....	75	TL	Autres produits	.....
62	RJ	Services extérieures A	..... .....			
63	RJ	Services extérieures B	..... .....			
64	RK	Impôts et taxes	..... .....			
65	RL	Autres charges	..... .....			
133		Solde : VALEUR AJOUTEE	..... .....			

EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION(E.B.E)	
CHARGES	PRODUITS

<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
66	RP	Charges de personnel	.....	133		V.A.	.....
134		Solde : E.B.E	.....			

RESULTAT D'EXPLOITATION (R.E)							
CHARGES				PRODUITS			
<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
681	RS	Dotation aux amortissements d'exploitation	.....	134		E.B.E	.....
691	RS	Dotations aux provisions	.....	791	TS	Reprises de provisions d'exploitation	.....
			.....	798	TS	Reprises d'amortissements	.....
			.....	781	TT	Transfert des charges d'exploitation	.....
135		Solde : R.E	.....			

RESULTAT FINANCIER (R.F)							
CHARGES				PRODUITS			
<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
67	SA	Frais financiers	.....	77	UA	Revenus financiers	.....
676	SC	Pertes de change	.....	776	UC	Gains de change	.....
687	SD	Dotation aux amortissements à caractère financier	.....	797	UD	Reprises de provisions	.....
697	SD	Dotation aux provisions financières	.....	787	UE	Transferts des charges	.....
136		Solde : R.F	.....			

RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (R.A.O)							
CHARGES				PRODUITS			
<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
				135		R.E.	.....
				136		R.F	.....
137		Solde : R.F	.....			

RESULTAT HORS ACTIVITES ORDINAIRES (R.H.A.O)							
CHARGES				PRODUITS			

<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
81	SK	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	..... .....	82	UK	Produits des cessions d'immobilisations	.....
83	SL	Charges H.A.O	..... .....	84	UL	Produits H.A.O.	.....
85	SM	Dotations H.A.O	..... .....	88	UL	Subvention d'équilibre	.....
				86	UM	Reprises H.A.O	.....
				848	UN	Transferts de charges	.....
138		Solde : R.H.A.O	..... .....			

RESULTAT NET : BENEFICE							
CHARGES				PRODUITS			
<i>COMPT E</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOM ME</i>	<i>COMP TE</i>	<i>REF .</i>	<i>INTITULE</i>	<i>SOMME</i>
87	SQ	Participation des travailleurs	..... .....	137		R.A.O	.....
89	SR	Impôts sur le résultat	..... .....	138		R.H.A.O	.....
131		Solde : BENEFICE	..... .....			

e) Schéma de comptabilisation du compte de résultat

N°	COMPTES		LIBELLES	SOMMES	
	DEBIT	CERDIT		DEBIT	CREDIT
1	701		Ventes de marchandises	x	
			A		
		1321	Marge brute sur marchandises		x
			Pour solde du débité		
2	1321		Marge brute sur marchandises	x	
			A		
		601	Achats de marchandises		x
		6031	Variations des stocks de marchandises		x
			Pour soldes des crédités		
3	702		Ventes de produits finis	x	
	703		Ventes de produits intermédiaires	x	
	704		Ventes de produits résiduels	x	
	705		Travaux facturés	x	
	706		Services vendus	x	
	73		Variations des stocks de biens et de services produits	x	
	72		Production immobilisée	x	
		1322	Marge brute sur matières		x
			Pour soldes des débités		
4	1322		Marge brute sur matières	x	
			A		
		602	Achats de matières premières et fournitures liées		x

