

Journal Officiel de l'OHADA  
ORGANISATION POUR L'HARMONISATION EN AFRIQUE  
DU DROIT DES AFFAIRES

**DROIT COMPTABLE  
&  
SYSTEME COMPTABLE**

**OHADA**

# SOMMAIRE

	Pages
<b><u>PREMIERE PARTIE</u></b> :	
<b>ACTE UNIFORME PORTANT ORGANISATION ET HARMONISATION DES COMPTABILITES DES ENTREPRISES SISES DANS LES ETATS-PARTIES AU TRAITE RELATIF A L'HARMONISATION DU DROIT DES AFFAIRES EN AFRIQUE'</b> .....	1 – 23
<b>TITRE I</b> :	
<b>DES COMPTES PERSONNELS DES ENTREPRISES (PERSONNES PHYSIQUES ET PERSONNES MORALES)</b> .....	1 – 14
<b>CHAPITRE 1</b> :	
Dispositions générales .....	1 – 3
<b>CHAPITRE 2</b> :	
Organisation comptable .....	4 – 7
<b>CHAPITRE 3</b> :	
Etats financiers annuels .....	7 – 8
<b>CHAPITRE 4</b> :	
Règles d'évaluation et de détermination du résultat .....	8 – 13
<b>CHAPITRE 5</b> :	
Valeur probante des documents, contrôle des comptes, collecte et publicité des informations comptables .....	13 – 14
<b>TITRE II</b> :	
<b>DES COMPTES CONSOLIDES ET DES COMPTES COMBINES</b> .....	15 – 22
<b>CHAPITRE 1</b> :	
Comptes consolidés .....	15 – 20
<b>CHAPITRE 2</b> :	
Comptes combinés .....	21 – 22
<b>TITRE III</b> :	
<b>DES DISPOSITIONS PENALES</b> .....	23
<b>TITRE IV</b> :	
<b>DES DISPOSITIONS FINALES</b> .....	23
<b><u>DEUXIEME PARTIE</u></b> :	
<b>SYSTEME COMPTABLE OHADA</b> .....	25 – 443
<b>CHAPITRE 1</b> :	
Plan des comptes .....	25 – 62
<b>CHAPITRE 2</b> :	
Contenu et fonctionnement des comptes .....	63 – 221
<b>CHAPITRE 3</b> :	
Tableaux de correspondance postes/comptes .....	223 – 229
<b>CHAPITRE 4</b> :	
Etats financiers personnels .....	231 – 264
<b>CHAPITRE 5</b> :	
Comptes et états financiers consolidés .....	265 – 297
<b>CHAPITRE 6</b> :	
Opérations et problèmes spécifiques .....	299 – 353
<b>CHAPITRE 7</b> :	
Terminologie .....	355 – 419
<b>CHAPITRE 8</b> :	
Nomenclatures .....	421 – 430
<b>CHAPITRE 9</b> :	
Système minimal de trésorerie .....	431 – 443

**PREMIÈRE PARTIE :****ACTE UNIFORME PORTANT ORGANISATION ET  
HARMONISATION DES COMPTABILITÉS DES  
ENTREPRISES SISES DANS LES ETATS-PARTIES  
AU TRAITÉ RELATIF À L'HARMONISATION DU  
DROIT DES AFFAIRES EN AFRIQUE**

Le Conseil des ministres de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) ;

Vu le Traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, notamment en ses articles 2, 5 à 12 ;

Vu le rapport du Secrétaire permanent et les observations des Etats-parties ;

Vu l'avis en date du 22 février 2000 de la Cour Commune de Justice et d'Arbitrage ;

Après en avoir délibéré, adopte à l'unanimité des Etats-parties présents et votants l'acte uniforme dont la teneur suit :

**TITRE I :****DES COMPTES PERSONNELS DES ENTREPRISES  
(PERSONNES PHYSIQUES ET PERSONNES MORALES)****CHAPITRE I :****DISPOSITIONS GENERALES****Article 1er**

Toute entreprise au sens de l'article 2 ci-après doit mettre en place une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage.

A cet effet :

- elle classe, saisit, enregistre dans sa comptabilité toutes opérations entraînant des mouvements de valeur qui sont traitées avec des tiers ou qui sont constatées ou effectuées dans le cadre de sa gestion interne ;
- elle fournit, après traitement approprié de ces opérations, les

redditions de comptes auxquelles elle est assujettie légalement ou de par ses statuts, ainsi que les informations nécessaires aux besoins des divers utilisateurs.

**Article 2**

Sont astreintes à la mise en place d'une comptabilité, dite comptabilité générale, les entreprises soumises aux dispositions du Droit commercial, les entreprises publiques, parapubliques, d'économie mixte, les coopératives et, plus généralement, les entités produisant des biens et des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs, à l'exception de celles soumises aux règles de la comptabilité publique.

**Article 3**

La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées.

**Article 4**

Pour garantir la fiabilité, la compréhension et la comparabilité des informations, la comptabilité de chaque entreprise implique :

- le respect d'une terminologie et de principes directeurs communs à l'ensemble des entreprises concernées des États-parties au traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique ;
- la mise en œuvre de conventions, de méthodes et de procédures normalisées éventuellement par secteurs professionnels ;
- une organisation répondant à tout moment aux exigences de collecte, de tenue, de contrôle, de présentation et de communication des informations comptables se rapportant aux opérations de l'entreprise visées à l'article premier.

**Article 5**

La poursuite des objectifs assignés à la comptabilité pour la collecte, la tenue, le contrôle, la présentation et la communication par les entreprises, d'informations établies dans les mêmes conditions de fiabilité, de compréhension et de comparabilité, est assurée par l'application correcte d'un système comptable commun à tous les États-parties, dénommé Système comptable OHADA et annexé au présent Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises. Toutefois, les banques, les établissements financiers et les

assurances sont assujettis à des plans comptables spécifiques.

**Article 6**

L'application du Système comptable OHADA implique que :

- la règle de prudence soit en tous cas observée, à partir d'une appréciation raisonnable des événements et des opérations à enregistrer au titre de l'exercice ;
- l'entreprise se conforme aux règles et procédures en vigueur en les appliquant de bonne foi ;
- les responsables des comptes mettent en place et en œuvre des procédures de contrôle interne indispensables à la connaissance qu'ils doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des événements, opérations et situations liés à l'activité de l'entreprise ;
- les informations soient présentées et communiquées clairement sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence.

**Article 7**

Les états financiers de synthèse regroupent les informations comptables au moins une fois par an sur une période de douze mois, appelée exercice ; ils sont dénommés états financiers annuels.

L'exercice coïncide avec l'année civile.

La durée de l'exercice est exceptionnellement inférieure à douze mois pour le premier exercice débutant au cours du premier semestre de l'année civile. Cette durée peut être supérieure à douze mois pour le premier exercice commencé au cours du deuxième semestre de l'année. En cas de cessation d'activité, pour quelque cause que ce soit, la durée des opérations de liquidation est comptée pour un seul exercice, sous réserve de l'établissement de situations annuelles provisoires.

**Article 8**

Les états financiers annuels comprennent le Bilan, le Compte de résultat, le Tableau financier des ressources et des emplois, ainsi que l'État annexé.

Ils forment un tout indissociable et décrivent de façon régulière et sincère les événements, opérations et situations de l'exercice pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Ils sont établis et présentés conformément aux dispositions des articles 25 à 34 ci-après, de façon à permettre leur comparaison dans le temps, exercice par exercice, et leur comparaison avec les états financiers annuels des autres entreprises dressés dans les mêmes conditions de régularité, de fidélité et de comparabilité.

**Article 9**

La régularité et la sincérité des informations regroupées dans les états financiers annuels de l'entreprise résultent d'une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des événements, opérations et situations se rapportant à l'exercice.

La comparabilité des états financiers annuels au cours des exercices successifs nécessite la permanence dans la terminologie et dans les méthodes utilisées pour retracer les événements, opérations et situations présentés dans ces états.

**Article 10**

Toute entreprise qui applique correctement le Système comptable OHADA est réputée donner, dans ses états financiers, l'image fidèle de sa situation et de ses opérations exigée en application de l'article 8 ci-dessus.

Lorsque l'application d'une prescription comptable se révèle insuffisante ou inadaptée pour donner cette image, des

informations complémentaires ou des justifications nécessaires sont obligatoirement fournies dans l'État annexé.

**Article 11**

Les états financiers annuels sont rendus obligatoires, en tout ou en partie, en fonction de la taille des entreprises appréciée selon des critères relatifs au chiffre d'affaires de l'exercice.

Toute entreprise est, sauf exception liée à sa taille, soumise au "Système normal" de présentation des états financiers et de tenue des comptes.

Toutefois, si le chiffre d'affaires ne dépasse pas 100.000.000 (cent millions) de francs CFA, l'entreprise peut utiliser le "système allégé".

**Article 12**

Dans le Système normal est rendu obligatoire l'établissement d'un état fournissant des informations additionnelles, dénommé "État supplémentaire statistique".

**Article 13**

Les très petites entreprises, dont les recettes annuelles ne sont pas supérieures aux seuils fixés à l'alinéa 2 du présent article, sont assujetties, sauf utilisation de l'un des deux systèmes prévus à l'article 11 ci-dessus, au "Système minimal de trésorerie", de caractère dérogatoire aux dispositions générales du présent Acte Uniforme.

Ces seuils sont les suivants :

- trente (30) millions de F CFA pour les entreprises de négoce,
- vingt (20) millions de F CFA pour les entreprises artisanales et assimilées,
- dix (10) millions de F CFA pour les entreprises de services.

**Article 20**

Les livres comptables et autres supports doivent être tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte.

Toute correction d'erreur s'effectue exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés ; l'enregistrement exact est ensuite opéré.

**Article 21**

Les entreprises visées à l'article 13 ci-dessus qui relèvent du Système minimal de trésorerie tiennent une simple comptabilité de trésorerie dans les conditions fixées par le Système comptable OHADA. Les états financiers de ces entreprises ainsi que leurs règles d'établissement font l'objet d'une édition distincte.

**Article 22**

Lorsqu'elle repose sur un traitement informatique, l'organisation comptable doit recourir à des procédures qui permettent de satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité requises en la matière de telle sorte que :

1. les données relatives à toute opération donnant lieu à enregistrement comptable comprennent, lors de leur entrée dans le système de traitement comptable, l'indication de l'origine, du contenu et de l'imputation de ladite opération et puissent être restituées sur papier ou sous une forme directement intelligible ;
2. l'irréversibilité des traitements effectués interdit toute suppression, addition ou modification ultérieure l'enregistrement ; toute donnée entrée doit faire l'objet d'une validation, afin de garantir le caractère définitif de l'enregistrement comptable correspondant ; cette procédure de validation doit être

mise en œuvre au terme de chaque période qui ne peut excéder le mois ;

3. la chronologie des opérations écarte toute possibilité d'insertion intercalaire ou d'addition ultérieure ; pour figer cette chronologie le système de traitement comptable doit prévoir une procédure périodique (dite "clôture informatique") au moins trimestrielle et mise en œuvre au plus tard à la fin du trimestre qui suit la fin de chaque période considérée ;
4. les enregistrements comptables d'une période clôturée soient classés dans l'ordre chronologique de la date de valeur comptable des opérations auxquelles ils se rapportent ; toutefois, lorsque la date de valeur comptable correspond à une période déjà clôturée, l'opération concernée est enregistrée au premier jour de la période non encore clôturée ; dans ce cas, la date de valeur comptable de l'opération est mentionnée distinctement ;
5. la durabilité des données enregistrées offre des conditions de garantie et de conservation conformes à la réglementation en vigueur. Sera notamment réputée durable toute transcription indélébile des données qui entraîne une modification irréversible du support ;
6. l'organisation comptable garantisse toutes les possibilités d'un contrôle éventuel en permettant la reconstitution ou la restitution du chemin de révision et en donnant droit d'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et aux procédures des traitements, en vue notamment de procéder aux tests nécessaires à l'exécution d'un tel contrôle ;
7. les états périodiques fournis par le système de traitement soient numérotés et datés. Chaque enregistrement doit s'appuyer sur une pièce justificative établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis.

Chaque donnée, entrée dans le système de traitement par transmission d'un autre système de traitement, doit être appuyée d'une pièce justificative probante.

#### Article 23

Les états financiers annuels sont arrêtés au plus tard dans les quatre mois qui suivent la date de clôture de l'exercice. La date d'arrêté doit être mentionnée dans toute transmission des états financiers.

#### Article 24

Les livres comptables ou les documents qui en tiennent lieu, ainsi que les pièces justificatives sont conservés pendant dix ans.

### CHAPITRE III :

#### ÉTATS FINANCIERS ANNUELS

#### Article 25

A l'exception de l'Etat annexé, les états financiers annuels visés à l'article 8 ci-dessus sont présentés conformément à des modèles dont les éléments composants sont classés en rubriques successives, elles-mêmes subdivisées en postes.

Ces modèles sont établis en fonction des systèmes comptables prévus aux articles 11 et 13 ci-dessus et présentés conformément à des tracés figurant dans le Système comptable OHADA.

#### Article 26

Le Système normal comporte l'établissement du Bilan, du Compte de résultat de l'exercice, du Tableau financier des ressources et des emplois de l'exercice, ainsi que d'un Etat annexé dont les dispositions principales sont fixées dans le Système comptable OHADA. Il comporte aussi l'établissement d'un Etat supplémentaire statistique.

#### Article 27

Le Système allégé comporte l'établissement du Bilan, du Compte de résultat de l'exercice et de l'Etat annexé, simplifiés dans les conditions définies par le Système comptable OHADA.

#### Article 28

Le Système minimal de trésorerie visé à l'article 13 ci-dessus repose sur l'établissement d'un état des recettes et des dépenses dégagant le résultat de l'exercice (recette nette ou perte nette), dressé à partir de la comptabilité de trésorerie que doivent tenir les entreprises relevant de ce système conformément à l'article 21 ci-dessus.

La conception du Système minimal de trésorerie permet de tenir compte, dans le calcul du résultat et dans l'établissement de la situation patrimoniale, des éléments suivants, lorsqu'ils sont significatifs :

- variation des stocks ;
- variation des créances et des dettes commerciales ;
- variation des équipements et des emprunts ;
- variation du capital apporté.

#### Article 29

Le Bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif constituant le patrimoine de l'entreprise. Il fait apparaître de façon distincte les capitaux propres.

Le Compte de résultat récapitule les produits et les charges qui font apparaître, par différence, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice.

Le Tableau financier des ressources et des emplois retrace les flux de ressources et les flux d'emplois de l'exercice.

L'Etat annexé complète et précise, l'information donnée par les autres états financiers annuels.

**Article 30**

Le Bilan de l'exercice fait apparaître de façon distincte, à l'actif : l'actif immobilisé, l'actif d'exploitation attaché aux activités ordinaires, l'actif hors activités ordinaires et l'actif de trésorerie ; au passif : les capitaux propres et ressources assimilées, les dettes financières, le passif d'exploitation attaché aux activités ordinaires, le passif hors activités ordinaires et le passif de trésorerie.

**Article 31**

Le Compte de résultat de l'exercice fait apparaître les produits et les charges, distingués selon qu'ils concernent les opérations d'exploitation attachées aux activités ordinaires, les opérations financières, les opérations hors activités ordinaires.

Le classement des produits et des charges permet d'établir des soldes de gestion dans les conditions définies par le Système comptable OHADA.

**Article 32**

Le Tableau financier des ressources et des emplois de l'exercice fait apparaître, pour l'exercice, les flux d'investissement et de financement, les autres emplois, les ressources financières et la variation de la trésorerie.

**Article 33**

Les états financiers annuels, précédemment décrits, sont accompagnés d'un État annexé qui est simplifié dans le cas où l'entreprise relève du Système allégé.

L'État annexé comporte tous les éléments de caractère significatif qui ne sont pas mis en évidence dans les autres états financiers et sont susceptibles d'influencer le jugement que les destinataires des documents peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise.

Il en est ainsi notamment pour le montant des engagements donnés et reçus dont le suivi doit être assuré par l'entreprise dans le cadre de son organisation comptable.

Toute modification dans la présentation des états financiers annuels ou dans les méthodes d'évaluation doit être signalée dans l'État annexé.

**Article 34**

Les états financiers annuels de chaque entreprise respectent les dispositions ci-après :

- le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ;
- toute compensation, non juridiquement fondée, entre postes d'actif et postes de passif dans le Bilan et entre postes de charges et postes de produits dans le Compte de résultat est interdite ;
- la présentation des états financiers est identique d'un exercice à l'autre ;
- chacun des postes des états financiers comporte l'indication du chiffre relatif au poste correspondant de l'exercice précédent.

Lorsque l'un des postes chiffrés d'un état financier n'est pas comparable à celui de l'exercice précédent, c'est ce dernier qui doit être adapté. L'absence de comparabilité ou l'adaptation des chiffres est signalée dans l'État annexé.

**CHAPITRE IV :****REGLES D'EVALUATION ET DE DETERMINATION DU RESULTAT****Article 35**

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique et sur l'application des principes généraux de prudence et de continuité de l'exploitation. Cependant, il peut être procédé à la

réévaluation des éléments dans des conditions fixées par les autorités compétentes, et dans le respect des dispositions des articles 62 à 65 ci-après.

#### Article 36

Le coût historique des biens inscrits à l'actif du bilan est constitué par :

- le coût réel d'acquisition pour ceux achetés à des tiers, la valeur d'apport pour ceux apportés par l'Etat ou les associés, la valeur actuelle pour ceux acquis à titre gratuit ou, en cas d'échange, par la valeur de celui des deux éléments dont l'estimation est la plus sûre ;
- le coût réel de production pour ceux produits par l'entreprise pour elle-même.

La subvention obtenue, le cas échéant, pour l'acquisition ou la production d'un bien n'a pas d'influence sur le calcul du coût du bien acquis ou produit.

#### Article 37

Le coût réel d'acquisition d'un bien est formé du prix d'achat définitif, des charges accessoires rattachables directement à l'opération d'achat et des charges d'installation qui sont nécessaires pour mettre le bien en état d'utilisation.

Le coût réel de production d'un bien est formé du coût d'acquisition des matières et fournitures utilisées pour cette production, des charges directes de production, ainsi que des charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien.

#### Article 38

Lorsque des biens différents sont acquis conjointement ou sont produits de façon indissociable pour un coût global d'acquisition ou de production, le coût d'entrée de chacun des biens considérés

est déterminé dans les conditions suivantes :

- si les biens sont individualisés par la suite, le coût initial global est ventilé proportionnellement à la valeur attribuable à chacun d'eux, après définition de la méthode de valorisation ;
- dans le cas où tous les biens ne peuvent être individuellement valorisés, par référence à un prix de marché, ou de façon forfaitaire s'il n'existe pas de prix de marché, ceux des biens qui n'auront pu être ainsi directement valorisés le seront par différence entre le coût initial global et la valorisation du ou des autres biens.