		6032	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées		x
			Pour soldes des crédités		
5	1321		Marge brute sur marchandises	x	
	1322		Marge brute sur matières	x	
	707		Produits accessoires	x	
	71		Subvention d'exploitation	x	
	75		Autres produits	x	
			A		
		133	Valeur Ajoutée		x
			Pour soldes des débités		
6	133		Valeur Ajoutée	x	
			A		
		604	Achats stockés de matières et fournitures consommables		x
		605	Autres achats		x
		608	Achats d'emballages		x
		6033	Variations des stocks d'autres approvisionnements		x
		61	Transports		x
		62	Services extérieures A		x
		63	Services extérieures B		x
		64	Impôts et taxes		x
		65	Autres charges		x
			Pour soldes des crédités		
7	133		Valeur Ajoutée	x	
			A		
		134	Excédent Brut d'Exploitation		x
			Pour solde du débité		
8	134		Excédent Brut d'Exploitation	x	
			A		
		66	Charges de personnel		x
			Pour solde du crédité		
9	134		Excédent Brut d'Exploitation	x	
	791		Reprises de provisions d'exploitation	x	
	798		Reprises d'amortissements	x	
	781		Transfert des charges d'exploitation	x	
			A		
		135	Résultat d'Exploitation		x
			Pour soldes des débités		
10	135		Résultat d'Exploitation	x	
			A		
		681	Dotation aux amortissements d'exploitation		x
		691	Dotations aux provisions		x
			Pour soldes des crédités		
11	77		Revenus financiers	x	

	776		Gains de change	x	
	797		Reprises de provisions	x	
	787		Transferts des charges	x	
			A		
		136	Résultat Financier		x
			Pour soldes des débités		
12	136		Résultat Financier	x	
			A		
		67	Frais financiers		x
		676	Pertes de change		x
		687	Dotation aux amortissements à caractère financier		x
		697	Dotation aux provisions financières		x
			Pour soldes des crédités		
13	135		Résultat d'Exploitation	x	
	136		Résultat Financier	x	
			A		
		137	Résultat des Activités Ordinaires		x
			Pour soldes des débités		
14	82		Produits des cessions d'immobilisations	x	
	84		Produits Hors Activités Ordinaires	x	
	88		Subvention d'équilibre	x	
	86		Reprises Hors Activités Ordinaires	x	
	848		Transferts de charges	x	
			A		
		138	Résultat Hors Activités Ordinaires		x
			Pour soldes des débités		

15	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	x	
			A		
		81	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations		x
		83	Charges H.A.O		x
		85	Dotations H.A.O		x
			Pour soldes des crédités		
16	137		Résultat des Activités Ordinaires	x	
	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	x	
			A		
		131	Résultat Net : Bénéfice		x
			Pour soldes des débités		
17	131		Résultat Net : Bénéfice	x	
			A		
		87	Participation des travailleurs		x
		89	Impôts sur le résultat		x
			Pour soldes des crédités		
			TOTAUX	X	X

- Tracé

Il est présenté au plan comptable général, Titre IX, chapitre 4

- **Application**

On extrait de la balance après inventaire de l'entreprise « BEAUTE CONGOLAISE SARL » spécialisée dans la fabrication et la commercialisation des produits cosmétiques les comptes suivants arrêtés au 31/12/2015.

N°	INTITULE	SOLDE DEBITEUR	SOLDE CREDITEUR
701	Ventes de marchandises		5.853.000
64	Impôts et taxes	345.000	
66	Charges de personnel	1.152.430	
601	Achats marchandises	1.682.000	
605	Autres achats (eau, électricité, fournitures...)	235.760	
6081	Achats emballages perdus	126.890	
6031	Variation des stocks des marchandises		84.500
61	Transports	543.800	
624	Entretien, réparation et maintenance	335.000	
627	Publicité	100.230	
625	Primes d'assurance	187.900	
6582	Charges diverses : dons	132.000	
647	Pénalités et amendes fiscales	65.000	
6911	Dotations aux prov. pour risques et charges	300.000	
676	Pertes de change	45.300	
681	Dotations aux amortissements d'exploitation	325.560	
6721	Intérêts dans loyers de crédit-bail immobilier	67.800	
771	Intérêts de prêts		45.000
773	Escomptes obtenus		16.700
707	Produits accessoires		234.750

Sachant que la participation des travailleurs est de 10% du résultat avant impôt.

Travail à faire :

1. Déterminer le résultat net de l'exercice 2015
2. Journaliser la détermination des soldes significatifs de gestion

4. TABLEAU DES FLUX DE TR2SORERIE

4.1. Fonction

Selon l'article 29 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, le Tableau de flux de trésorerie retrace les mouvements « entrée » ou « sortie » de liquidités de l'exercice.

Une synthèse des mouvements patrimoniaux fournira une information sur la variation de la trésorerie de l'entité au cours de l'exercice du 1^{er} Janvier au 31 décembre.

Le SYSCOHADA distingue trois catégories de flux de trésorerie :

- Flux de trésorerie des activités opérationnelles ;
- Flux de trésorerie des activités d'investissement ;
- Flux de trésorerie des activités de financement.

a. Concept

i. Principe de base

Le mode opératoire relatif à la détermination des flux de trésorerie peut être résumé de la façon suivante :

Etape 1 : Déterminer la variation comptable des postes de bilan et compte résultat :

- Postes du bilan = variation entre N et N – 1 (augmentation ou diminution)
- Postes du compte de résultat = la variation entre N et N – 1 correspond directement à la charge ou au produit de l'exercice.

Etape 2 : Déterminer les flux de trésorerie potentiels (flux encaissables ou décaissables) =

- Variation comptable des postes de bilan et de compte de résultat
- +/- Non-flux ou flux fictifs (exclure toute variation n'ayant pas un caractère monétaire (par exemple : amortissements, provisions et dépréciations ...))

Etape 3 : Déterminer les flux de trésorerie (flux encaissés ou décaissés) =

- Flux de trésorerie potentiels
- +/- variation des décalages de trésorerie (créances et dettes).

ii. Principales composantes du tableau de flux de trésorerie

Selon l'article 32, le Tableau de flux de trésorerie fait apparaître :

- La trésorerie nette en début d'exercice (poste ZA),
- Les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles (postes FA à FE),
- Les flux de trésorerie provenant des investissements (postes FF à FJ),
- Les flux de trésorerie provenant des capitaux propres (FK à FN),
- Les flux de trésorerie provenant des capitaux étrangers (postes FO à FQ) et
- La trésorerie nette en fin d'exercice (poste ZH).

iii. Principaux retraitements

D'une manière générale, les retraitements opérés pour l'obtention de ces différentes catégories de flux sont les suivants :

- 1. Trésorerie de début exercice :** il est obtenu par la différence entre la trésorerie – actif de $N - 1$ (corrigée de la variation du compte 472 versements restant à effectuer sur titres de placement non libérés de l'année $N - 1$) et la trésorerie passif de l'année $N - 1$.

5. Etat annexé

-Tableau 1 : Actif immobilisé

-Tableau 2 : Amortissements

-Tableau 3 : Plus-values et moins-values de cession

-Tableau 4 : Provisions inscrites au bilan

-Tableau 5 : Biens prix en crédit-bail et contrats assimilés

-Tableau 6 : Echéances des créances à la clôture de l'exercice.

-Tableau 7 : Echéances des dettes à la clôture de l'exercice

-Tableau 8 : Consommations intermédiaires de l'exercice

-Tableau 9 : Répartition du résultat et autres éléments caractéristiques des 5 derniers exercices.

-Tableau 10 : Projets d'affectation du résultat de l'exercice

-Tableau 11 : Effectifs, masse salariale et personnel extérieur

Etat supplémentaire

-Tableau 12 : Production de l'exercice en quantité et en valeur

-Tableau 13 : Achats destinés à la production en quantité et en valeur.

Conclusion

L'OHADA représente une excellente opportunité d'assainir l'environnement juridique des affaires et de participer ainsi de manière active au processus de mondialisation qui passe notamment par la consolidation des ensembles sous- régionaux.

De nos jours, en effet, aucun pays ne peut prétendre constituer une unité économique autosuffisante et se développer en vase clos. Pour réaliser sa croissance, tout pays gagnerait en s'appuyant sur des zones de développement formant un ensemble suffisamment riche en ressource et en population pour alimenter une économie moderne et distribuer des effets d'entraînement

Sur le plan pratique l'OHADA a résolu le problème posé par l'hétérogénéité des pratiques comptables et propose plusieurs systèmes comptables en fonction de la taille des entreprises. Chaque entreprise en fonction de sa taille appréhendée par le chiffre d'affaires et la nature de l'activité peut utiliser l'un des trois modèles de présentation des états financiers en vigueur.