Mention doit être faite dans l'Etat annexé des modalités d'évaluation retenues.

#### Article 39

En application du principe de continuité de l'exploitation, l'entreprise est normalement considérée comme étant en activité, c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir raisonnablement prévisible. Lorsqu'elle a manifesté l'intention ou quand elle se trouve dans l'obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement l'étendue de ses activités, sa continuité n'est plus assurée et l'évaluation de ses biens doit être reconsidérée.

Il en est de même quand il s'agit d'un bien - ou d'un ensemble de biens - autonome dont la continuité d'utilisation est compromise en raison notamment de l'évolution irréversible des marchés ou de la technique.

#### Article 40

La cohérence des évaluations au cours des exercices successifs implique la permanence dans l'application des règles et des procédures les concernant.

#### Article 41

Toute exception à la permanence visée à l'article 40 ci-dessus doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information ou par des circonstances impératives.

Il en est ainsi :

- en cas de changement exceptionnel intervenu aussi bien dans la situation de l'entreprise que du fait de l'environnement juridique, économique ou financier dans lequel elle évolue ;
- à la suite de modifications ou de compléments apportés à la réglementation comptable.

Dès lors que les exceptions visées ci-dessus sont décidées par les autorités compétentes en matière de normalisation comptable, leurs conséquences comptables sur la situation de l'entreprise pourront être imputées, en tout ou en partie, sur les capitaux propres du bilan d'ouverture de l'exercice au cours duquel elles sont constatées.

Toutes informations nécessaires à la compréhension et à l'appréciation des changements intervenus sont données dans l'Etat annexé, conformément aux dispositions de l'article 33 ci-dessus.

#### Article 42

A la clôture de chaque exercice, l'entreprise doit procéder au recensement et à l'évaluation de ses biens, créances et dettes à leur valeur effective du moment, dite valeur actuelle.

La valeur actuelle est une valeur d'estimation du moment qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité de l'élément pour l'entreprise.

L'utilité de l'élément pour l'entreprise est à déterminer dans le cadre de la continuité de l'exploitation ou d'utilisation, telle que définie à l'article 39 ci-dessus, ou, le cas échéant, dans l'hypothèse de non-continuité.

#### Article 43

La valeur d'inventaire est la valeur actuelle à la date de clôture de l'exercice.

Cette valeur d'inventaire est comparée à la valeur d'entrée figurant au bilan. Si la valeur d'inventaire est supérieure à la valeur d'entrée, cette dernière est maintenue dans les comptes, sauf cas expressément prévus par la législation. Si la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur d'entrée, la dépréciation est constatée de façon distincte sous la forme d'un amortissement ou d'une provision selon que la dépréciation est jugée définitive ou non.

#### Article 44

A leur sortie du magasin ou à l'inventaire, les biens interchangeables (fongibles) sont évalués, soit en considérant que le premier bien entré est le premier bien sorti (méthode dite P.E.P.S.), soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production (méthode dite C.M.P.).

#### Article 45

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

Il consiste pour l'entreprise à répartir le coût du bien sur sa durée probable d'utilisation selon un plan prédéfini.

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

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

#### Article 46

L'amoindrissement seulement probable de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles est constaté par une provision

pour dépréciation ; pour les immobilisations, cette provision est constatée par une dotation et pour les autres éléments de l'actif, par une charge provisionnée.

#### Article 47

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

#### Article 48

Les risques et charges, nettement précisés quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent seulement probables, entraînent la constitution, par dotations, de provisions financières pour risques et charges à inscrire au passif du bilan dans les dettes financières. Toutefois, lorsque l'échéance probable du risque ou de la charge est à court terme, les provisions sont constituées par constatation de charges provisionnées et inscrites au passif.

#### Article 49

Il doit être procédé, dans l'exercice, à tous amortissements et provisions nécessaires pour couvrir les dépréciations, les risques et les charges probables, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.

Il doit être tenu compte des risques, charges et produits intervenus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont connus seulement entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'arrêté des comptes.

#### Article 50

Lorsque la valeur des éléments de l'actif et du passif de l'entreprise dépend des

fluctuations des cours des monnaies étrangères, des règles particulières d'évaluation s'appliquent dans les conditions définies par les articles 51 à 58 ci-après.

#### Article 51

Les biens acquis en devises sont comptabilisés dans l'unité monétaire légale du pays par conversion de leur coût en devises, sur la base du cours de change du jour de l'acquisition. Cette valeur est maintenue au bilan jusqu'à la date de consommation, de cession ou de disparition des biens.

#### Article 52

Les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères sont converties dans l'unité monétaire légale du pays, sur la base du cours de change à la date de formalisation de l'accord des parties sur l'opération, quand il s'agit de transactions commerciales, ou à la date de mise à disposition des devises, quand il s'agit d'opérations financières.

#### Article 53

Lorsque la naissance et le règlement des créances ou des dettes s'effectuent dans le même exercice, les écarts constatés par rapport aux valeurs d'entrée, en raison de la variation des cours de change, constituent des pertes ou des gains de change à inscrire respectivement dans les charges financières ou les produits financiers de l'exercice.

Il en est de même, quelle que soit l'échéance des créances et des dettes libellées en monnaies étrangères, dès lors qu'une opération de couverture a été conclue à leur sujet au cours de l'exercice et dans la limite du montant de cette couverture.

#### Article 54

Lorsque les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères subsistent au bilan à la date de clôture de l'exercice, leur enregistrement initial est corrigé sur la base du dernier cours de change à cette date.

Les différences entre les valeurs initialement inscrites dans les comptes (coûts "historiques") et celles résultant de la conversion à la date de l'inventaire majorent ou diminuent les montants initiaux et constituent :

- des pertes probables, dans le cas de majoration des dettes ou de minoration des créances,
- des gains latents, dans le cas de majoration des créances ou de minoration des dettes.

Ces différences sont inscrites directement au bilan dans des comptes d'écarts de conversion à l'actif (pertes probables) ou du passif (gains latents).

Les gains latents n'interviennent pas dans la formation du résultat. Les pertes probables entraînent la constitution d'une provision pour pertes de change.

#### Article 55

A la date de règlement des créances et des dettes, les pertes et les gains de change à cette date sont constatés par rapport à leur coût historique.

#### Article 56

Par dérogation et à titre exceptionnel, lorsqu'un emprunt est contracté ou qu'un prêt est consenti à l'étranger pour une période supérieure à un an, la perte ou le gain résultant à la clôture de l'exercice de l'emprunt ou du prêt en devises doit être étalé sur la durée restant à courir jusqu'au dernier remboursement ou encaissement, en proportion des remboursements ou encaissements à venir prévus au contrat. Le gain futur total ou la perte future totale est recalculé à la clôture de chaque exercice et le montant potentiel est mentionné dans l'Etat annexé.

#### Article 57

Lorsque les opérations traitées en monnaies étrangères sont telles qu'elles

concourent à une position globale de change au sein de l'entreprise, le montant de la dotation à la provision pour pertes de change est limité à l'excédent des pertes probables sur les gains latents afférents aux éléments inclus dans cette position.

Pour l'application de cette disposition, la position globale de change s'entend de la situation, devise par devise, de toutes les opérations engagées contractuellement par l'entreprise, même si elles n'ont pas encore été inscrites dans les comptes. De plus, le calcul du montant de la provision pour pertes de change doit être ajusté en fonction de l'échéance des éléments inclus dans la position globale de change.

#### Article 58

Quand elles subsistent au bilan, les disponibilités en devises sont converties en unité monétaire légale du pays sur la base du dernier cours de change connu à la date de clôture de l'exercice et les écarts constatés sont inscrits directement dans les produits et les charges de l'exercice comme gains de change ou pertes de change.

#### Article 59

Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit ; pour sa détermination, il convient de lui rattacher et de lui imputer tous les événements et toutes les opérations qui lui sont propres et ceux-là seulement.

#### Article 60

Seuls les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice sont inscrits dans les résultats de l'exercice.

Peut être considéré comme réalisé à cette date le bénéfice résultant d'une opération partiellement exécutée et acceptée par le client, lorsqu'il est possible de prouver, avec une sécurité suffisante, que le contrat est suffisamment avancé pour que ce bénéfice

partiel puisse s'insérer normalement dans le bénéfice global prévisionnel de l'opération dans son ensemble.

#### Article 61

Les produits et les charges concernant des exercices antérieurs sont enregistrés, selon leur nature, comme les produits et les charges de l'exercice en cours et participent à la formation du résultat d'exploitation, financier ou hors activités ordinaires de cet exercice. Ils doivent faire l'objet d'une mention spécifique dans l'Etat annexé.

#### Article 62

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 différence entre valeurs réévaluées et valeurs nettes précédemment comptabilisées constitue, pour l'ensemble des éléments réévalués, l'écart de réévaluation.

L'écart de réévaluation est inscrit distinctement au passif du bilan dans les capitaux propres.

#### Article 63

La valeur réévaluée d'un élément ne peut, en aucun cas, dépasser sa juste valeur, à la date prise en compte pour point de départ de la réévaluation, c'est-à-dire sa valeur actuelle, telle qu'elle est définie à l'article 42 ci-dessus.

#### Article 64

La valeur réévaluée des immobilisations amortissables sert de base au calcul des amortissements sur la durée d'utilisation restant à courir depuis l'ouverture de l'exercice de réévaluation, sauf révision du plan d'amortissement, en application

des dispositions de l'alinéa 4 de l'article 45 du présent Acte Uniforme.

#### Article 65

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

### CHAPITRE V :

#### VALEUR PROBANTE DES DOCUMENTS, CONTRÔLE DES COMPTES, COLLECTE ET PUBLICITE DES INFORMATIONS COMPTABLES

#### Article 66

Le livre-journal et le livre d'inventaire sont cotés, paraphés et numérotés de façon continue par l'autorité compétente de chaque Etat-partie concerné.

#### Article 67

Dans les entreprises qui ont recours à la technique de l'informatique pour la tenue de leur comptabilité, des documents informatiques écrits peuvent tenir lieu de journal et de livre d'inventaire; dans ce cas, ils doivent être identifiés, numérotés et datés, dès leur établissement, par des moyens légaux offrant toute garantie de respect de la chronologie des opérations, de l'irréversibilité et de la durabilité des enregistrements comptables.

#### Article 68

La comptabilité régulièrement tenue peut être admise en justice pour servir de preuve entre les entreprises pour faits de commerce ou autres.

Si elle a été irrégulièrement tenue, elle ne peut être invoquée par son auteur à son profit.

**Article 69**

L'entreprise détermine, sous sa responsabilité, les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant aussi bien un contrôle interne fiable que le contrôle externe, par l'intermédiaire, le cas échéant, de commissaires aux comptes, de la réalité des opérations et de la qualité des comptes, tout en favorisant la collecte des informations.

**Article 70**

Dans les entreprises qui désignent, volontairement ou obligatoirement, des commissaires aux comptes, ces derniers certifient, conformément aux dispositions de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique sur la mission du commissaire aux comptes, que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice écoulé.

**Article 71**

A la clôture de chaque exercice, les organes d'administration ou de direction, selon le cas, dressent l'inventaire et les états financiers, conformément aux dispositions des chapitres précédents, et établissent un rapport de gestion ainsi qu'un bilan social, le cas échéant.

Le rapport de gestion expose la situation de l'entreprise durant l'exercice écoulé, ses perspectives de développement ou

son évolution prévisible et, en particulier, les perspectives de continuation de l'activité, l'évolution de la situation de trésorerie et le plan de financement.

Les événements importants, survenus entre la date de clôture de l'exercice et la date à laquelle il est établi, doivent également être mentionnés.

Tous ces documents ainsi que la liste des conventions réglementées sont transmis aux commissaires aux comptes, quarante-cinq jours, au moins, avant la date de l'Assemblée générale.

**Article 72**

Les états financiers annuels et le rapport de gestion établis par les organes d'administration ou de direction, selon les cas, sont soumis à l'approbation des actionnaires ou des associés dans le délai de six mois à compter de la date de clôture de l'exercice.

**Article 73**

Les entreprises se conforment aux mesures communes de communication des informations aux actionnaires ou aux associés et de publicité des états financiers annuels ainsi qu'à celles prévues, pour les sociétés cotées, à la fin du premier semestre, conformément aux dispositions spécifiques aux sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne exposées dans l'Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

## TITRE II : DES COMPTES CONSOLIDES ET DES COMPTES COMBINES

### CHAPITRE I : COMPTES CONSOLIDES

#### Article 74

Toute entreprise, qui a son siège social ou son activité principale dans l'un des Etats-parties et qui contrôle de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entreprises, ou qui exerce sur elles une influence notable, établit et publie chaque année les états financiers consolidés de l'ensemble constitué par toutes ces entreprises ainsi qu'un rapport sur la gestion de cet ensemble.

S'il s'agit d'une société anonyme faisant appel public à l'épargne, la société dominante est tenue également de publier un tableau d'activité et de résultats ainsi qu'un rapport d'activité pour l'ensemble consolidé dans les quatre mois qui suivent la fin du premier semestre de l'exercice, accompagnés d'un rapport du commissaire aux comptes sur la sincérité des informations données, dans les mêmes conditions que celles prévues pour les comptes personnels des entreprises. Dans ce cas, la société dominante est dispensée des obligations de même nature relevant de l'application de l'article 73 ci-dessus.

#### Article 75

L'établissement et la publication des états financiers consolidés sont à la charge des organes d'administration, de direction ou de surveillance de l'entreprise dominante de l'ensemble consolidé, dite entreprise consolidante.

#### Article 76

L'obligation de consolidation subsiste même si l'entreprise consolidante est elle-même sous contrôle exclusif ou conjoint d'une ou de plusieurs entreprises ayant leur siège social et leur activité principale en dehors de l'espace économique formé par les Etats-parties. L'identité de cette ou de ces entreprises est signalée dans l'Etat annexé des états financiers personnels de la société consolidante de l'espace économique formé par les Etats-parties ainsi que dans l'Etat annexé consolidé.

#### Article 77

Les entreprises dominantes de l'espace juridique formé par les Etats-parties qui sont, elles-mêmes, sous le contrôle d'une autre entreprise de cet espace soumise à une obligation de consolidation, sont dispensées de l'établissement et de publication d'états financiers consolidés.

Toutefois, cette exemption ne peut être invoquée dans les trois cas suivants :

- si les deux entreprises ont leur siège social dans deux régions différentes de l'espace OHADA ;
- si l'entreprise fait appel public à l'épargne ;
- si des états financiers consolidés sont exigés par un ensemble d'actionnaires représentant au moins le dixième du capital de l'entreprise dominante.

Les " régions de l'espace OHADA " s'entendent des ensembles économiques institutionnalisés formés par plusieurs Etats-parties telles la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale, l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine...

**Article 78**

Le contrôle exclusif par une entreprise résulte :

- soit de la détention directe ou indirecte de la majorité des droits de vote dans une autre entreprise ;
- soit de la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise ; l'entreprise consolidante est présumée avoir effectué cette désignation lorsqu'elle a disposé au cours de cette période, directement ou indirectement, d'une fraction supérieure à quarante pour cent des droits de vote et qu'aucun autre associé ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne ;
- soit du droit d'exercer une influence dominante sur une entreprise en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, lorsque le droit applicable le permet et que l'entreprise consolidante est associée de l'entreprise dominée.

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

L'influence notable sur la gestion et la politique financière d'une autre entreprise est présumée lorsqu'une entreprise dispose, directement ou indirectement, d'une fraction au moins égale au cinquième des droits de vote de cette autre entreprise.

**Article 79**

Les états financiers consolidés comprennent le Bilan, le Compte de résultat, le Tableau financier des ressources et des emplois de l'exercice ainsi que l'État annexé.

Ils forment un tout indissociable et sont établis conformément aux règles et conventions retenues dans le Système comptable OHADA.

Ils sont présentés, conformément aux modèles fixés par le Système comptable OHADA pour les comptes personnels des entreprises, Système normal, avec en complément les rubriques et postes spécifiques liés à la consolidation, notamment "Ecart d'acquisition", "Intérêts minoritaires".

**Article 80**

Les comptes des entreprises placées sous le contrôle exclusif de l'entreprise consolidante sont consolidés par intégration globale.

Les comptes des entreprises contrôlées conjointement avec d'autres associés par l'entreprise consolidante sont consolidés par intégration proportionnelle.

Les comptes des entreprises sur lesquelles l'entreprise consolidante exerce une influence notable sont consolidés par mise en équivalence.

**Article 81**

Dans l'intégration globale, le bilan consolidé reprend les éléments du patrimoine de l'entreprise consolidante, à l'exception des titres des entreprises consolidées à la valeur comptable desquels sont substitués les différents éléments actifs et passifs, constitutifs des capitaux propres de ces entreprises, déterminés d'après les règles de consolidation.

Dans l'intégration proportionnelle est substituée à la valeur comptable de ces titres la fraction représentative des intérêts de l'entreprise consolidante - ou des entreprises détentrices - dans les différents éléments actifs et passifs, constitutifs des capitaux propres de ces entreprises, déterminés d'après les règles de consolidation.

Dans la mise en équivalence, est substituée à la valeur comptable des titres détenus la part qu'ils représentent dans les capitaux propres, déterminée d'après les règles de consolidation des entreprises concernées.

#### Article 82

L'écart de première consolidation est constaté par différence entre le coût d'acquisition des titres d'une entreprise consolidée et la part des capitaux propres que représentent ces titres pour la société consolidante, y compris le résultat de l'exercice réalisé à la date d'entrée de la société dans le périmètre de consolidation.

L'écart de première consolidation d'une entreprise est en priorité réparti dans les postes appropriés du bilan consolidé sous forme d'"écarts d'évaluation" ; la partie non affectée de cet écart est inscrite à un poste particulier d'actif ou de passif du bilan consolidé constatant un "écart d'acquisition".

L'écart non affecté est rapporté au compte de résultat, conformément à un plan d'amortissement ou de reprise de provisions.

#### Article 83

Lorsque l'écart de première consolidation ne peut être ventilé, par suite de l'ancienneté des entreprises entrant pour la première fois dans le périmètre de consolidation, cet écart peut être imputé directement sur les capitaux propres consolidés à l'ouverture de l'exercice d'incorporation de ces entreprises.

Toutes explications sur le traitement de l'écart susvisé doivent être données dans l'État annexé consolidé.

#### Article 84

Le chiffre d'affaires consolidé est égal au montant des ventes de produits et

services liés aux activités courantes de l'ensemble constitué par les entreprises consolidées par intégration. Il comprend, après élimination des opérations internes à l'ensemble consolidé :

1. le montant net, après retraitements éventuels, du chiffre d'affaires réalisé par les entreprises consolidées par intégration globale ;
2. la quote-part de l'entreprise ou des entreprises détentrices dans le montant net, après retraitements éventuels, du chiffre d'affaires réalisé par les entreprises consolidées par intégration proportionnelle.

#### Article 85

Le compte de résultat consolidé comprend :

1. les éléments constitutifs :
  - a) du résultat de l'entreprise consolidante,
  - b) du résultat des entreprises consolidées par intégration globale,
  - c) de la fraction du résultat des entreprises consolidées par intégration proportionnelle, représentative des intérêts de l'entreprise consolidante ou des autres entreprises détentrices incluses dans l'ensemble consolidé ;
2. la fraction du résultat des entreprises consolidées par mise en équivalence, représentative soit des intérêts directs ou indirects de l'entreprise consolidante, soit des intérêts de l'entreprise ou des entreprises détentrices incluses dans l'ensemble consolidé.

#### Article 86

La consolidation impose :

- a) le classement des éléments d'actif et de passif ainsi que des éléments de charges et de produits des entreprises consolidées par intégration, selon le plan de classement retenu pour la consolidation ;

- b) l'élimination de l'incidence sur les comptes des écritures passées pour la seule application des législations fiscales;
- c) l'élimination des résultats internes à l'ensemble consolidé, y compris les dividendes ;
- d) la constatation de charges, lorsque les impositions afférentes à certaines distributions prévues entre des entreprises consolidées par intégration ne sont pas récupérables, ainsi que la prise en compte des réductions d'impôts, lorsque des distributions prévues en font bénéficier des entreprises consolidées par intégration ;
- e) l'élimination des comptes réciproques des entreprises consolidées par intégration globale ou proportionnelle.

L'entreprise consolidante peut omettre d'effectuer certaines des opérations décrites au présent article, lorsqu'elles sont d'incidence négligeable sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'ensemble constitué par les entreprises comprises dans la consolidation.

#### Article 87

L'écart constaté d'un exercice à l'autre et qui résulte de la conversion en unité monétaire légale du pays des comptes d'entreprises étrangères est, selon la méthode de conversion retenue, inscrit distinctement soit dans les capitaux propres consolidés, soit au compte de résultat consolidé.

#### Article 88

Lorsque des capitaux sont reçus en application de contrats d'émission ne prévoyant ni de remboursement à l'initiative du prêteur, ni de rémunération obligatoire en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice,

ceux-ci peuvent être inscrits au bilan consolidé à un poste de capitaux propres.

Les biens détenus par des organismes qui sont soumis à des règles d'évaluation, fixées par des lois particulières, sont maintenus dans les comptes consolidés à la valeur qui résulte de l'application de ces règles.

#### Article 89

Le Bilan consolidé est présenté, selon le modèle prévu dans le Système comptable OHADA pour les comptes personnels, Système normal, en faisant toutefois distinctement apparaître :

- les écarts d'acquisition ;
- les titres mis en équivalence ;
- la part des associés minoritaires (intérêts minoritaires) ;
- les impôts différés.

#### Article 90

Le compte de résultat consolidé est présenté, selon le modèle du Système normal, en faisant distinctement apparaître :

- le résultat net de l'ensemble des entreprises consolidées par intégration ;
- la quote-part des résultats nets des entreprises consolidées par mise en équivalence ;
- la part des associés minoritaires et la part de l'entreprise consolidante dans le résultat net.

#### Article 91

Le Compte de résultat consolidé peut être accompagné d'une présentation des produits et des charges classés selon leur destination, sur décision prise par l'entreprise consolidante.

- b) l'élimination de l'incidence sur les comptes des écritures passées pour la seule application des législations fiscales;
- c) l'élimination des résultats internes à l'ensemble consolidé, y compris les dividendes ;
- d) la constatation de charges, lorsque les impositions afférentes à certaines distributions prévues entre des entreprises consolidées par intégration ne sont pas récupérables, ainsi que la prise en compte des réductions d'impôts, lorsque des distributions prévues en font bénéficier des entreprises consolidées par intégration ;
- e) l'élimination des comptes réciproques des entreprises consolidées par intégration globale ou proportionnelle.

L'entreprise consolidante peut omettre d'effectuer certaines des opérations décrites au présent article, lorsqu'elles sont d'incidence négligeable sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'ensemble constitué par les entreprises comprises dans la consolidation.

#### Article 87

L'écart constaté d'un exercice à l'autre et qui résulte de la conversion en unité monétaire légale du pays des comptes d'entreprises étrangères est, selon la méthode de conversion retenue, inscrit distinctement soit dans les capitaux propres consolidés, soit au compte de résultat consolidé.

#### Article 88

Lorsque des capitaux sont reçus en application de contrats d'émission ne prévoyant ni de remboursement à l'initiative du prêteur, ni de rémunération obligatoire en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice,

ceux-ci peuvent être inscrits au bilan consolidé à un poste de capitaux propres.

Les biens détenus par des organismes qui sont soumis à des règles d'évaluation, fixées par des lois particulières, sont maintenus dans les comptes consolidés à la valeur qui résulte de l'application de ces règles.

#### Article 89

Le Bilan consolidé est présenté, selon le modèle prévu dans le Système comptable OHADA pour les comptes personnels, Système normal, en faisant toutefois distinctement apparaître :

- les écarts d'acquisition ;
- les titres mis en équivalence ;
- la part des associés minoritaires (intérêts minoritaires) ;
- les impôts différés.

#### Article 90

Le compte de résultat consolidé est présenté, selon le modèle du Système normal, en faisant distinctement apparaître :

- le résultat net de l'ensemble des entreprises consolidées par intégration ;
- la quote-part des résultats nets des entreprises consolidées par mise en équivalence ;
- la part des associés minoritaires et la part de l'entreprise consolidante dans le résultat net.

#### Article 91

Le Compte de résultat consolidé peut être accompagné d'une présentation des produits et des charges classés selon leur destination, sur décision prise par l'entreprise consolidante.

comptes consolidés sont établis sur la base de comptes intermédiaires contrôlés par un commissaire aux comptes ou, s'il n'en est point, par un professionnel chargé du contrôle des comptes.

#### Article 98

L'absence d'information ou une information insuffisante relative à une entreprise entrant dans le périmètre de consolidation ne remet pas en cause l'obligation pour la société dominante d'établir et de publier des comptes consolidés. Dans ce cas exceptionnel, elle est tenue de signaler le caractère incomplet des comptes consolidés.

#### Article 99

Un rapport sur la gestion de l'ensemble consolidé expose la situation de l'ensemble constitué par les entreprises comprises dans la consolidation, son évolution prévisible, les événements importants survenus entre la date de clôture de l'exercice de consolidation et la date à laquelle les comptes consolidés sont établis ainsi que ses activités en matière de recherche et de développement.

#### Article 100

Lorsqu'une entreprise établit des états financiers consolidés, les commissaires aux comptes certifient que ces états sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué par les entreprises comprises dans la consolidation. Ils vérifient, le cas échéant, la sincérité et la concordance avec les états financiers consolidés des informations données dans le rapport de gestion.

La certification des états financiers consolidés est délivrée notamment après

examen des travaux des commissaires aux comptes des entreprises comprises dans la consolidation ou, s'il n'en est point, des professionnels chargés du contrôle des comptes desdites entreprises ; ceux-ci sont libérés du secret professionnel à l'égard des commissaires aux comptes de l'entreprise consolidante.

#### Article 101

Les états financiers consolidés régulièrement approuvés, le rapport de gestion de l'ensemble consolidé ainsi que le rapport du commissaire aux comptes font l'objet, de la part de l'entreprise qui a établi les comptes consolidés, d'une publicité effectuée selon les modalités prévues par l'article 73 du présent Acte Uniforme.

#### Article 102

Le tableau d'activité et de résultats prévu à l'article 74 ci-dessus indique le montant net du chiffre d'affaires et le résultat des activités ordinaires avant impôts de l'ensemble consolidé. Chacun des postes du tableau comporte l'indication du chiffre relatif au poste correspondant de l'exercice précédent et du premier semestre de cet exercice.

Le rapport d'activité semestriel commente les données relatives au chiffre d'affaires et au résultat du premier semestre. Il décrit également l'activité de l'ensemble consolidé au cours de cette période ainsi que l'évolution prévisible de cette activité jusqu'à la clôture de l'exercice. Les événements importants survenus au cours du semestre écoulé sont également relatés dans ce rapport.

**CHAPITRE II :****COMPTES COMBINES****Article 103**

Les entreprises, qui constituent dans une région de l'espace OHADA, un ensemble économique soumis à un même centre, stratégique de décision situé hors de cette région, sans qu'existent entre elles des liens juridiques de domination, établissent et présentent des états financiers, dénommés " états financiers combinés ", comme s'il s'agissait d'une seule entreprise.

A l'effet d'identifier les entreprises susceptibles d'entrer dans la formation d'un tel ensemble, toute entreprise placée, en dernier ressort, sous contrôle exclusif ou conjoint d'une personne morale doit en faire mention dans l'Etat annexé faisant partie de ses états financiers annuels personnels.

Chacune de ces entreprises est tenue de préciser, dans l'état annexé, l'entreprise de l'Etat-partie chargée de l'établissement des comptes combinés.

Ces états financiers doivent impérativement être établis suivant les règles et méthodes spécifiques aux comptes combinés du présent Acte Uniforme.

En outre, le Conseil des ministres de l'OHADA pourra être amené à imposer l'établissement de comptes combinés à des groupes d'entités situés au sein de l'espace OHADA, dont la cohésion repose sur certains éléments objectifs permettant de justifier l'établissement et la présentation de tels comptes.

**Article 104**

L'établissement et la présentation des états financiers combinés obéissent aux règles prévues en matière de comptes consolidés, sous réserve des dispositions des articles 105 à 109 ci-après.

**Article 105**

Le périmètre de combinaison englobe toutes les entreprises d'une même région de l'espace OHADA satisfaisant à des critères d'unicité et de cohésion caractérisant l'ensemble économique formé, quels que soient leur activité, leur forme juridique ou leur objet, lucratif ou non.

**Article 106**

Les éléments objectifs visés à l'article 103, dernier alinéa ci-dessus, consistent en des critères d'unicité et de cohésion pouvant relever des cas suivants :

- entreprises dirigées par une même personne morale ou par un même groupe de personnes ayant des intérêts communs;
- entreprises appartenant aux secteurs coopératif ou mutualiste et constituant un ensemble homogène à stratégie et direction communes ;
- entreprises faisant partie d'un même ensemble, non rattachées juridiquement à la société holding mais ayant la même activité et étant placées sous la même autorité ;
- entreprises ayant entre elles des structures communes ou des relations contractuelles suffisamment étendues pour engendrer un comportement économique coordonné dans le temps;
- entreprises liées entre elles par un accord de partage de résultats ou par toute autre convention, suffisamment contraignant et exhaustif pour que la combinaison de leurs comptes soit plus représentative de leurs activités et de leurs opérations que les comptes personnels de chacune d'elles.

**Article 107**

Les capitaux propres combinés sont établis dans les conditions suivantes :

- en l'absence de liens de participation entre les entreprises incluses dans le périmètre de combinaison, les capitaux

propres combinés représentent le cumul des capitaux propres retraités de ces entreprises ;

- s'il existe des liens de capital entre des entreprises incluses dans le périmètre de combinaison, le montant des titres de participation qui figure à l'actif de l'entreprise détentrice est imputé sur les capitaux propres combinés ;
- si les entreprises incluses dans le périmètre de combinaison sont la propriété d'une personne physique ou d'un groupe de personnes physiques, la part des autres associés dans les capitaux propres et dans le résultat de ces entreprises sera traitée sous forme d'intérêts minoritaires ;
- d'une façon plus générale, lorsque la cohésion d'un ensemble d'entreprises résulte d'une unicité de direction, de l'exercice d'une activité commune au sein d'un ensemble plus large d'entreprises, d'une intégration opérationnelle des différentes entreprises ou de circonstances équivalentes, il est nécessaire de distinguer les associés constituant des ayants droit aux capitaux propres combinés et les associés considérés comme tiers vis-à-vis de ces capitaux. La distinction entre ces deux catégories d'associés permet d'apprécier les intérêts minoritaires à retenir au bilan et au compte de résultat issus de la combinaison des comptes de l'ensemble économique considéré.

#### Article 108

Lorsque le lien de capital entre deux ou plusieurs entreprises dont les comptes sont combinés est d'un niveau suffisant pour justifier la consolidation entre elles, il est maintenu au bilan combiné les écarts d'évaluation et d'acquisition inscrits dans les comptes consolidés.

#### Article 109

L'État annexé des comptes combinés précise notamment :

- la nature des liens à l'origine de l'établissement des comptes combinés ;
- la liste des entreprises incluses dans le périmètre de combinaison et les modalités de détermination de ce périmètre ;
- la qualité des ayants droit aux capitaux propres et des éventuels bénéficiaires d'intérêts minoritaires ;
- les régimes de taxation des résultats inhérents aux diverses formes juridiques des entreprises incluses dans le périmètre de combinaison.

#### Article 110

Les états financiers combinés font l'objet d'un rapport sur la gestion de l'ensemble combiné, et d'une certification du ou des commissaires aux comptes, suivant les mêmes principes et modalités que ceux prévus pour les états financiers consolidés.

**TITRE III :**  
**DES DISPOSITIONS PENALES**

**Article 111**

Encourent une sanction pénale les entrepreneurs individuels et les dirigeants sociaux qui :

- 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 Etat-partie.

**TITRE IV :**  
**DES DISPOSITIONS FINALES**

**Article 112**

Sont abrogées à compter de la date d'entrée en vigueur du présent Acte Uniforme et de son Annexe toutes dispositions contraires.

**Article 113**

Le présent Acte Uniforme auquel est annexé le Système comptable OHADA sera publié au Journal Officiel de

l'OHADA et des États-parties. Il entrera en vigueur :

- pour les "comptes personnels des entreprises", le 1<sup>er</sup> janvier 2001: opérations et comptes de l'exercice ouvert à cette date ;
- pour les "comptes consolidés" et les "comptes combinés" le 1<sup>er</sup> janvier 2002: opérations et comptes de l'exercice ouvert à cette date.

## **DEUXIÈME PARTIE :**

### **SYSTÈME COMPTABLE OHADA**

#### **CHAPITRE 1 : PLAN DE COMPTES**

##### **SECTION 1 : CLASSEMENT ET CODIFICATION DES COMPTES**

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.

##### **A - 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 (charges immobilisées et 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.

##### **B - STRUCTURE DÉCIMALE DES COMPTES**

Cette codification procède d'une classification à structure décimale permettant :

- de subdiviser tout compte ;
- de regrouper par grandes familles les opérations de nature relativement homogènes ;
- d'accéder à des niveaux plus ou moins détaillés d'analyse des opérations ;
- de faciliter le développement des applications informatiques afférentes au traitement automatisé des comptes et opérations ;
- et de servir les postes et rubriques entrant dans la confection des documents de synthèse normalisés.

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.

## 1. 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 rapporte 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.

**2. 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 comptables 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

## **SECTION 2 : ORGANISATION DU PLAN DE COMPTES DE L'ENTREPRISE**

### **A - PLAN DE COMPTES ET NOMENCLATURES**

Le plan de comptes du Système comptable OHADA est l'ensemble des comptes définis et identifiés par un numéro et un intitulé.

Toute entreprise non financière exerçant des activités au sein de l'espace économique formé par les Etats-Parties, dit espace OHADA, doit recourir au plan de comptes normalisés dont la liste figure dans le Système comptable OHADA.

Au demeurant, la codification de base du Système comptable OHADA est limitée, dans la mesure où les comptes divisionnaires atteignent au plus quatre chiffres.

En vertu des dispositions du présent l'Acte Uniforme, le plan de comptes de chaque entreprise doit être suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations. Lorsque les comptes prévus par le Système comptable OHADA ne suffisent pas à l'entreprise pour enregistrer

distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toutes subdivisions nécessaires. Inversement, si les comptes prévus par le Système comptable OHADA s'avéraient trop détaillés par rapport aux besoins de l'entreprise, elle peut les regrouper dans un compte global de même niveau, plus contracté, à condition que le regroupement ainsi opéré puisse au moins permettre l'établissement des états financiers annuels dans les conditions prescrites.

Les comptes étant en conséquence ouverts au regard de ses besoins spécifiques, toute entreprise peut :

- ajouter à la codification du Système comptable OHADA sa propre codification, plus analytique ;
- ou y insérer la codification nécessaire résultant des nomenclatures exigées par la Statistique nationale.

Nonobstant cette faculté donnée aux entreprises :

- la codification et l'intitulé des comptes tels qu'établis par le Système comptable OHADA doivent être respectés ;

- lorsque certaines opérations ne peuvent pas être enregistrées dans les comptes développés selon l'ordre du plan de comptes du Système comptable OHADA, les nouveaux comptes à ouvrir sont approuvés en application des procédures en vigueur ;
- les entreprises ventilent leurs opérations en tant que de besoin :
  - selon qu'elles sont faites dans l'Etat-partie où elles ont leur siège social, dans les autres Etats de l'espace OHADA où elles ont des relations d'affaires et en dehors de cet espace, en unité monétaire légale du pays et en devises ;
  - selon qu'elles sont traitées à court, moyen et long terme.

**B - SYSTÈMES COMPTABLES**

Toute entreprise est, sauf exception liée à sa taille, soumise au Système normal de

présentation des états financiers et de tenue des comptes.

Les entreprises dont le chiffre d'affaires et le nombre moyen de salariés à l'ouverture de l'exercice n'atteignent pas les limites fixées par l'Acte uniforme pour la mise en œuvre du Système normal, peuvent utiliser le Système allégé.

Le Système allégé prélève dans la liste des comptes du Système normal ceux qui sont nécessaires à la confection des documents de synthèse y afférents.

Les très petites entreprises, dont les recettes annuelles ne sont pas supérieures au seuil fixé par le présent Acte uniforme, sont assujetties au Système minimal de trésorerie.

Le plan de comptes du système comptable OHADA est l'ensemble des comptes définis et identifiés par un numéro et un intitulé. Toute entreprise non financière exerçant des activités au sein de l'espace économique formé par les États-Parties de l'espace OHADA, doit recourir au plan de comptes normalisés dont la liste figure dans le système comptable OHADA.

Au demeurant, la codification de base du système comptable OHADA est limitée dans la mesure où les comptes divisionnaires atteignent au plus quatre chiffres.