CAS PRATIQUE DE REMPLISSAGE DES ETATS FINANCIERS

L'entreprise de prestation de service BAM-MORYWELL présente sa balance générale des comptes au 31 décembre 2014 :

N°	REF	COMPTE	INTITULE	SOLDE DEBUT PERIODE		MOUVEMENTS PERIODE		SOLDE FIN PERIODE	
				DEBIT	CREDIT	DEBITS	CREDITS	DEBIT	CREDIT
1	CA	101	CAPITAL SOCIAL		1 000 000 000	0	0	0	1 000 000 000
2	CF	11	RESERVES	0	1 531 755 621	0	0	0	1 531 755 621
3	CH	12	REPORT À NOUVEAU	218 102 177	0	308 356 151	526 458 328	0	0
4	CI	131	RESULTAT NET : BENEFICE	0	308 356 151	308 356 151	0	0	0
5	DC	165	DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS	0	79 109 837	13 852 887	26 965 058	0	92 222 008
6	AY	202	FRAIS DE LANCEMENT DE NOUVEAUX PRODUITS	35 730 286	0	0	14 099 410	21 630 876	0
7	AF	2131	LOGICIELS	238 938 136	0	4 003 000	47 163 048	195 778 088	0
8	AJ	22	TERRAINS	18 109 548	0	0	0	18 109 548	0
9	AL	2398	AUTRES INSTALLATIONS ET AMENAGEMENTS EN COURS	0	0	3 489 732	0	3 489 732	0
10	AL	2341	INSTALLATIONS COMPLEXES SPECIALISEES SUR SOL PROPRE	139 790 679	0	8 134 964	10 116 308	137 809 335	0
11	AK	2391	BATIMENTS KINSHASA EN COURS	0	0	14 365 521	0	14 365 521	0
12	AK	231	BATIMENTS ADMINISTRATIFS	1 249 973 952	0	0	44 576 598	1 205 397 354	0
13	AM	24(SAUF 245)	MATERIEL	1 781 711 828	0	50 635 355	240 455 740	1 591 891 443	0
14	AN	245	MATÉRIEL DE TRANSPORT	522 200 319	0	9 989 820	79 782 580	452 407 559	0
15	AP	25	AVANCES ET ACOMPTE VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS	9 257 203	0	37 549 998	10 157 203	36 649 998	0
16	AS	275	DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSÉS	11 102 470	0	414 800	0	11 517 270	0
17	AF	2813	AMORTISSEMENTS DES LOGICIELS	0	89 935 259	47 163 048	33 898 345	0	76 670 556
18	AK	2813	AMORTISSEMENTS DES BATIMENTS ADMINISTRATIFS	0	419 972 661	41 047 619	58 798 045	0	437 723 087