En vertu des dispositions du présent Acte uniforme, le plan de comptes de chaque entreprise doit être suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations. Lorsque les comptes prévus par le système comptable OHADA ne suffisent pas à l'entreprise pour enregistrer

Notamment cette faculté donnée aux entreprises :

- la codification et l'intitulé des comptes tels qu'établis par le système comptable OHADA doivent être respectés ;

- ou y insérer la codification nécessaire résultant des nomenclatures exigées par la statistique nationale.

Notamment cette faculté donnée aux entreprises :

- ajouter à la codification du système comptable OHADA sa propre codification, plus analytique ;

spécifiques, toute entreprise peut ouvrir au regard de ses besoins les comptes étant en conséquence

pratiques.

financiers annuels dans les conditions moins permettre l'établissement des états regroupement ainsi opérés puisse au contact, à condition que le un compte global de même niveau, plus l'entreprise, elle peut les regrouper dans trop détaillés par rapport aux besoins de système comptable OHADA s'avèrent investissent et les comptes prévus par le peut ouvrir toutes subdivisions nécessaires, elle détachement toutes ses opérations, elle

A - PLAN DE COMPTES ET NOMENCLATURES

SECTION 2 : ORGANISATION DU PLAN DE COMPTES DE L'ENTREPRISE

C - CADRE COMPTABLE DU SYSTEME COMPTABLE OHADA

COMPTABILITE GENERALE

COMPTES DE BILAN

COMPTES DE GESTION

CLASSE 1	CLASSE2	CLASSE3	CLASSE4	CLASSE5	CLASSE6	CLASSE7	CLASSE8
Comptes de ressources durables	Comptes d'actif immobilisé	Comptes de stocks	Comptes de tiers	Comptes de trésorerie	Comptes de charges des activités ordinaires	Comptes de produits des activités ordinaires	Comptes des autres charges et autres produits
10. Capital	20. Charges immobilisées	30.	40. Fournisseurs et comptes rattachés	50. Titres de placement	60. Achats et variations de stocks	70. Ventes	80.
11. Réserves	21. Immobilisations incorporelles	31. Marchandises	41. Clients et comptes rattachés	51. Valeurs à encaisser	61. Transports	71. Subventions d'exploitation	81. Valeurs comptables des cessions d'immobilisations
12. Rapport à nouveau	22. Terrains	32. Matières premières et fournitures liées	42. Personnel	52. Banques	62. Services extérieurs A	72. Production immobilisée	82. Produits des cessions d'immobilisations
13. Résultat net de l'exercice	23. Bâtimens, installations techniques et agencements	33. Autres approvisionnements	43. Organismes sociaux	53. Etablissements financiers et assimilés	63. Services extérieurs B	73. Variations des stocks de biens et de services produits	83. Charges "hors activités ordinaires"
14. Subventions d'investissement	24. Matériel	34. Produits en cours	44. Etat et collectivités publiques	54. Instruments de réserve	64. Impôts et taxes	74.	84. Produits "hors activités ordinaires"
15. Provisions réglementées et fonds assimilés	25. Avances et acomptes versés sur immobilisations	35. Services en cours	45. Organismes internationaux	55.	65. Autres charges	75. Autres produits	85. Dotations "hors activités ordinaires"
16. Emprunts et dettes assimilés	26. Titres de participation	36. Produits finis	46. Associés et groupe	56. Banques, crédits de trésorerie et d'escompte	66. Charges de personnel	76.	86. Reprises "hors activités ordinaires"
17. Dettes de crédit-bail et contrats assimilés	27. Autres immobilisations financières	37. Produits intermédiaires et résiduels	47. Débiteurs et créiteurs divers	57. Caisse	67. Frais financiers et charges assimilés	77. Revenus financiers et assimilés	87. Participation des travailleurs
18. Dettes liées à des participations et comptes de liaison des établissements et sociétés en participation	28. Amortissements	38. Stocks en cours de route en consignation ou en dépôt	48. Créances et dettes "hors activités ordinaires" (HAO)	58. Régies d'avances accordés et virements internes	68. Dotations aux amortissements	78. Transferts de charges	88. Subventions d'équilibre
19. Provisions financières pour risques et charges	29. Provisions pour dépréciation	39. Dépréciations des stocks	49. Dépréciations et risques provisionnés (tiers)	59. Dépréciations et risques provisionnés (trésorerie)	69. Dotations aux provisions	79. Reprises de provisions	89. Impôts sur le résultat

**SECTION 3 : LISTE DES COMPTES****COMPTES DE RESSOURCES DURABLES****CLASSE 1**

10	CAPITAL
11	RÉSERVES
12	REPORT À NOUVEAU
13	RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE
14	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT
15	PROVISIONS RÉGLEMENTÉES ET FONDS ASSIMILÉS
16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES
17	DETTE DE CRÉDIT BAIL ET CONTRATS ASSIMILÉS
18	DETTE LIÉE À DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ÉTABLISSEMENTS ET SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION
19	PROVISIONS FINANCIÈRES POUR RISQUES ET CHARGES

- 10 CAPITAL
- 101 CAPITAL SOCIAL
- 1011 Capital souscrit, non appelé
- 1012 Capital souscrit, appelé, non versé
- 1013 Capital souscrit, appelé, versé, non amorti
- 1014 Capital souscrit, appelé, versé, amorti
- 1018 Capital souscrit soumis à des conditions particulières
- 102 CAPITAL PAR DOTATION
- 1021 Dotation initiale
- 1022 Dotations complémentaires
- 1028 Autres dotations
- 103 CAPITAL PERSONNEL
- 104 COMPTE DE L'EXPLOITANT
- 1041 Apports temporaires
- 1042 Opérations courantes
- 1043 Rémunérations, impôts et autres charges personnelles
- 1047 Prélèvements d'autoconsommation
- 1048 Autres prélèvements
- 105 PRIMES LIÉES AUX CAPITAUX PROPRES
- 1051 Primes d'émission
- 1052 Primes d'apport
- 1053 Primes de fusion
- 1054 Primes de conversion
- 1058 Autres primes
- 106 ÉCARTS DE RÉÉVALUATION
- 1061 Écarts de réévaluation légale
- 1062 Écarts de réévaluation libre
- 109 ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT, NON APPELÉ

<b>11</b>	<b>RÉSERVES</b>	
111	RÉSERVE LÉGALE	
112	RÉSERVES STATUTAIRES OU CONTRACTUELLES	
113	RÉSERVES RÉGLEMENTÉES	
	1131 Réserves de plus-values nettes à long terme	
	1133 Réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement	
	1138 Autres réserves réglementées	
118	AUTRES RÉSERVES	
	1181 Réserves facultatives	
	1188 Réserves diverses	
<b>12</b>	<b>REPORT À NOUVEAU</b>	
121	REPORT À NOUVEAU CRÉDITEUR	
129	REPORT À NOUVEAU DÉBITEUR	
	1291 Perte nette à reporter	
	1292 Perte - Amortissements réputés différés	
<b>13</b>	<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	
130	RÉSULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION	
	1301 Résultat en instance d'affectation : Bénéfice	
	1309 Résultat en instance d'affectation : Perte	
131	RÉSULTAT NET : BÉNÉFICE	
132	MARGE BRUTE (M.B.)	
	1321 Marge brute sur marchandises	
	1322 Marge brute sur matières	
133	VALEUR AJOUTÉE (V.A.)	
134	EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION (E.B.E.)	
135	RÉSULTAT D'EXPLOITATION (R.E.)	
136	RÉSULTAT FINANCIER (R.F.)	
137	RÉSULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES (R.A.O.)	
138	RÉSULTAT HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (R.H.A.O.)	
139	RÉSULTAT NET : PERTE	
<b>14</b>	<b>SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT</b>	
141	SUBVENTIONS D'ÉQUIPEMENT A	
	1411 État	
	1412 Régions	
	1413 Départements	
	1414 Communes et collectivités publiques décentralisées	
	1415 Entreprises publiques ou mixtes	
	1416 Entreprises et organismes privés	
	1417 Organismes internationaux	
	1418 Autres	
142	SUBVENTIONS D'ÉQUIPEMENT B	
148	AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT	
<b>15</b>	<b>PROVISIONS RÉGLEMENTÉES ET FONDS ASSIMILÉS</b>	
151	AMORTISSEMENTS DÉROGATOIRES	
152	PLUS-VALUES DE CESSION À RÉINVESTIR	
153	FONDS RÉGLEMENTÉS	
	1531 Fonds National	
	1532 Prélèvement pour le Budget	
154	PROVISION SPÉCIALE DE RÉÉVALUATION	
155	PROVISIONS RÉGLEMENTÉES RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS	

- 1551 Reconstitution des gisements miniers et pétroliers
- 156 PROVISIONS RÉGLEMENTÉES RELATIVES AUX STOCKS
  - 1561 Hausse de prix
  - 1562 Fluctuation des cours
- 157 PROVISIONS POUR INVESTISSEMENT
- 158 AUTRES PROVISIONS ET FONDS RÉGLEMENTÉS
- 16 EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES
  - 161 EMPRUNTS OBLIGATAIRES
    - 1611 Emprunts obligataires ordinaires
    - 1612 Emprunts obligataires convertibles
    - 1618 Autres emprunts obligataires
  - 162 EMPRUNTS ET DETTES AUPRÈS DES ÉTABLISSEMENTS DE CRÉDIT
  - 163 AVANCES REÇUES DE L'ÉTAT
  - 164 AVANCES REÇUES ET COMPTES COURANTS BLOQUÉS
  - 165 DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS
    - 1651 Dépôts
    - 1652 Cautionnements
  - 166 INTÉRÊTS COURUS
    - 1661 sur emprunts obligataires
    - 1662 sur emprunts et dettes auprès des établissements de crédit
    - 1663 sur avances reçues de l'État
    - 1664 sur avances reçues et comptes courants bloqués
    - 1665 sur dépôts et cautionnements reçus
    - 1667 sur avances assorties de conditions particulières
    - 1668 sur autres emprunts et dettes
  - 167 AVANCES ASSORTIES DE CONDITIONS PARTICULIÈRES
    - 1671 Avances bloquées pour augmentation du capital
    - 1672 Avances conditionnées par l'État
    - 1673 Avances conditionnées par les autres organismes africains
    - 1674 Avances conditionnées par les organismes internationaux
    - 1676 Droits du concédant exigibles en nature
  - 168 AUTRES EMPRUNTS ET DETTES
    - 1681 Rentes viagères capitalisées
    - 1682 Billets de fonds
    - 1683 Dettes consécutives à des titres empruntés
    - 1684 Dettes du concédant exigibles en nature
    - 1685 Emprunts participatifs
    - 1686 Participation des travailleurs aux bénéfices
- 17 DETTES DE CRÉDIT - BAIL ET CONTRATS ASSIMILÉS
  - 172 EMPRUNTS ÉQUIVALENTS DE CRÉDIT - BAIL IMMOBILIER
  - 173 EMPRUNTS ÉQUIVALENTS DE CRÉDIT - BAIL MOBILIER
  - 176 INTÉRÊTS COURUS
    - 1762 sur emprunts équivalents de crédit - bail immobilier
    - 1763 sur emprunts équivalents de crédit - bail mobilier
    - 1768 sur emprunts équivalents d'autres contrats
  - 178 EMPRUNTS ÉQUIVALENTS D'AUTRES CONTRATS
- 18 DETTES LIÉES À DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ÉTABLISSEMENTS ET SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION
  - 181 DETTES LIÉES À DES PARTICIPATIONS
    - 1811 Dettes liées à des participations (groupe)

- 1812 Dettes liées à des participations (hors groupe)
- 182 DETTES LIÉES À DES SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION
- 183 INTÉRÊTS COURUS SUR DETTES LIÉES À DES PARTICIPATIONS
- 184 COMPTES PERMANENTS BLOQUÉS DES ÉTABLISSEMENTS ET  
SUCCURSALES
- 185 COMPTES PERMANENTS NON BLOQUÉS DES ÉTABLISSEMENTS ET  
SUCCURSALES
- 186 COMPTES DE LIAISON CHARGES
- 187 COMPTES DE LIAISON PRODUITS
- 188 COMPTES DE LIAISON DES SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION
- 19 PROVISIONS FINANCIÈRES POUR RISQUES ET CHARGES
- 191 PROVISIONS POUR LITIGES
- 192 PROVISIONS POUR GARANTIES DONNÉES AUX CLIENTS
- 193 PROVISIONS POUR PERTES SUR MARCHÉS À ACHÈVEMENT FUTUR
- 194 PROVISIONS POUR PERTES DE CHANGE
- 195 PROVISIONS POUR IMPÔTS
- 196 PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES
- 197 PROVISIONS POUR CHARGES À REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES
- 1971 Provisions pour grosses réparations
- 198 AUTRES PROVISIONS FINANCIÈRES POUR RISQUES ET CHARGES
- 1981 Provisions pour amendes et pénalités
- 1982 Provisions pour renouvellement des immobilisations (entreprises  
cessionnaires)
- 1983 Provisions de propre assureur
- 1988 Autres provisions financières pour risques et charges

**COMPTES D'ACTIF IMMOBILISÉ** **CLASSE 2**

20	CHARGES IMMOBILISÉES
21	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
22	TERRAINS
23	BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
24	MATÉRIEL
25	AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS
26	TITRES DE PARTICIPATION
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
28	AMORTISSEMENTS
29	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION

- 20 CHARGES IMMOBILISÉES**
- 201 FRAIS D'ÉTABLISSEMENT**
- 2011 Frais de constitution
  - 2012 Frais de prospection
  - 2013 Frais de publicité et de lancement
  - 2014 Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage
  - 2015 Frais de modification du capital (fusions, scissions, transformations)
  - 2016 Frais d'entrée à la Bourse
  - 2017 Frais de restructuration
  - 2018 Frais divers d'établissement
- 202 CHARGES À RÉPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES**
- 2021 Charges différées
  - 2022 Frais d'acquisition d'immobilisations
  - 2026 Frais d'émission des emprunts
  - 2028 Charges à étaler
- 206 PRIMES DE REMBOURSEMENT DES OBLIGATIONS**
- 2061 Obligations ordinaires
  - 2062 Obligations convertibles
  - 2068 Autres emprunts obligataires
- 21 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES**
- 211 FRAIS DE RECHERCHE ET DE DÉVELOPPEMENT
  - 212 BREVETS, LICENCES, CONCESSIONS ET DROITS SIMILAIRES
  - 213 LOGICIELS
  - 214 MARQUES
  - 215 FONDS COMMERCIAL
  - 216 DROIT AU BAIL
  - 217 INVESTISSEMENTS DE CRÉATION
  - 218 AUTRES DROITS ET VALEURS INCORPORELS
  - 219 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS
    - 2191 Frais de recherche et de développement
    - 2193 Logiciels
    - 2198 Autres droits et valeurs incorporels
- 22 TERRAINS**
- 221 TERRAINS AGRICOLES ET FORESTIERS
    - 2211 Terrains d'exploitation agricole
    - 2212 Terrains d'exploitation forestière

	2218	Autres terrains	
222		<b>TERRAINS NUS</b>	
	2221	Terrains à bâtir	
	2228	Autres terrains nus	
223		<b>TERRAINS BÂTIS</b>	
	2231	pour bâtiments industriels et agricoles	
	2232	pour bâtiments administratifs et commerciaux	
	2234	pour bâtiments affectés aux autres opérations professionnelles	
	2235	pour bâtiments affectés aux autres opérations non professionnelles	
	2238	Autres terrains bâtis	
224		<b>TRAVAUX DE MISE EN VALEUR DES TERRAINS</b>	
	2241	Plantation d'arbres et d'arbustes	
	2248	Autres travaux	
225		<b>TERRAINS DE GISEMENT</b>	
	2251	Carrières	
226		<b>TERRAINS AMÉNAGÉS</b>	
	2261	Parkings	
227		<b>TERRAINS MIS EN CONCESSION</b>	
228		<b>AUTRES TERRAINS</b>	
	2281	Terrains des immeubles de rapport	
	2285	Terrains des logements affectés au personnel	
	2288	Autres terrains	
229		<b>AMÉNAGEMENTS DE TERRAINS EN COURS</b>	
	2291	Terrains agricoles et forestiers	
	2292	Terrains nus	
	2295	Terrains de gisement	
	2298	Autres terrains	
<b>23</b>		<b>BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS</b>	
231		<b>BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL PROPRE</b>	
	2311	Bâtiments industriels	
	2312	Bâtiments agricoles	
	2313	Bâtiments administratifs et commerciaux	
	2314	Bâtiments affectés au logement du personnel	
	2315	Immeubles de rapport	
232		<b>BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL D'AUTRUI</b>	
	2321	Bâtiments industriels	
	2322	Bâtiments agricoles	
	2323	Bâtiments administratifs et commerciaux	
	2324	Bâtiments affectés au logement du personnel	
	2325	Immeubles de rapport	
233		<b>OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE</b>	
	2331	Voies de terre	
	2332	Voies de fer	
	2333	Voies d'eau	
	2334	Barrages, Digues	
	2335	Pistes d'aérodrome	
	2338	Autres	
234		<b>INSTALLATIONS TECHNIQUES</b>	
	2341	Installations complexes spécialisées sur sol propre	
	2342	Installations complexes spécialisées sur sol d'autrui	

	2343	Installations à caractère spécifique sur sol propre	
	2344	Installations à caractère spécifique sur sol d'autrui	
235		AMENAGEMENTS DE BUREAUX	
	2351	Installations générales	
	2358	Autres	
237		BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES ET COMMERCIAUX MIS EN CONCESSION	
238		AUTRES INSTALLATIONS ET AGENCEMENTS	
239		BÂTIMENTS ET INSTALLATIONS EN COURS	
24		MATÉRIEL	
	241	MATÉRIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL	
	2411	Matériel industriel	
	2412	Outillage industriel	
	2413	Matériel commercial	
	2414	Outillage commercial	
	242	MATÉRIEL ET OUTILLAGE AGRICOLE	
	2421	Matériel agricole	
	2422	Outillage agricole	
243		MATÉRIEL D'EMBALLAGE RÉCUPÉRABLE ET IDENTIFIABLE	
244		MATÉRIEL ET MOBILIER	
	2441	Matériel de bureau	
	2442	Matériel informatique	
	2443	Matériel bureautique	
	2444	Mobilier de bureau	
	2446	Matériel et mobilier des immeubles de rapport	
	2447	Matériel et mobilier des logements du personnel	
245		MATÉRIEL DE TRANSPORT	
	2451	Matériel automobile	
	2452	Matériel ferroviaire	
	2453	Matériel fluvial, lagunaire	
	2454	Matériel naval	
	2455	Matériel aérien	
	2456	Matériel hippomobile	
	2458	Autres (vélo, mobylette, moto)	
246		IMMOBILISATIONS ANIMALES ET AGRICOLES	
	2461	Cheptel, animaux de trait	
	2462	Cheptel, animaux reproducteurs	
	2463	Animaux de garde	
	2465	Plantations agricoles	
	2468	Autres	
247		AGENCEMENTS ET AMÉNAGEMENTS DU MATÉRIEL	
248		AUTRES MATÉRIELS	
	2481	Collections et œuvres d'art	
249		MATÉRIEL EN COURS	
	2491	Matériel et outillage industriel et commercial	
	2492	Matériel et outillage agricole	
	2493	Matériel d'emballage récupérable et identifiable	
	2494	Matériel et mobilier de bureau	
	2495	Matériel de transport	
	2496	Immobilisations animales et agricoles	
	2497	Agencements et aménagements du matériel	
	2498	Autres matériels	

- 25 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS**
- 251 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
- 252 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS CORPORELLES
- 26 TITRES DE PARTICIPATION**
- 261 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIÉTÉS SOUS CONTRÔLE EXCLUSIF
- 262 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIÉTÉS SOUS CONTRÔLE CONJOINT
- 263 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIÉTÉS CONFÉRANT UNE INFLUENCE NOTABLE
- 265 PARTICIPATIONS DANS DES ORGANISMES PROFESSIONNELS
- 266 PARTS DANS DES GROUPEMENTS D'INTÉRÊT ÉCONOMIQUE (G.I.E.)
- 268 AUTRES TITRES DE PARTICIPATION
- 27 AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES**
- 271 PRÊTS ET CRÉANCES NON COMMERCIALES
- 2711 Prêts participatifs
- 2712 Prêts aux associés
- 2713 Billets de fonds
- 2714 Titres prêtés
- 272 PRÊTS AU PERSONNEL
- 2721 Prêts immobiliers
- 2722 Prêts mobiliers et d'installation
- 2728 Autres prêts (frais d'études...)
- 273 CRÉANCES SUR L'ÉTAT
- 2731 Retenues de garantie
- 2733 Fonds réglementé
- 2738 Autres
- 274 TITRES IMMOBILISÉS
- 2741 Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.)
- 2742 Titres participatifs
- 2743 Certificats d'investissement
- 2744 Parts de fonds commun de placement (F.C.P.)
- 2748 Autres titres immobilisés
- 275 DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSÉS
- 2751 Dépôts pour loyers d'avance
- 2752 Dépôts pour l'électricité
- 2753 Dépôts pour l'eau
- 2754 Dépôts pour le gaz
- 2755 Dépôts pour le téléphone, le télex, la télécopie
- 2756 Cautionnements sur marchés publics
- 2757 Cautionnements sur autres opérations
- 2758 Autres dépôts et cautionnements
- 276 INTÉRÊTS COURUS
- 2761 Prêts et créances non commerciales
- 2762 Prêts au personnel
- 2763 Créances sur l'Etat
- 2764 Titres immobilisés
- 2765 Dépôts et cautionnements versés
- 2767 Créances rattachées à des participations
- 2768 Immobilisations financières diverses
- 277 CRÉANCES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS ET AVANCES À DES G.I.E.
- 2771 Créances rattachées à des participations (groupe)

- 2772 Créances rattachées à des participations (hors groupe)
- 2773 Créances rattachées à des sociétés en participation
- 2774 Avances à des Groupements d'intérêt économique (G.I.E.)
- 278 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES DIVERSES
  - 2781 Créances diverses groupe
  - 2782 Créances divers hors groupe
  - 2785 Or et métaux précieux <sup>(1)</sup>
- 28 AMORTISSEMENTS
  - 281 AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
    - 2811 Amortissements des frais de recherche et de développement
    - 2812 Amortissements des brevets, licences, concessions et droits similaires
    - 2813 Amortissements des logiciels
    - 2814 Amortissements des marques
    - 2815 Amortissements du fonds commercial
    - 2816 Amortissements du droit au bail
    - 2817 Amortissements des investissements de création
    - 2818 Amortissements des autres droits et valeurs incorporels
  - 282 AMORTISSEMENTS DES TERRAINS
    - 2821 Amortissements des terrains agricoles et forestiers
    - 2824 Amortissements des travaux de mise en valeur des terrains
    - 2825 Amortissements des terrains de gisement
  - 283 AMORTISSEMENTS DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
    - 2831 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre
    - 2832 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui
    - 2833 Amortissements des ouvrages d'infrastructure
    - 2834 Amortissements des installations techniques
    - 2835 Amortissements des aménagements de bureaux
    - 2837 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession
    - 2838 Amortissements des autres installations et agencements
  - 284 AMORTISSEMENTS DU MATÉRIEL
    - 2841 Amortissements du matériel et outillage industriel et commercial
    - 2842 Amortissements du matériel et outillage agricole
    - 2843 Amortissements du matériel d'emballage récupérable et identifiable
    - 2844 Amortissements du matériel et mobilier
    - 2845 Amortissements du matériel de transport
    - 2846 Amortissements des immobilisations animales et agricoles
    - 2847 Amortissements des agencements et aménagements du matériel
    - 2848 Amortissements des autres matériels
- 29 PROVISIONS POUR DEPRECIATION
  - 291 PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
    - 2912 Provisions pour dépréciation des brevets, licences, concessions et droits similaires
    - 2913 Provisions pour dépréciation des logiciels
    - 2914 Provisions pour dépréciation des marques
    - 2915 Provisions pour dépréciation du fonds commercial
    - 2916 Provisions pour dépréciation du droit au bail

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

- 2917 Provisions pour dépréciation des investissements de création
- 2918 Provisions pour dépréciation des autres droits et valeurs incorporels
- 2919 Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles en cours
- 292 PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES TERRAINS
  - 2921 Provisions pour dépréciation des terrains agricoles et forestiers
  - 2922 Provisions pour dépréciation des terrains nus
  - 2923 Provisions pour dépréciation des terrains bâtis
  - 2924 Provisions pour dépréciation des travaux de mise en valeur des terrains
  - 2925 Provisions pour dépréciation des terrains de gisement
  - 2926 Provisions pour dépréciation des terrains aménagés
  - 2927 Provisions pour dépréciation des terrains mis en concession
  - 2928 Provisions pour dépréciation des autres terrains
  - 2929 Provisions pour dépréciation des aménagements de terrains en cours
- 293 PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
  - 2931 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre
  - 2932 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui
  - 2933 Provisions pour dépréciation des ouvrages d'infrastructures
  - 2934 Provisions pour dépréciation des installations techniques
  - 2935 Provisions pour dépréciation des aménagements de bureaux
  - 2937 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession
  - 2938 Provisions pour dépréciation des autres installations et agencements
  - 2939 Provisions pour dépréciation des bâtiments et installations en cours
- 294 PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DE MATÉRIEL
  - 2941 Provisions pour dépréciation du matériel et outillage industriel et commercial
  - 2942 Provisions pour dépréciation du matériel et outillage agricole
  - 2943 Provisions pour dépréciation du matériel d'emballage récupérable et identifiable
  - 2944 Provisions pour dépréciation du matériel et mobilier
  - 2945 Provisions pour dépréciation du matériel de transport
  - 2946 Provisions pour dépréciation des immobilisations animales et agricoles
  - 2947 Provisions pour dépréciation des agencements et aménagements du matériel
  - 2948 Provisions pour dépréciation des autres matériels
  - 2949 Provisions pour dépréciation de matériel en cours
- 295 PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS
  - 2951 Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
  - 2952 Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles
- 296 PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES TITRES DE PARTICIPATION
  - 2961 Provisions pour dépréciation des titres de participation dans des sociétés sous contrôle exclusif
  - 2962 Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés

	2963	Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable	31
	2965	Provisions pour dépréciation des participations dans des organismes professionnels	31
	2966	Provisions pour dépréciation des parts dans des GIE	31
	2968	Provisions pour dépréciation des autres titres de participation	31
297		<b>PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES</b>	31
	2971	Provisions pour dépréciation des prêts et créances non commerciales	31
	2972	Provisions pour dépréciation des prêts au personnel	31
	2973	Provisions pour dépréciation des créances sur l'Etat	31
	2974	Provisions pour dépréciation des titres immobilisés	31
	2975	Provisions pour dépréciation des dépôts et cautionnements versés	31
	2977	Provisions pour dépréciation des créances rattachées à des participations et avances à des GIE	31
	2978	Provisions pour dépréciation des créances financières diverses	31

## COMPTES DE STOCKS

## CLASSE 3

31	MARCHANDISES
32	MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES
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

- 31 MARCHANDISES**
- 311 MARCHANDISES A
    - 3111 Marchandises A1
    - 3112 Marchandises A2
  - 312 MARCHANDISES B
    - 3121 Marchandises B1
    - 3122 Marchandises B2
  - 318 MARCHANDISES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
- 32 MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES**
- 321 MATIÈRES A
  - 322 MATIÈRES B
  - 323 FOURNITURES (A,B)
- 33 AUTRES APPROVISIONNEMENTS**
- 331 MATIÈRES CONSOMMABLES
  - 332 FOURNITURES D'ATELIER ET D'USINE
  - 333 FOURNITURES DE MAGASIN
  - 334 FOURNITURES DE BUREAU
  - 335 EMBALLAGES
    - 3351 Emballages perdus
    - 3352 Emballages récupérables non identifiables
    - 3353 Emballages à usage mixte
    - 3358 Autres emballages
  - 338 AUTRES MATIÈRES
- 34 PRODUITS EN COURS**
- 341 PRODUITS EN COURS
    - 3411 Produits en cours P1
    - 3412 Produits en cours P2
  - 342 TRAVAUX EN COURS
    - 3421 Travaux en cours T1
    - 3422 Travaux en cours T2
  - 343 PRODUITS INTERMÉDIAIRES EN COURS
    - 3431 Produits intermédiaires A
    - 3432 Produits intermédiaires B

344	<b>PRODUITS RÉSIDUELS EN COURS</b>
3441	Produits résiduels A
3442	Produits résiduels B
35	<b>SERVICES EN COURS</b>
351	<b>ÉTUDES EN COURS</b>
3511	Études en cours E1
3512	Études en cours E2
352	<b>PRESTATIONS DE SERVICES EN COURS</b>
3521	Prestations de services S1
3522	Prestations de services S2
36	<b>PRODUITS FINIS</b>
361	PRODUITS FINIS A
362	PRODUITS FINIS B
37	<b>PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS</b>
371	<b>PRODUITS INTERMÉDIAIRES</b>
3711	Produits intermédiaires A
3712	Produits intermédiaires B
372	<b>PRODUITS RÉSIDUELS</b>
3721	Déchets
3722	Rebut
3723	Matières de Récupération
38	<b>STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT</b>
381	MARCHANDISES EN COURS DE ROUTE
382	MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES EN COURS DE ROUTE
383	AUTRES APPROVISIONNEMENTS EN COURS DE ROUTE
386	PRODUITS FINIS EN COURS DE ROUTE
387	<b>STOCK EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT</b>
3871	Stock en consignment
3872	Stock en dépôt
388	STOCK PROVENANT D'IMMOBILISATIONS MISES HORS SERVICE OU AU REBUT
39	<b>DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS</b>
391	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE MARCHANDISES
392	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES
393	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS
394	DÉPRÉCIATIONS DES PRODUCTIONS EN COURS
395	DÉPRÉCIATIONS DES SERVICES EN COURS
396	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS
397	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
398	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT

**COMPTES DE TIERS CLASSE 4**

40	<b>FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS</b>
41	<b>CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS</b>
42	<b>PERSONNEL</b>
43	<b>ORGANISMES SOCIAUX</b>
44	<b>ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES</b>
45	<b>ORGANISMES INTERNATIONAUX</b>
46	<b>ASSOCIÉS-GROUPE</b>
47	<b>DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS</b>
48	<b>CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)</b>
49	<b>DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS (Tiers)</b>

**40 FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS****401 FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE**

4011 Fournisseurs

4012 Fournisseurs Groupe

4013 Fournisseurs sous-traitants

4017 Fournisseur, retenues de garantie

**402 FOURNISSEURS, EFFETS À PAYER**

4021 Fournisseurs, Effets à payer

4022 Fournisseurs - Groupe, Effets à payer

4023 Fournisseurs sous-traitants, Effets à payer

**408 FOURNISSEURS, FACTURES NON PARVENUES**

4081 Fournisseurs

4082 Fournisseurs - Groupe

4083 Fournisseurs sous-traitants

4086 Fournisseurs, intérêts courus

**409 FOURNISSEURS DÉBITEURS**

4091 Fournisseurs avances et acomptes versés

4092 Fournisseurs - Groupe avances et acomptes versés

4093 Fournisseurs sous-traitants avances et acomptes versés

4094 Fournisseurs créances pour emballages et matériels à rendre

4098 Rabais, Remises, Ristournes et autres avoirs à obtenir

**41 CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS****411 CLIENTS**

4111 Clients

4112 Clients - Groupe

4114 Clients, État et Collectivités publiques

4115 Clients, organismes internationaux

4117 Client, retenues de garantie

4118 Clients, dégrèvement de Taxes sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.)

**412 CLIENTS, EFFETS À RECEVOIR EN PORTEFEUILLE**

4121 Clients, Effets à recevoir

4122 Clients - Groupe, Effets à recevoir

4124 État et Collectivités publiques, Effets à recevoir

- 4125 Organismes Internationaux, Effets à recevoir
- 414 CRÉANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
  - 4141 Créances en compte
  - 4142 Effets à recevoir
- 415 CLIENTS, ÉFFETS ESCOMPTÉS NON ÉCHUS
- 416 CRÉANCES CLIENTS LITIGIEUSES OU DOUTEUSES
  - 4161 Créances litigieuses
  - 4162 Créances douteuses
- 418 CLIENTS, PRODUITS À RECEVOIR
  - 4181 Clients, factures à établir
  - 4186 Clients, intérêts courus
- 419 CLIENTS CRÉDITEURS
  - 4191 Clients, avances et acomptes reçus
  - 4192 Clients - Groupe, avances et acomptes reçus
  - 4194 Clients, dettes pour emballages et matériels consignés
  - 4198 Rabais, Remises, Ristournes et autres avoirs à accorder
- 42 PERSONNEL
  - 421 PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES
    - 4211 Personnel, avances
    - 4212 Personnel, acomptes
    - 4213 Frais avancés et fournitures au personnel
  - 422 PERSONNEL, RÉMUNÉRATIONS DUES
  - 423 PERSONNEL, OPPOSITIONS, SAISIES-ARRÊTS
    - 4231 Personnel, oppositions
    - 4232 Personnel, saisies-arrêts
    - 4233 Personnel, avis à tiers détenteur
  - 424 PERSONNEL, OEUVRES SOCIALES INTERNES
    - 4241 Assistance médicale
    - 4242 Allocations familiales
    - 4245 Organismes sociaux rattachés à l'entreprise
    - 4248 Autres œuvres sociales internes
  - 425 REPRÉSENTANTS DU PERSONNEL
    - 4251 Délégués du personnel
    - 4252 Syndicats et Comités d'entreprises, d'Établissement
    - 4258 Autres représentants du personnel
  - 426 PERSONNEL, PARTICIPATION AUX BÉNÉFICES
  - 427 PERSONNEL – DÉPÔTS
  - 428 PERSONNEL, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR
    - 4281 Dettes provisionnées pour congés à payer
    - 4286 Autres Charges à payer
    - 4287 Produits à recevoir
- 43 ORGANISMES SOCIAUX
  - 431 SÉCURITÉ SOCIALE
    - 4311 Prestations familiales
    - 4312 Accidents de travail
    - 4313 Caisse de retraite obligatoire
    - 4314 Caisse de retraite facultative
    - 4318 Autres cotisations sociales
  - 432 CAISSES DE RETRAITE COMPLÉMENTAIRE
  - 433 AUTRES ORGANISMES SOCIAUX
    - 4331 Mutuelle
  - 438 ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR

	4381	Charges sociales sur gratifications à payer	
	4382	Charges sociales sur congés à payer	
	4386	Autres charges à payer	
	4387	Produits à recevoir	
44	<b>ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES</b>		
	441	ÉTAT, IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES	
	442	ÉTAT, AUTRES IMPÔTS ET TAXES	
	4421	Impôts et taxes d'Etat	
	4422	Impôts et taxes pour les collectivités publiques	
	4423	Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires	
	4424	Impôts et taxes recouvrables sur des associés	
	4426	Droits de douane	
	4428	Autres impôts et taxes	
443	ÉTAT, T.V.A. FACTURÉE		
	4431	T.V.A. facturée sur ventes	
	4432	T.V.A. facturée sur prestations de services	
	4433	T.V.A. facturée sur travaux	
	4334	T.V.A. facturée sur production livrée à soi-même	
	4335	T.V.A. sur factures à établir	
444	ÉTAT, T.V.A. DUE OU CRÉDIT DE T.V.A.		
	4441	État, T.V.A. due	
	4449	État, crédit de T.V.A. à reporter	
445	ÉTAT, T.V.A. RÉCUPÉRABLE		
	4451	T.V.A. récupérable sur immobilisations	
	4452	T.V.A. récupérable sur achats	
	4453	T.V.A. récupérable sur transport	
	4454	T.V.A. récupérable sur services extérieurs et autres charges	
	4455	T.V.A. récupérable sur factures non parvenues	
	4456	T.V.A. transférée par d'autres entreprises	
446	ÉTAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES		
447	ÉTAT, IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE		
	4471	Impôt Général sur le revenu	
	4472	Impôts sur salaires	
	4473	Contribution nationale	
	4474	Contribution nationale de solidarité	
	4478	Autres impôts et contributions	
448	ÉTAT, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR		
	4486	Charges à payer	
	4487	Produits à recevoir	
449	ÉTAT, CRÉANCES ET DETTES DIVERSES		
	4491	État, obligations cautionnées	
	4492	État, avances et acomptes versés sur impôts	
	4493	État, fonds de dotation à recevoir	
	4494	État, subventions d'équipement à recevoir	
	4495	État, subventions d'exploitation à recevoir	
	4496	État, subventions d'équilibre à recevoir	
	4499	État, fonds réglementé provisionné	
45	<b>ORGANISMES INTERNATIONAUX</b>		
	451	OPÉRATIONS AVEC LES ORGANISMES AFRICAINS	
	452	OPÉRATIONS AVEC LES AUTRES ORGANISMES INTERNATIONAUX	