19	AL	2834	AMORTISSEMENTS DES INSTALLATIONS TECHNIQUES	0	106 191 434	9 955 594	9 134 188	0	105 370 028
20	AM	284(SAUF 2845)	AMORTISSEMENTS DU MATÉRIEL	0	1 014 715 190	239 801 360	164 409 461	0	939 323 291
21	AN	2845	AMORTISSEMENTS DU MATERIEL DE TRANSPORT	0	483 903 787	79 782 580	27 156 661	0	431 277 868
22	BD	33	AUTRES APPROVISIONNEMENTS	322 930 666	0	394 191 756	322 930 666	394 191 756	0
23	BC	381	MARCHANDISES EN COURS DE ROUTE	0	0	45 462 412	0	45 462 412	0
24	BD	393	DEPRECIATIONS AUTRES APPROVISIONNEMENTS	0	39 272 098	0	0	0	39 272 098
25	DJ	401	FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE		299 024 636	867 644 808	792 097 463		223 477 291
26	DJ	408001000	COMMISSAIRES AUX COMPTES FACT. NON PARV	0	4 956 000	4 956 000	4 956 000	0	4 956 000
27	DJ	408002000	OCC FACTURES NON PARVENUES	0	0	0	14 143 155	0	14 143 155
28	BH	409	FOURNISSEURS DÉBITEURS	1 191 758		34 172 637	33 809 795	1 554 600	
29	BI	411100200	CLIENT BAMBI SARL	0	0	10 000	10 000	0	0
30	BI	411120400	CLIENT GAKURU	0	0	110 000	110 000	0	0
31	DI	419	CLIENTS CRÉDITEURS	0	17 214 101	162 477 146	151 089 383	0	5 826 338
32	BJ	4213	FRAIS AVANCES ET FOURNITURES AU PERSONNEL	12 411 536		16 643 389	21 303 281	7 751 644	
33	DL	422100000	PERSONNEL REMUNERATION DUES	0	30 652 165	278 390 984	279103462	0	31364643
34	DL	424500000	MUTUELLE PERSONNELLE		179 444	120 352 066	120 283 372	0	110 750
35	DL	431310000	INSS		6 682 225	74 755 353	79377850	0	11304722
36	DK	441100000	IMPOT	0	116 265 560	49 647 682	0	0	66 617 878
37	DK	4421	IMPOTS ET TAXES D'ETAT	0	541 000	27 716 975	27 175 975	0	0
38	DK	4428	AUTRES IMPOTS ET TAXES	0	7 769 151	139 739 295	140 639 530	0	8 669 386
39	DK	446	ÉTAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES	0	59 708 398	349 309 326	352 541 705	0	62 940 777
40	DK	447	ÉTAT, IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE		12 090 052	121 542 530	122 404 602	0	12 952 124
41	BJ	449210000	ACOMPTE PROVISIONNEL	0		99 371 468	0	99 371 468	0
42	BJ	449220000	ACOMPTE FORFAITAIRE PAYE	6 655 351		4 795 195	0	11 450 546	0

43	BJ	46	ASSOCIÉS ET GROUPE	71 189 726		95 379 303	157 545 590	9 023 439	
44	BJ	4711	DEBITEURS DIVERS	28 040 836		140 317 281	111 239 051	57 119 066	
45	BJ	475100000	CRÉANCES SUR TRAVAUX NON ENCORE FACTURABLES	10 013 000		-946 333	0	9 066 667	0
46	BJ	476100000	CHARGE CONTATEES D'AVANCE	14 170 643		3 092 892	0	17 263 535	0
47	DH	481	FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS		25 618 854	99 405 586	131 072 069	0	57 285 337
48	DM	4712	CREDITEURS DIVERS		233 463 371	238 343 491	157 392 991		152 512 871
49	BQ	50	TITRES DE PLACEMENT	0	0	158 507 500	474 109	158 033 391	0
50	BS	52	BANQUES	1 065 188 449	85 362	4 333 495 416	4 018 318 808	1 380 279 695	0
51	BS	53	ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS	50 569 748		165 492 706	182 414 366	33 648 088	0
52	BS	57	CAISSE	80 184 046	0	8 068 370 361	8 128 995 233	19 559 174	0
53	RH	60331000	VARIATIONS DES STOCKS D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS	0	0	283 658 568	354 919 658	53 320 573	124 581 663
54	RE	60411000	ACHATS STOCKÉS DE MATIÈRES CONSOMMABLES	0	0	274 378 207	0	274 378 207	0
55	RE	60551000	FOURNITURES DE BUREAU NON STOCKABLES	0	0	4 675 605 561	0	4 675 605 561	0
56	RE	60811000	EMBALLAGES PERDUS	0	0	470 600	0	470 600	0
57	RI	61111000	TRANSPORTS SUR ACHATS	0	0	21 992 096	0	21 992 096	0
58	RJ	62221000	LOCATIONS DE BATIMENTS	0	0	335 123 048	0	335 123 048	0
59	RJ	63111000	FRAIS BANCAIRES	0	0	651 893 149	0	651 893 149	0
60	RJ	63711000	PERSONNEL INTERIMAIRE	0	0	18 780 450	18 780 450		
61	RK	64641000	VIGNETTES	0	0	87 405 324	0	87 405 324	0
62	RL	65150000	PERTES SUR AUTRES DEBITEURS	0	0	623 807	0	623 807	0
63	RL	65811000	JETONS DE PRES & AUTRES REM D'ADM	0	0	6 515 669	0	6 515 669	0
64	RP	66111000	APPOINTEMENTS SALAIRES ET COMMISSIONS	0	0	401 063 033	0	401 063 033	0
65	RP	66381000	AUTRES INDEMNITES ET AVANTAGES DIVERS	0	0	81 537 168	0	81 537 168	0
66	RP	66411000	CHARGES SOCIALES SUR REMUNERATION DU PERSONNEL NATIONAL	0	0	64 566 861	0	64 566 861	0