458	<b>ORGANISMES INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS À RECEVOIR</b>
	4581 Organismes internationaux, fonds de dotation à recevoir
	4582 Organismes internationaux, subventions à recevoir
46	<b>ASSOCIÉS ET GROUPE</b>
	461 <b>ASSOCIÉS, OPÉRATIONS SUR LE CAPITAL</b>
	4611 Associés apports en nature
	4612 Associés apports en numéraire
	4613 Actionnaires, capital souscrit appelé non versé
	4614 Associés, capital appelé non versé
	4615 Associés, versements reçus sur augmentation de capital
	4616 Associés, versements anticipés
	4617 Actionnaires défaillants
	4618 Associés, autres apports
	4619 Associés, capital à rembourser
	462 <b>ASSOCIÉS, COMPTES COURANTS</b>
	4621 Principal
	4626 Intérêts courus
	463 <b>ASSOCIÉS, OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN</b>
	465 <b>ASSOCIÉS, DIVIDENDES À PAYER</b>
	466 <b>GROUPE, COMPTES COURANTS</b>
	467 <b>ACTIONNAIRES, RESTANT DÛ SUR CAPITAL APPELÉ</b>
47	<b>DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS</b>
	471 <b>COMPTES D'ATTENTE</b>
	4711 Débiteurs divers
	4712 Créditeurs divers
	472 <b>VERSEMENTS RESTANT À EFFECTUER SUR TITRES NON LIBÉRÉS</b>
	4726 Titres de participation
	4727 Titres immobilisés
	4728 Titres de placement
	474 <b>RÉPARTITION PÉRIODIQUE DES CHARGES ET DES PRODUITS</b>
	4746 Charges
	4747 Produits
	475 <b>CRÉANCES SUR TRAVAUX NON ENCORE FACTURABLES</b>
	476 <b>CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE</b>
	477 <b>PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE</b>
	478 <b>ÉCARTS DE CONVERSION - ACTIF</b>
	4781 Diminution des créances
	4782 Augmentation des dettes
	4788 Différences compensées par couverture de change
	479 <b>ÉCARTS DE CONVERSION - PASSIF</b>
	4791 Augmentation des créances
	4792 Diminution des dettes
	4798 Différences compensées par couverture de change
48	<b>CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (HAO)</b>
	481 <b>FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS</b>
	4811 Immobilisations incorporelles
	4812 Immobilisations corporelles
	4817 Retenues de garantie
	4818 Factures non parvenues
	482 <b>FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS, EFFETS À PAYER</b>

- 483 DETTES SUR ACQUISITION DE TITRES DE PLACEMENT
- 484 AUTRES DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)
- 485 CRÉANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
- 4851 En compte
- 4852 Effets à recevoir
- 4857 Retenues de garantie
- 4858 Factures à établir
- 486 CRÉANCES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT
- 488 AUTRES CRÉANCES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
- 49 DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS (TIERS)
- 490 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES FOURNISSEURS
- 491 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES CLIENTS
- 4911 Créances litigieuses
- 4912 Créances douteuses
- 492 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES PERSONNEL
- 493 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES SOCIAUX
- 494 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
- 495 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES INTERNATIONAUX
- 496 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ASSOCIÉS ET GROUPE
- 4962 Associés, comptes courants
- 4963 Associés, opérations faites en commun
- 4966 Groupe, comptes courants
- 497 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DÉBITEURS DIVERS
- 498 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DE CRÉANCES H.A.O.
- 4981 Créances sur cessions d'immobilisations
- 4982 Créances sur cessions de titres de placement
- 4983 Autres créances H.A.O.
- 499 RISQUES PROVISIONNÉS
- 4991 Sur opérations d'exploitation
- 4998 Sur opérations H.A.O.

## COMPTES DE TRÉSORERIE

CLASSE 5

50	TITRES DE PLACEMENT
51	VALEURS À ENCAISSER
52	BANQUES
53	ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS
54	INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE
56	BANQUES, CRÉDITS DE TRÉSORERIE ET D'ESCOMPTE
57	CAISSE
58	RÉGIES D'AVANCES, ACCRÉDITIFS ET VIREMENTS INTERNES
59	DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS

50	TITRES DE PLACEMENT
501	TITRES DU TRÉSOR ET BONS DE CAISSE À COURT TERME
5011	Titres du Trésor à court terme
5012	Titres d'organismes financiers
5013	Bons de caisse à court terme
502	ACTIONS
5021	Actions propres
5022	Actions cotées
5023	Actions non cotées
5024	Actions démembrées (certificats d'investissement ; droits de vote)
5025	Autres titres conférant un droit de propriété
503	OBLIGATIONS
5031	Obligations émises par la société et rachetées par elle
5032	Obligations cotées
5033	Obligations non cotées
5035	Autres titres conférant un droit de créance
504	BONS DE SOUSCRIPTION
5042	Bons de souscription d'actions
5043	Bons de souscription d'obligations
505	TITRES NÉGOCIABLES HORS REGION
506	INTÉRÊTS COURUS
5061	Titres du Trésor et bons de caisse à court terme
5062	Actions
5063	Obligations
508	AUTRES VALEURS ASSIMILÉES
51	VALEURS À ENCAISSER
511	EFFETS À ENCAISSER
512	EFFETS À L'ENCAISSEMENT
513	CHÈQUES À ENCAISSER
514	CHÈQUES À L'ENCAISSEMENT
515	CARTES DE CRÉDIT À ENCAISSER
518	AUTRES VALEURS À L'ENCAISSEMENT
5181	Warrants
5182	Billets de fonds
5185	Chèques de voyage
5186	Coupons échus
5187	Intérêts échus des obligations

**52 BANQUES**

521 BANQUES LOCALES

5211 BANQUES X

5212 BANQUE Y

522 BANQUES AUTRES ÉTATS REGION

523 BANQUES AUTRES ETATS ZONE MONETAIRE

524 BANQUES HORS ZONE MONETAIRE

526 BANQUES, INTERETS COURUS

**53 ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS**

531 CHÈQUES POSTAUX

532 TRÉSOR

533 SOCIÉTÉS DE GESTION ET D'INTERMÉDIATION (S.G.I.)

536 ETABLISSEMENTS FINANCIERS, INTERETS COURUS

538 AUTRES ORGANISMES FINANCIERS

**54 INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE**

541 OPTIONS DE TAUX D'INTÉRÊT

542 OPTIONS DE TAUX DE CHANGE

543 OPTIONS DE TAUX BOURSIERS

544 INSTRUMENTS DE MARCHÉS À TERME

545 AVOIRS D'OR ET AUTRES MÉTAUX PRÉCIEUX <sup>(1)</sup>**56 BANQUES, CRÉDITS DE TRÉSORERIE ET D'ESCOMPTE**

561 CRÉDITS DE TRÉSORERIE

564 ESCOMPTE DE CRÉDITS DE CAMPAGNE

565 ESCOMPTE DE CRÉDITS ORDINAIRES

566 BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE, INTERETS COURUS

**57 CAISSE**

571 CAISSE SIÈGE SOCIAL

5711 en unités monétaires légales

5712 en devises

572 CAISSE SUCCURSALE A

5721 en unités monétaires légales

5722 en devises

573 CAISSE SUCCURSALE B

5731 en unités monétaires légales

5732 en devises

**58 RÉGIES D'AVANCES, ACCRÉDITIFS ET VIREMENTS INTERNES**

581 RÉGIES D'AVANCE

582 ACCRÉDITIFS

585 VIREMENTS DE FONDS

588 AUTRES VIREMENTS INTERNES

**59 DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS**

590 DÉPRÉCIATIONS DES TITRES DE PLACEMENT

591 DÉPRÉCIATIONS DES TITRES ET VALEURS À ENCAISSER

592 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES BANQUES

593 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS

594 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES D'INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE

599 RISQUES PROVISIONNÉS À CARACTÈRE FINANCIER

(<sup>1</sup>) Pièces, barres, louis d'or et autres métaux précieux (argent, diamant...) acquis en vue d'une cession à court terme. Ils jouent donc le rôle d'instruments de trésorerie.

**COMPTES DE CHARGES DES ACTIVITÉS ORDINAIRES****CLASSE 6**

60	ACHATS ET VARIATIONS DE STOCKS
61	TRANSPORTS
62	SERVICES EXTÉRIEURS A
63	SERVICES EXTÉRIEURS B
64	IMPÔTS ET TAXES
65	AUTRES CHARGES
66	CHARGES DE PERSONNEL
67	FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILÉES
68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS
69	DOTATIONS AUX PROVISIONS

- 60 ACHATS ET VARIATIONS DE STOCKS**
- 601 ACHATS DE MARCHANDISES
    - 6011 dans la Région <sup>(1)</sup>
    - 6012 hors Région <sup>(1)</sup>
    - 6013 aux entreprises du groupe dans la Région
    - 6014 aux entreprises du groupe hors Région
    - 6019 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)
  - 602 ACHATS DE MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES
    - 6021 dans la Région <sup>(1)</sup>
    - 6022 hors Région <sup>(1)</sup>
    - 6023 aux entreprises du groupe dans la Région
    - 6024 aux entreprises du groupe hors Région
    - 6029 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)
  - 603 VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETÉS
    - 6031 Variations des stocks de marchandises
    - 6032 Variations des stocks de matières premières et fournitures liées
    - 6033 Variations des stocks d'autres approvisionnements
  - 604 ACHATS STOCKÉS DE MATIÈRES ET FOURNITURES CONSOMMABLES
    - 6041 Matières consommables
    - 6042 Matières combustibles
    - 6043 Produits d'entretien
    - 6044 Fournitures d'atelier et d'usine
    - 6046 Fournitures de magasin
    - 6047 Fournitures de bureau
    - 6049 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)
  - 605 AUTRES ACHATS
    - 6051 Fournitures non stockables -Eau
    - 6052 Fournitures non stockables - Electricité
    - 6053 Fournitures non stockables – Autres énergies
    - 6054 Fournitures d'entretien non stockables
    - 6055 Fournitures de bureau non stockables

(<sup>1</sup>) À l'exception des achats effectués avec les entreprises du groupe

	6056	Achats de petit matériel et outillage	
	6057	Achats d'études et prestations de services	
	6058	Achats de travaux, matériels et équipements	
	6059	Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)	
	608	ACHATS D'EMBALLAGES	
	6081	Emballages perdus	
	6082	Emballages récupérables non identifiables	
	6083	Emballages à usage mixte	
	6089	Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)	
61		TRANSPORTS	
	611	TRANSPORTS SUR ACHATS <sup>(1)</sup>	
	612	TRANSPORTS SUR VENTES	
	613	TRANSPORTS POUR LE COMPTE DE TIERS	
	614	TRANSPORTS DU PERSONNEL	
	616	TRANSPORTS DE PLIS	
	618	AUTRES FRAIS DE TRANSPORT	
	6181	Voyages et déplacements	
	6182	Transports entre établissements ou chantiers	
	6183	Transports administratifs	
62		SERVICES EXTÉRIEURS A	
	621	SOUS-TRAITANCE GÉNÉRALE	
	622	LOCATIONS ET CHARGES LOCATIVES	
	6221	Locations de terrains	
	6222	Locations de bâtiments	
	6223	Locations de matériels et outillages	
	6224	Malis sur emballages	
	6225	Locations d'emballages	
	6228	Locations et charges locatives diverses	
	623	REDEVANCES DE CRÉDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILÉS	
	6232	Crédit-bail immobilier	
	6233	Crédit-bail mobilier	
	6235	Contrats assimilés	
	624	ENTRETIEN, RÉPARATIONS ET MAINTENANCE	
	6241	Entretien et réparations des biens immobiliers	
	6242	Entretien et réparations des biens mobiliers	
	6243	Maintenance	
	6248	Autres entretiens et réparations	
	625	PRIMES D'ASSURANCE	
	6251	Assurances multirisques	
	6252	Assurances matériel de transport	
	6253	Assurances risques d'exploitation	
	6254	Assurances responsabilité du producteur	
	6255	Assurances insolvabilité clients	
	6256	Assurances transport sur achats	
	6257	Assurances transport sur ventes	
	6258	Autres primes d'assurances	
	626	ÉTUDES, RECHERCHES ET DOCUMENTATION	
	6261	Études et recherches	
	6265	Documentation générale	
	6266	Documentation technique	

(<sup>1</sup>) Les frais de transports raisonnablement rattachables à une immobilisation en sont exclus.

- 627 PUBLICITÉ, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES**
- 6271 Annonces, insertions
  - 6272 Catalogues, imprimés publicitaires
  - 6273 Échantillons
  - 6274 Foires et expositions
  - 6275 Publications
  - 6276 Cadeaux à la clientèle
  - 6277 Frais de colloques, séminaires, conférences
  - 6278 Autres charges de publicité et relations publiques
- 628 FRAIS DE TÉLÉCOMMUNICATIONS**
- 6281 Frais de téléphone
  - 6282 Frais de télex
  - 6283 Frais de télécopie
  - 6288 Autres frais de télécommunications
- 63 SERVICES EXTÉRIEURS B**
- 631 FRAIS BANCAIRES**
- 6311 Frais sur titres (achat, vente, garde)
  - 6312 Frais sur effets
  - 6313 Location de coffres
  - 6315 Commissions sur cartes de crédit
  - 6316 Frais d'émission d'emprunts
  - 6318 Autres frais bancaires
- 632 RÉMUNÉRATIONS D'INTERMÉDIAIRES ET DE CONSEILS**
- 6321 Commissions et courtages sur achats
  - 6322 Commissions et courtages sur ventes
  - 6323 Rémunérations des transitaires
  - 6324 Honoraires
  - 6325 Frais d'actes et de contentieux
  - 6328 Divers frais
- 633 FRAIS DE FORMATION DU PERSONNEL**
- 634 REDEVANCES POUR BREVETS, LICENCES, LOGICIELS ET DROITS SIMILAIRES**
- 6342 Redevances pour brevets, licences, concessions et droits similaires
  - 6343 Redevances pour logiciels
  - 6344 Redevances pour marques
- 635 COTISATIONS**
- 6351 Cotisations
  - 6358 Concours divers
- 637 RÉMUNÉRATIONS DE PERSONNEL EXTÉRIEUR À L'ENTREPRISE**
- 6371 Personnel intérimaire
  - 6372 Personnel détaché ou prêté à l'entreprise
- 638 AUTRES CHARGES EXTERNES**
- 6381 Frais de recrutement du personnel
  - 6382 Frais de déménagement
  - 6383 Réceptions
  - 6384 Missions
- 64 IMPÔTS ET TAXES**
- 641 IMPÔTS ET TAXES DIRECTS**
- 6411 Impôts fonciers et taxes annexes
  - 6412 Patentes, licences et taxes annexes
  - 6413 Taxes sur appointements et salaires
  - 6414 Taxes d'apprentissage

	6415	Formation professionnelle continue	
	6418	Autres impôts et taxes directs	
645		<b>IMPÔTS ET TAXES INDIRECTS</b>	
646		<b>DROITS D'ENREGISTREMENT</b>	
	6461	Droits de mutation	
	6462	Droits de timbre	
	6463	Taxes sur les véhicules de société	
	6464	Vignettes	
	6468	Autres droits	
647		<b>PÉNALITÉS ET AMENDES FISCALES</b>	
	6471	Pénalités d'assiette, impôts directs	
	6472	Pénalités d'assiette, impôts indirects	
	6473	Pénalités de recouvrement, impôts directs	
	6474	Pénalités de recouvrement, impôts indirects	
	6478	Autres amendes pénales et fiscales	
648		<b>AUTRES IMPÔTS ET TAXES</b>	
65		<b>AUTRES CHARGES</b>	
	651	<b>PERTES SUR CRÉANCES CLIENTS ET AUTRES DÉBITEURS</b>	
	6511	Clients	
	6515	Autres débiteurs	
	652	<b>QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN</b>	
	6521	Quote-part transférée de bénéfices (comptabilité du gérant)	
	6525	Pertes imputées par transfert (comptabilité des associés non gérants)	
653		<b>QUOTE-PART DE RÉSULTAT ANNULÉE SUR EXÉCUTION PARTIELLE DE CONTRATS PLURI-EXERCICES</b>	
654		<b>VALEUR COMPTABLE DES CESSIIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS</b>	
	658	<b>CHARGES DIVERSES</b>	
	6581	Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs	
	6582	Dons	
	6583	Mécénat	
659		<b>CHARGES PROVISIONNÉES D'EXPLOITATION</b>	
	6591	sur risques à court terme	
	6593	sur stocks	
	6594	sur créances	
	6598	Autres charges provisionnées	
66		<b>CHARGES DE PERSONNEL</b>	
	661	<b>RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES AU PERSONNEL NATIONAL</b>	
	6611	Appointements salaires et commissions	
	6612	Primes et gratifications	
	6613	Congés payés	
	6614	Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche	
	6615	Indemnités de maladie versées aux travailleurs	
	6616	Supplément familial	
	6617	Avantages en nature	
	6618	Autres rémunérations directes	
662		<b>RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES AU PERSONNEL NON NATIONAL</b>	
	6621	Appointements salaires et commissions	
	6622	Primes et gratifications	
	6623	Congés payés	
	6624	Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche	
	6625	Indemnités de maladie versées aux travailleurs	

- 6626 Supplément familial
- 6627 Avantages en nature
- 6628 Autres rémunérations directes
- 663 INDEMNITÉS FORFAITAIRES VERSÉES AU PERSONNEL
  - 6631 Indemnités de logement
  - 6632 Indemnités de représentation
  - 6633 Indemnités d'expatriation
  - 6638 Autres indemnités et avantages divers
- 664 CHARGES SOCIALES
  - 6641 Charges sociales sur rémunération du personnel national
  - 6642 Charges sociales sur rémunération du personnel non national
- 666 RÉMUNÉRATIONS ET CHARGES SOCIALES DE L'EXPLOITANT INDIVIDUEL
  - 6661 Rémunération du travail de l'exploitant
  - 6662 Charges sociales
- 667 RÉMUNÉRATION TRANSFÉRÉE DE PERSONNEL EXTÉRIEUR
  - 6671 Personnel intérimaire
  - 6672 Personnel détaché ou prêté à l'entreprise
- 668 AUTRES CHARGES SOCIALES
  - 6681 Versements aux Syndicats et Comités d'entreprise, d'établissement
  - 6682 Versements aux Comités d'hygiène et de sécurité
  - 6683 Versements aux autres oeuvres sociales
  - 6684 Médecine du travail et pharmacie
- 67 FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILÉES
  - 671 INTÉRÊTS DES EMPRUNTS
    - 6711 Emprunts obligataires
    - 6712 Emprunts auprès des établissements de crédit
    - 6713 Dettes liées à des participations
  - 672 INTÉRÊTS DANS LOYERS DE CRÉDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILÉS
    - 6721 Intérêts dans loyers de crédit-bail immobilier
    - 6722 Intérêts dans loyers de crédit-bail mobilier
    - 6723 Intérêts dans loyers des autres contrats
  - 673 ESCOMPTES ACCORDÉS
  - 674 AUTRES INTÉRÊTS
    - 6741 Avances reçues et dépôts créditeurs
    - 6742 Comptes courants bloqués
    - 6743 Intérêts sur obligations cautionnées
    - 6744 Intérêts sur dettes commerciales
    - 6745 Intérêts bancaires et sur opérations de trésorerie et d'escompte
    - 6748 Intérêts sur dettes diverses
  - 675 ESCOMPTES DES EFFETS DE COMMERCE
  - 676 PERTES DE CHANGE
  - 677 PERTES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT
  - 678 PERTES SUR RISQUES FINANCIERS
    - 6781 sur rentes viagères
    - 6782 sur opérations financières
    - 6784 sur instruments de trésorerie
  - 679 CHARGES PROVISIONNÉES FINANCIÈRES
    - 6791 sur risques financiers
    - 6795 sur titres de placement
    - 6798 Autres charges provisionnées financières
- 68 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS

681	<b>DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION</b>
6811	Dotations aux amortissements des charges immobilisées
6812	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles
6813	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles
687	<b>DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS À CARACTÈRE FINANCIER</b>
6872	Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations
6878	Autres dotations aux amortissements à caractère financier
69	<b>DOTATIONS AUX PROVISIONS</b>
691	<b>DOTATIONS AUX PROVISIONS D'EXPLOITATION</b>
6911	pour risques et charges
6912	pour grosses réparations
6913	pour dépréciation des immobilisations incorporelles
6914	pour dépréciation des immobilisations corporelles
697	<b>DOTATIONS AUX PROVISIONS FINANCIÈRES</b>
6971	pour risques et charges
6972	pour dépréciation des immobilisations financières

## COMPTES DE PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES

CLASSE 7

70	VENTES
71	SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
72	PRODUCTION IMMOBILISÉE
73	VARIATIONS DE STOCKS DE BIENS ET DE SERVICES PRODUITS
75	AUTRES PRODUITS
77	REVENUS FINANCIERS ET ASSIMILÉS
78	TRANSFERTS DE CHARGES
79	REPRISES DE PROVISIONS

## 70 VENTES

## 701 VENTES DE MARCHANDISES

7011 dans la Région <sup>(1)</sup>7012 hors Région <sup>(1)</sup>

7013 aux entreprises du groupe dans la Région

7014 aux entreprises du groupe hors Région

## 702 VENTES DE PRODUITS FINIS

7021 dans la Région <sup>(1)</sup>7022 hors Région <sup>(1)</sup>

7023 aux entreprises du groupe dans la Région

7024 aux entreprises du groupe hors Région

## 703 VENTES DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES

7031 dans la Région <sup>(1)</sup>7032 hors Région <sup>(1)</sup>

7033 aux entreprises du groupe dans la Région

7034 aux entreprises du groupe hors Région

## 704 VENTES DE PRODUITS RÉSIDUELS

7041 dans la Région <sup>(1)</sup>7042 hors Région <sup>(1)</sup>

7043 aux entreprises du groupe dans la Région

7044 aux entreprises du groupe hors Région

## 705 TRAVAUX FACTURÉS

7051 dans la Région <sup>(1)</sup>7052 hors Région <sup>(1)</sup>

7053 aux entreprises du groupe dans la Région

7054 aux entreprises du groupe hors Région

## 706 SERVICES VENDUS

7061 dans la Région <sup>(1)</sup>7062 hors Région <sup>(1)</sup>

7063 aux entreprises du groupe dans la Région

7064 aux entreprises du groupe hors Région

## 707 PRODUITS ACCESSOIRES

7071 Ports, emballages perdus et autres frais facturés

7072 Commissions et courtages<sup>(2)</sup>7073 Locations <sup>(2)</sup><sup>(1)</sup> À l'exclusion des ventes faites à des entreprises du groupe<sup>(2)</sup> À inscrire au compte 706 si ces produits correspondent à une activité principale de l'entreprise

	<b>7074</b>	Bonis sur reprises et cessions d'emballages
	<b>7075</b>	Mise à disposition de personnel <sup>(2)</sup>
	<b>7076</b>	Redevances pour brevets, logiciels, marques et droits similaires <sup>(2)</sup>
	<b>7077</b>	Services exploités dans l'intérêt du personnel
	<b>7078</b>	Autres produits accessoires
<b>71</b>	<b>SUBVENTIONS D'EXPLOITATION</b>	
	<b>711</b>	SUR PRODUITS À L'EXPORTATION
	<b>712</b>	SUR PRODUITS À L'IMPORTATION
	<b>713</b>	SUR PRODUITS DE PÉRÉQUATION
	<b>718</b>	AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
	<b>7181</b>	Versées par l'État et les collectivités publiques
	<b>7182</b>	Versées par les organismes internationaux
	<b>7183</b>	Versées par des tiers
<b>72</b>	<b>PRODUCTION IMMOBILISÉE</b>	
	<b>721</b>	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
	<b>722</b>	IMMOBILISATIONS CORPORELLES
	<b>726</b>	IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES <sup>(1)</sup>
<b>73</b>	<b>VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET DE SERVICES PRODUITS</b>	
	<b>734</b>	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS EN COURS
	<b>7341</b>	Produits en cours
	<b>7342</b>	Travaux en cours
	<b>735</b>	VARIATIONS DES EN-COURS DE SERVICES
	<b>7351</b>	Études en cours
	<b>7352</b>	Prestations de services en cours
	<b>736</b>	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS
	<b>737</b>	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
	<b>7371</b>	Produits intermédiaires
	<b>7372</b>	Produits résiduels
<b>75</b>	<b>AUTRES PRODUITS</b>	
	<b>752</b>	QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN
	<b>7521</b>	Quote-part transférée de pertes (comptabilité du gérant)
	<b>7525</b>	Bénéfices attribués par transfert (comptabilité des associés non gérants)
	<b>753</b>	QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR EXÉCUTION PARTIELLE DE CONTRATS PLURI-EXERCICES
	<b>754</b>	PRODUITS DES CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
	<b>758</b>	PRODUITS DIVERS
	<b>7581</b>	Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs
	<b>7582</b>	Indemnités d'assurances reçues
	<b>759</b>	REPRISES DE CHARGES PROVISIONNÉES D'EXPLOITATION
	<b>7591</b>	sur risques à court terme
	<b>7593</b>	sur stocks
	<b>7594</b>	sur créances
	<b>7598</b>	sur autres charges provisionnées
<b>77</b>	<b>REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILÉS</b>	
	<b>771</b>	INTÉRÊTS DE PRÊTS
	<b>772</b>	REVENUS DE PARTICIPATIONS
	<b>773</b>	ESCOMPTE OBTENUS
	<b>774</b>	REVENUS DE TITRES DE PLACEMENT
	<b>776</b>	GAINS DE CHANGE

(<sup>1</sup>) En cas d'offre publique d'échange (O.P.E.) ou d'achat (O.P.A.) notamment.

- 777 GAINS SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT
- 778 GAINS SUR RISQUES FINANCIERS
  - 7781 sur rentes viagères
  - 7782 sur opérations financières
  - 7784 sur instruments de trésorerie
- 779 REPRISES DE CHARGES PROVISIONNÉES FINANCIÈRES
  - 7791 sur risques financiers
  - 7795 sur titres de placement
  - 7798 autres charges provisionnées financières
- 78 TRANSFERTS DE CHARGES
  - 781 TRANSFERTS DE CHARGES D'EXPLOITATION
  - 787 TRANSFERTS DE CHARGES FINANCIÈRES
- 79 REPRISES DE PROVISIONS
  - 791 REPRISES DE PROVISIONS D'EXPLOITATION
    - 7911 pour risques et charges
    - 7912 pour grosses réparations
    - 7913 pour dépréciation des immobilisations incorporelles
    - 7914 pour dépréciation des immobilisations corporelles
  - 797 REPRISES DE PROVISIONS FINANCIÈRES
    - 7971 pour risques et charges
    - 7972 pour dépréciation des immobilisations financières
  - 798 REPRISES D'AMORTISSEMENTS <sup>(1)</sup>

**COMPTES DES AUTRES CHARGES ET  
DES AUTRES PRODUITS**

**CLASSE 8**

81	VALEURS COMPTABLES 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
87	PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS
88	SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE
89	IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT

- 81 VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
  - 811 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
  - 812 IMMOBILISATIONS CORPORELLES
  - 816 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
- 82 PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
  - 821 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
  - 822 IMMOBILISATIONS CORPORELLES
  - 826 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
- 83 CHARGES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
  - 831 CHARGES H.A.O. CONSTATÉES

<sup>(1)</sup> Cas de révision de plan d'amortissement

	834	PERTES SUR CRÉANCES H.A.O.	
	835	DONS ET LIBÉRALITÉS ACCORDÉS	
	836	ABANDONS DE CRÉANCES CONSENTIS	
	839	CHARGES PROVISIONNÉES H.A.O.	
84		<b>PRODUITS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES</b>	
	841	PRODUITS H.A.O CONSTATÉS	
	845	DONS ET LIBÉRALITÉS OBTENUS	
	846	ABANDONS DE CRÉANCES OBTENUS	
	848	TRANSFERTS DE CHARGES H.A.O	
	849	REPRISES DES CHARGES PROVISIONNÉES H.A.O.	
85		<b>DOTATIONS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES</b>	
	851	DOTATIONS AUX PROVISIONS RÉGLEMENTÉES	
	852	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS H.A.O.	
	853	DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION H.A.O.	
	854	DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES H.A.O.	
	858	AUTRES DOTATIONS H.A.O.	
86		<b>REPRISES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES</b>	
	861	REPRISES DE PROVISIONS RÉGLEMENTÉES	
	862	REPRISES D'AMORTISSEMENTS	
	863	REPRISES DE PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION H.A.O.	
	864	REPRISES DE PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES H.A.O.	
	865	REPRISES DE SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT	
	868	AUTRES REPRISES H.A.O.	
87		<b>PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS</b>	
	871	PARTICIPATION LÉGALE AUX BÉNÉFICES	
	874	PARTICIPATION CONTRACTUELLE AUX BÉNÉFICES	
	878	AUTRES PARTICIPATIONS	
88		<b>SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE</b>	
	881	ÉTAT	
	884	COLLECTIVITÉS PUBLIQUES	
	886	GROUPE	
	888	AUTRES	
89		<b>IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT</b>	
	891	<b>IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES DE L'EXERCICE</b>	
		8911 Activités exercées dans l'État	
		8912 Activités exercées dans les autres États de la Région	
		8913 Activités exercées hors Région	
	892	RAPPEL D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS	
	895	IMPÔT MINIMUM FORFAITAIRE (I.M.F.)	
	899	<b>DÉGRÈVEMENTS ET ANNULLATIONS D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS</b>	
		8991 Dégrèvements	
		8994 Annulations pour pertes rétroactives	

**CLASSE 9**

**COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN**  
**ET**  
**COMPTES DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION**

■ **COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN**

<b>90</b>	<b>ENGAGEMENTS OBTENUS ET ENGAGEMENTS ACCORDES</b>
<b>91</b>	<b>CONTREPARTIES DES ENGAGEMENTS</b>

**90 ENGAGEMENTS OBTENUS ET ENGAGEMENTS ACCORDÉS**

**ENGAGEMENTS OBTENUS 901 à 904**

**901 ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT OBTENUS**

- 9011 Crédits confirmés obtenus
- 9012 Emprunts restant à encaisser
- 9013 Facilités de financement renouvelables
- 9014 Facilités d'émission
- 9018 Autres engagements de financement obtenus

**902 ENGAGEMENTS DE GARANTIE OBTENUS**

- 9021 Avals obtenus
- 9022 Cautions, garanties obtenues
- 9023 Hypothèques obtenues
- 9024 Effets endossés par des tiers
- 9028 Autres garanties obtenues

**903 ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES**

- 9031 Achats de marchandises à terme
- 9032 Achats à terme de devises
- 9033 Commandes fermes des clients
- 9038 Autres engagements réciproques

**904 AUTRES ENGAGEMENTS OBTENUS**

- 9041 Abandons de créances conditionnels
- 9043 Ventes avec clause de réserve de propriété
- 9048 Divers engagements obtenus

**ENGAGEMENTS ACCORDÉS 905 à 908**

**905 ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT ACCORDÉS**

- 9051 Crédits accordés non décaissés
- 9058 Autres engagements de financement accordés

**906 ENGAGEMENTS DE GARANTIE ACCORDÉS**

- 9061 Avals accordés
- 9062 Cautions, garanties accordées
- 9063 Hypothèques accordées
- 9064 Effets endossés par l'entreprise
- 9068 Autres garanties accordées

**907 ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES**

- 9071 Ventes de marchandises à terme
- 9072 Ventes à terme de devises
- 9073 Commandes fermes aux fournisseurs
- 9078 Autres engagements réciproques

**907 AUTRES ENGAGEMENTS ACCORDÉS**

- 9081 Annulations conditionnelles de dettes
- 9082 Engagements de retraite
- 9083 Achats avec clause de réserve de propriété
- 9088 Divers engagements accordés

**91 CONTREPARTIES DES ENGAGEMENTS**

- 911 à 914 CONTREPARTIE DES ENGAGEMENTS OBTENUS, 901 à 904
- 915 à 918 CONTREPARTIE DES ENGAGEMENTS ACCORDÉS, 905 à 908

**■ COMPTES DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION (CAGE)**

92	COMPTES REFLECHIS
93	COMPTES DE RECLASSEMENTS
94	COMPTES DE COÛTS
95	COMPTES DE STOCKS
96	COMPTES D'ECARTS SUR COUTS PREETABLIS
97	COMPTES DE DIFFERENCES DE TRAITEMENT COMPTABLE
98	COMPTES DE RESULTATS
99	COMPTES DE LIAISONS INTERNES

## CHAPITRE 2 : CONTENU ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

### SECTION 1

#### CLASSE 1 : COMPTES DE RESSOURCES DURABLES

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

Ces comptes regroupent :

- les capitaux propres correspondant à la somme algébrique des rubriques suivantes :
  - capital,
  - réserves,
  - report à nouveau (débitéur ou créditeur),
  - résultat net de l'exercice,

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

#### COMPTE 101 Capital social

##### Contenu

Le Capital social traduit le montant des valeurs apportées par les associés.

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

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

Au cours de la vie sociale, le capital peut, sur décision des organes compétents, être augmenté ou diminué pour diverses raisons, notamment : apports et/ou retraits de capital, affectation de résultats et incorporation de réserves.

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

##### Subdivisions

1011 Capital souscrit, non appelé 1012 Capital souscrit, appelé, non versé 1013 Capital souscrit, appelé, versé, non amorti	1014 Capital souscrit, appelé, versé, amorti 1018 Capital souscrit, soumis à des conditions particulières
---	--

##### Commentaires

- 1) le capital social représente la valeur nominale des actions ou parts sociales.
- 2) le compte 1011 — Capital souscrit, non appelé enregistre à son crédit les

promesses d'apport en espèces ou en nature, faites par les associés, par le débit du compte 109 — Actionnaires capital souscrit, non appelé.

- 3) au moment de l'appel d'une nouvelle fraction du capital le compte 1011 est débité par le crédit du compte 1012 à concurrence du montant appelé. Corrélativement, le compte 467 — Actionnaires, restant dû sur capital appelé est débité du même montant par le crédit du compte 109 — Actionnaires, capital souscrit, non appelé.
- 4) le compte 1012 — Capital souscrit, appelé, non versé enregistre à son crédit la fraction de capital en instance d'être effectivement libérée par les actionnaires. En cas de libération effective par les associés de la fraction de capital appelé, le compte 1012 — Capital souscrit, appelé, non versé est viré au compte 1013 — Capital souscrit appelé, versé, non amorti.
- 5) les organes compétents peuvent décider de rembourser aux associés tout ou partie du montant nominal de leurs actions à titre d'avances sur le produit de la liquidation future de la société. Le capital demeure

inchangé, les actions amorties devenant des actions de jouissance. La contre-valeur des actions de jouissance est isolée dans le compte 1014 — Capital souscrit, appelé, versé, amorti. Les actions dont le capital est partiellement ou totalement amorti donnent les mêmes droits que les actions non amorties à l'exception du premier dividende (Intérêt statutaire).

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

- l'incorporation de plus-values nettes à long terme (P.V.N.L.T.), lorsque les dispositions législatives et réglementaires le prévoient ;
- l'émission de certificats d'investissement, d'actions préférentielles et d'actions à dividendes prioritaires, sans droit de vote.

### Fonctionnement

**Le compte 101 — CAPITAL SOCIAL est crédité du montant :**

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

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

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

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

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

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

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

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

### Exclusions

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

### Eléments de contrôle

Le compte 101 – CAPITAL SOCIAL peut être contrôlé à partir de recouvrements issus :	<ul style="list-style-type: none"> <li>des statuts de la société ;</li> <li>des virements bancaires et relevés de banque ;</li> <li>du procès-verbal de l'Assemblée des associés.</li> </ul>
---	--

### COMPTE 102 Capital par dotation

#### Contenu

Le Capital par dotation représente la contrepartie de l'intégration au patrimoine des entreprises publiques, des immobilisations et fonds affectés, sur	décision de l'Autorité publique, au fonctionnement de ces entreprises. Cette dotation peut aussi se réaliser par transformation de dettes.
---	--

#### Subdivisions

1021	Dotation initiale	1028	Autres dotations
1022	Dotations complémentaires		

#### Commentaires

1) le compte 102 – Capital par dotation ne saurait être utilisé que dans les entreprises publiques. Il reçoit en effet les fonds de dotation des collectivités publiques. Il enregistre la contre-valeur des biens affectés de manière irrévocable à ces entreprises.	entreprises sont rattachées, peuvent être considérées comme étant des fonds de dotation. Ce sera notamment le cas d'espèce d'organismes subventionneurs et d'entreprise subventionnée émanant de la même personne morale publique. Dans ce cas, il faut se référer à la décision d'octroi pour leur qualification.
2) il n'en demeure pas moins vrai que certaines subventions d'investissement, accordées par les collectivités auxquelles les	

#### Fonctionnement

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

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

ou par le débit du compte 45 – Organismes internationaux ;

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

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

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

par le crédit des comptes de passif concernés.

#### Exclusions

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

- les sommes reçues à titre de prêts ou d'avances remboursables par les entreprises publiques
- les sommes reçues à titre de prêts ou d'avances remboursables assorties de conditions particulières
- les sommes reçues à titre de subventions d'investissement dans la mesure où elles ne sont pas transformées en capital par dotation

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

- 163 – Avances reçues de l'Etat
- 167 – Avances assorties de conditions particulières
- 14 – Subventions d'investissement

#### Éléments de contrôle

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

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

- de procès-verbal de remise d'un bien cédé en guise d'apport en nature ;
- de pièces justificatives de virements correspondants.

### COMPTE 103 Capital personnel

#### Contenu

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

d'inscrire au bilan.