67	RP	66711000	PERSONNEL INTERIMAIRE	0	0	18 780 450	0	18 780 450	0
68	RP	66831000	VERSEMENTS AUX AUTRES OEUVRES SOCIALES	0	0	41 778 096	0	41 778 096	0
69	SA	67421000	INTERETS SUR COMPTES COURANTS	0	0	1 946 579	0	1 946 579	0
70	SC	67611000	PERTE DE CHANGE	0	0	141 294	0	141 294	0
71	RS	68121000	DOTATIONS AUX AMORT DES IMMOB INCORPORELLES	0	0	100 196 110	0	100 196 110	0
72	RS	68131000	DOTATIONS AUX AMORT DES IMMOB CORPORELLES	0	0	207 300 000	0	207 300 000	
73	TD	70611000	SERVICES VENDUS	0	0	0	7 459 577 589	0	7 459 577 589
74	TH	70781000	AUTRES PRODUITS ACCESSOIRES	0	0	0	17 905 865	0	17 905 865
75	TL	75831000	AUTRES PRODUITS	0	0	10 000	5 337 877	0	5 327 877
76	UA	77411000	REVENUS DE TITRES DE PLACEMENT	0	0	0	48 635 078	0	48 635 078
77	UC	77611000	GAINS DE CHANGE	0	0	0	2	0	2
78	SK	81211000	VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOB CORPOR.	0	0	568 506 745	564 162 672	4 344 073	0
			TOTAL GENERAL	5 887 462 357	5 887 462 357	25 111 918 620	25 111 918 620	12 961 803 903	12 961 803 903

Travail à faire : Remplissage du BILAN, COMPTE DE RESULTAT sachant que l'impôt sur le résultat est de 246 473 320,00 Fc

BIBLIOGRAPHIE

- COLASSE B.**, *Comptabilité générale*, Ed Economica, 1995
- COLETTE C. et RICHARD J.**, *Comptabilité générale, une optique internationale*, Ed Dunod, 1996
- DE LA FAVERIE J.**, *La comptabilité générale*,
- DEFFAINS-CREPSKY C.**, *Comptabilité générale*, 4^e ed actualisée Bréal, 2006
- DEGOS J.G. et ABOU FAYAD A.**, *Premiers pas en comptabilité financière*, e-theque, 2003
- DOBILL Marcel**, *Comptabilité OHADA*, Ed Karthala et AECC, 2008
- ESNAULT B. et HOARAV C.**, *Comptabilité financière*, Ed PUF, 1994
- FAURE A.**, *La comptabilité de la petite entreprise : De l'écriture au bilan*, Ed chiron, 2009
- JOURNAL OFFICIEL DE OHADA**
- OUMAR SAMBE ET MAMADOU IBRA DIALLO**, *Le praticien*, 3^{ème} Edition, Dakar, 2003
- PEROCHON C.**, *Guide d'application du nouveau plan comptable*, Ed. Foucher, 1982
- PEROCHON C.**, *Comptabilité générale*, Ed Foucher, 1995
- THIBAUT-LE GALLO L.**, *La comptabilité pour les nuls*, Ed. First, 2009