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

#### Commentaires

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

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

#### Fonctionnement

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### Exclusions

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer :

- les prélèvements et versements effectués dans les entreprises non individuelles
- les prélèvements et apports effectués par l'exploitant à titre temporaire

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

- 462 – Associés, comptes courants
- 104 – Compte de l'exploitant

#### Éléments de contrôle

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

- du compte de résultat de l'exercice précédent ;

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

#### COMPTE 104 Compte de l'exploitant

##### Contenu

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

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

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

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

## Subdivisions

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

## Commentaires

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

## Fonctionnement

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

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

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

par le débit du compte 103 - Capital personnel

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

par le crédit des comptes d'actifs correspondants.

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

par le crédit du compte 103 - Capital personnel.

## Exclusions

Le compte 104 - COMPTE DE L'EXPLOITANT ne doit pas servir à enregistrer :	Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :
■ les prélèvements et versements effectués dans des entreprises non individuelles	■ 462 - Associés, comptes courants

## Éléments de contrôle

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

- des virements ;

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

**COMPTE 105 Primes liées aux capitaux propres****Contenu**

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

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

**Subdivisions**

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

1054 Primes de conversion  
1058 Autres primes

**Commentaires**

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

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

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

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

**Fonctionnement**

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

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

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

par le crédit du compte 101 – Capital social

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

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

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

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

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

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

#### Exclusions

**Le compte 105 – PRIMES LIEES AUX CAPITAUX PROPRES ne doit pas servir à enregistrer certaines sommes qualifiées de primes, exemples : primes de remboursement des obligations, primes d'assurance, primes de création d'emplois, primes de développement**

*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser des comptes tels que :*

- 206 – Primes de remboursement des obligations
- 625 – Primes d'assurance
- 7078 – Autres produits accessoires
- etc.

#### Eléments de contrôle

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

- des décisions de l'Assemblée des associés portant augmentation du capital social ;
- des textes relatifs au protocole de fusion ;

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

#### COMPTE 106 Ecarts de réévaluation

##### Contenu

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

La différence entre les valeurs réévaluées et

les valeurs nettes précédemment comptabilisées constitue l'écart de réévaluation.

L'écart de réévaluation s'inscrit distinctement au passif du bilan dans les capitaux propres.

##### Subdivisions

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

actifs réévalués.

- |      |                               |
|------|-------------------------------|
| 1061 | Ecarts de réévaluation légale |
| 1062 | Ecarts de réévaluation libre  |

##### Commentaires

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

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

**Fonctionnement**

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

par le débit des comptes d'actifs concernés.

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

par le crédit du compte 10 – Capital.

**Eléments de contrôle**

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

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

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

**COMPTE 109 Actionnaires, capital souscrit, non appelé****Contenu**

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

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

**Subdivisions**

Des sous-comptes peuvent être ouverts, notamment par associé, en vue d'un meilleur

suivi de la libération de leurs apports.

**Commentaires**

Le montant inscrit au compte 109 représente en fait la créance globale de la société sur les actionnaires.

Elle devra être personnalisée pour chacun d'eux au moment des appels effectifs de

fonds et portée au débit du compte 467 – Actionnaires, restant dû sur capital appelé. Le compte 109 figure en seconde ligne au passif du bilan, en moins parmi les capitaux propres.

**Fonctionnement**

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

par le crédit du compte 101 – Capital social.

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

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

### Eléments de contrôle

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

- des statuts ;

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

### COMPTE 11 Réserves

#### Contenu

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

L'obligation de constituer des réserves

résulte des dispositions statutaires ou réglementaires et des décisions des organes compétents.

#### Subdivisions

- 111 RESERVE LEGALE
- 112 RESERVES STATUTAIRES OU CONTRACTUELLES
- 113 RESERVES REGLEMENTEES
- 1131 Réserves de plus-values nettes à long terme
- 1133 Réserves consécutives à l'octroi de subventions

- d'investissement
- 1138 Autres réserves réglementées
- 118 AUTRES RESERVES
- 1181 Réserves facultatives
- 1188 Réserves diverses

#### Commentaires

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

1) le compte 111 - Réserve légale est destiné à constater l'obligation annuelle d'alimentation ou de constitution d'un fonds de réserves, en application de dispositions juridiques régissant certains types de sociétés (SA et SARL, notamment). La réserve légale, qui peut également être constituée par prélèvement sur toute réserve disponible (notamment primes liées au capital), cesse d'être obligatoire lorsque son montant atteint 20 % du montant du capital.

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

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

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

- la constitution par l'entreprise subventionnée d'une réserve de montant déterminé eu égard à la subvention ;
- le maintien d'une telle réserve au passif du bilan pendant une période déterminée.

#### Fonctionnement

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

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

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

par le crédit du compte 101 – Capital social.

Le compte 11 – RESERVES est débité des distributions aux associés

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

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

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

#### Exclusions

Le compte 11 – RESERVES ne doit pas servir à enregistrer :

- les provisions pour pertes et charges
- les provisions pour dépréciation des immobilisations
- les provisions pour dépréciation des comptes de stocks
- les provisions pour dépréciation des comptes clients
- les provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

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

- 19 – Provisions financières pour risques et charges
- 29 – Provisions pour dépréciation
- 39 – Dépréciations des stocks
- 49 – Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)
- 59 – Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

#### Eléments de contrôle

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

- de dispositions législatives, statutaires ou contractuelles obligatoires concernant la

répartition des résultats ;

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

#### COMPTE 12 Report à nouveau

##### Contenu

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

réserves ou le capital.

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

## Subdivisions

121 REPORT A NOUVEAU CREDITEUR	1291 Perte nette à reporter
129 REPORT A NOUVEAU DEBITEUR	1292 Perte-Amortissements réputés différés

## Commentaires

Le report à nouveau est constitué par :

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

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

## Fonctionnement

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

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

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

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

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

Lorsque la législation fiscale prévoit un traitement des amortissements différés, différent de celui des pertes ordinaires,

l'entreprise substituera les sous-comptes 1291 et 1292 au compte 129 – Report à nouveau débiteur.

## Exclusions

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

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

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

- 11 – Réserves

## Éléments de contrôle

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

des décisions des assemblées sur la répartition des résultats.

**COMPTE 13 Résultat net de l'exercice****Contenu**

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

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

nouveaux apports et retraits d'apports et hors réévaluation.

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

**Subdivisions**

**130 RESULTAT EN INSTANCE  
D'AFFECTION**

1301 Résultat en instance  
d'affectation :  
Bénéfice

1309 Résultat en instance  
d'affectation : Perte

**131 RESULTAT NET : BENEFICE**

**132 MARGE BRUTE (M.B.)**

1321 Marge brute sur  
marchandises

1322 Marge brute sur matières

**133 VALEUR AJOUTEE (V.A.)**

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

**135 RESULTAT D'EXPLOITATION (R.E.)**

**136 RESULTAT FINANCIER (R.F.)**

**137 RESULTAT DES ACTIVITES**

**ORDINAIRES**

**(R.A.O.)**

**138 RESULTAT HORS ACTIVITES**

**ORDINAIRES(R.H.A.O.)**

**139 RESULTAT NET : PERTE**

**Commentaires**

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

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

L'affectation du résultat d'un exercice est

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

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

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

**Fonctionnement**

**Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est crédité, à la clôture de l'exercice**

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

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

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

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

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

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

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

#### Exclusions

Le compte 13 — RESULTAT NET DE L'EXERCICE ne doit pas servir à enregistrer :

- les charges ou produits qui n'auraient pas au préalable transité par les comptes de gestion

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

- classes 6, 7 et 8

#### Eléments de contrôle

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

recoupements issus des soldes des comptes de gestion.

### COMPTE 14 Subventions d'investissement

#### Contenu

Les subventions d'investissement sont des aides financières non remboursables accordées aux entreprises (publiques ou privées), pour différentes raisons : acquisition, création de valeurs immobilisées (subventions d'équipement)

ou financement d'activités à long terme, afin de pourvoir au remplacement ou à la remise en état des immobilisations. Elles peuvent également consister en l'octroi de biens et services.

#### Subdivisions

#### 141 SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT A1411

Etat

1412 Régions

1413 Départements

1414 Communes et collectivités publiques décentralisées

1415 Entreprises publiques ou mixtes

1416 Entreprises et organismes privés

1417 Organismes internationaux

1418 Autres

#### 142 SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT B

#### 148 AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

### Commentaires

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

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

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

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

- soit au montant de la dotation de

l'exercice aux comptes d'amortissements des immobilisations amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention ;

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

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

### Fonctionnement

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

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

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

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

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

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

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

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

## Exclusions

<p><b>Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT ne doit pas servir à enregistrer :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ les subventions d'exploitation reçues</li> <li>■ les subventions d'équilibre reçues</li> </ul>	<p><i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 71 – Subventions d'exploitation</li> <li>■ 88 – Subventions d'équilibre</li> </ul>
--	---

## Eléments de contrôle

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

- des décisions d'octroi de la subvention ou d'affectation à l'entreprise d'un bien de façon définitive et à titre gratuit ;
- du tableau d'amortissement des biens acquis ou créés à l'aide de la subvention pour vérification de la reprise au résultat

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

## COMPTE 15 Provisions réglementées et fonds assimilés

## Contenu

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

Peuvent être classées dans cette catégorie, les provisions :

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

- pour investissement.

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

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

## Subdivisions

151 AMORTISSEMENTS DEROGATOIRES

152 PLUS-VALUES DE CESSION A

REINVESTIR

153 FONDS REGLEMENTES

1531 Fonds national

1532 Prélèvement pour le Budget

154 PROVISION SPECIALE DE

REEVALUATION

155 PROVISIONS REGLEMENTEES

RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS

1551 Reconstitution des gisements miniers et pétroliers

156 PROVISIONS REGLEMENTEES RELATIVES AUX STOCKS

1561 Hausse de prix

1562 Fluctuation des cours

157 PROVISIONS POUR INVESTISSEMENT

158 AUTRES PROVISIONS ET FONDS REGLEMENTES

## Commentaires

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

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

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

Ce mécanisme comptable a pour objet de répondre aux exigences fiscales dans les pays où s'applique le système des plus-values à réinvestir :

- les plus-values de cession sur des éléments de l'actif immobilisé de l'exercice sont constatées par différence entre les comptes 81 - Valeurs comptables des cessions d'immobilisations et 82 - Produits des cessions d'immobilisations ;
- à la clôture de l'exercice, l'engagement de réemploi de la plus-value, dans les limites autorisées par la législation fiscale, est constaté :

Débit 851 - Dotations aux provisions réglementées

Crédit 152 - Plus-values de cession à réinvestir

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

Débit 152 - Plus-values de cession à réinvestir

Crédit 861 - Reprises de provisions réglementées

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

Débit 152 - Plus-values de cession à réinvestir

Crédit 861 - Reprises de provisions réglementées

## Fonctionnement

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

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

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

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

## Exclusions

<p>Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ les provisions destinées à couvrir des risques et des charges futurs (à plus d'un an)</li> <li>■ les dépréciations de l'actif immobilisé</li> <li>■ les dépréciations de l'actif circulant</li> <li>■ les dépréciations des comptes de trésorerie</li> </ul>	<p>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 19 – Provisions financières pour risques et charges</li> <li>■ 29 – Provisions pour dépréciation</li> <li>■ 39 – Dépréciations des stocks</li> <li>■ 49 – Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)</li> <li>■ 59 – Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)</li> </ul>
---	---

## Eléments de contrôle

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

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

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

## COMPTE 16 Emprunts et dettes assimilées

## Contenu

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

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

## Subdivisions

## 161 EMPRUNTS OBLIGATAIRES

- 1611 Emprunts obligataires ordinaires
- 1612 Emprunts obligataires convertibles
- 1618 Autres emprunts obligataires

## 162 EMPRUNTS ET DETTES AUPRES DES ETABLISSEMENTS DE CREDIT

## 163 AVANCES REÇUES DE L'ETAT

## 164 AVANCES REÇUES ET COMPTES COURANTS BLOQUES

## 165 DEPÔTS ET CAUTIONNEMENTS REÇUS

- 1651 Dépôts
- 1652 Cautionnements

## 166 INTERÊTS COURUS

- 1661 sur emprunts obligataires
- 1662 sur emprunts et dettes auprès des établissements de crédit
- 1663 sur avances reçues de

l'Etat

1664 sur avances reçues et comptes courants bloqués

1665 sur dépôts et cautionnements reçus

1667 sur avances assorties de conditions particulières

1668 sur autres emprunts et dettes

## 167 AVANCES ASSORTIES DE CONDITIONS PARTICULIERES

1671 Avances bloquées pour augmentation du capital

1672 Avances conditionnées par l'Etat

1673 Avances conditionnées par les autres organismes africains

1674 Avances conditionnées par les organismes internationaux

1676	Droits du concédant exigibles en nature	1683	Dettes consécutives à des titres empruntés
168	AUTRES EMPRUNTS ET DETTES	1685	Emprunts participatifs
1681	Rentes viagères capitalisées	1686	Participation des travailleurs aux bénéfices
1682	Billets de fonds		

### Commentaires

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

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

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

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

*Schéma de comptabilisation des emprunts avec prime de remboursement*

#### ■ A l'émission de l'emprunt obligataire :

Débit 52 — Banques (montant net)

Débit 206 — Primes de remboursement des obligations

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

#### ■ Au moment du remboursement :

Débit 161 — Emprunts obligataires (montant du principal remboursé)

Crédit 52 — Banques

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

Débit 6872 — Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations

Crédit 206 — Primes de remboursement des obligations

### Fonctionnement

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

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

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

par le débit du compte 671 — Intérêts des emprunts.

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

par le débit des comptes de trésorerie intéressés.

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

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

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

par le crédit du compte 671 — Intérêts des emprunts.

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

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

#### Exclusions

**Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES ne doit pas servir à enregistrer :**

- les emprunts et dettes liées à des participations
- les emprunts équivalents de crédit-bail et contrats assimilés

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

- 181 — Dettes liées à des participations
- 17 — Dettes de crédit-bail et contrats assimilés

#### Éléments de contrôle

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

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

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

### COMPTE 17 Dettes de crédit-bail et contrats assimilés

#### Contenu

**Ce compte enregistre le montant correspondant à la valeur d'entrée du bien acquis par contrats de crédit-bail et**

**assimilés. Cette valeur est celle figurant dans le contrat ou la somme actualisée des redevances de crédit-bail.**

## Subdivisions

<p>172 EMPRUNTS EQUIVALENTS DE CREDIT-BAIL IMMOBILIER</p> <p>173 EMPRUNTS EQUIVALENTS DE CREDIT-BAIL MOBILIER</p> <p>176 INTERÊTS COURUS</p> <p style="padding-left: 40px;">1762 sur emprunts équivalents de crédit-bail immobilier</p>	<p>1763 sur emprunts équivalents de crédit-bail mobilier</p> <p>1768 sur emprunts équivalents d'autres contrats</p> <p>178 EMPRUNTS EQUIVALENTS D'AUTRES CONTRATS</p>
---	---

## Commentaires

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

de locations renouvelables sans limitations.

## Fonctionnement

Le compte 17 - DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES est crédité à l'entrée du bien sous le contrôle de l'entreprise du montant stipulé au contrat ou de la somme actualisée des redevances

par le débit du compte d'immobilisation concerné.

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

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

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

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

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

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

## Exclusions

Le compte 17 - DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer :

- les dettes autres que celles relatives aux contrats de crédit-bail et assimilés (répondant au critère d'inscription à l'actif du bilan)
- les redevances non retraitées

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

- 16 ou 18 - Selon le cas
- 622 - Locations et charges locatives

## Eléments de contrôle

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

- des factures de redevances ;

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

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

## Contenu

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

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

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

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

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

## Subdivisions

## 181 DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS

- 1811 Dettes liées à des participations (groupe)
- 1812 Dettes liées à des participations (hors

groupe)

## 182 DETTES LIEES A DES SOCIETES EN PARTICIPATION

## 183 INTERÊTS COURUS SUR DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS

## 184 COMPTES PERMANENTS BLOQUES DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

## 185 COMPTES PERMANENTS NON BLOQUES DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

## 186 COMPTES DE LIAISON CHARGES

## 187 COMPTES DE LIAISON PRODUITS

## 188 COMPTES DE LIAISON DES SOCIETES EN PARTICIPATION

## Commentaires

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

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

Le terme établissement s'applique à toute

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

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

### Fonctionnement

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

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

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

par le débit du compte 671 – Intérêts des emprunts.

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

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

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

par le débit des comptes concernés.

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

par le crédit des comptes concernés.

### Exclusions

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

- les dettes résultant d'opérations commerciales courantes entre les sociétés du groupe
- les dettes financières à l'égard de tiers non liés à l'entreprise par des liens de participation ou celles contractées auprès d'autres établissements de crédit mais à des conditions de droit commun
- les comptes bloqués d'associés

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

- 40 – Fournisseurs et comptes rattachés
- 16 – Emprunts et dettes assimilées
- 164 – Avances reçues et comptes courants bloqués

## Eléments de contrôle

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

- de la vérification du lien de participation ;
- du contrat de prêt ;
- du tableau de remboursement ou

d'amortissement de l'emprunt ;

- du calcul des intérêts courus ;
- de la vérification des conditions d'octroi lorsque l'entreprise liée est un établissement de crédit ;
- des virements.

## COMpte 19 Provisions financières pour risques et charges

## Contenu

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

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

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

## Subdivisions

- 191 PROVISIONS POUR LITIGES
- 192 PROVISIONS POUR GARANTIES  
DONNEES AUX CLIENTS
- 193 PROVISIONS POUR PERTES SUR  
MARCHES A ACHEVEMENT FUTUR
- 194 PROVISIONS POUR PERTES DE CHANGE
- 195 PROVISIONS POUR IMPÔTS
- 196 PROVISIONS POUR PENSIONS ET  
OBLIGATIONS SIMILAIRES
- 197 PROVISIONS POUR CHARGES A  
REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES
  - 1971 Provisions pour grosses réparations

## 198 AUTRES PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES

- 1981 Provisions pour amendes et pénalités
- 1982 Provisions pour renouvellement des immobilisations (entreprises concessionnaires)
- 1983 Provisions de propre assureur
- 1988 Autres provisions financières pour risques et charges

## Commentaires

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

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

bases statistiques provenant de l'expérience des années antérieures.

195 - Provisions pour impôt : le principe de base étant la méthode de l'impôt exigible, les impôts différés ne sont pas mis en évidence dans les comptes. Toutefois, en cas d'imposition fractionnée et pour des montants significatifs, il convient de doter le compte de provision pour impôts (exemple : étalement des plus-values nettes à long terme).

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

197 – Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices: correspondent à d'importantes dépenses prévisibles qui ne

sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

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

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

### Fonctionnement

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

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

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

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

par le crédit du compte 79 – Reprises de provisions ;

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

### Exclusions

Le compte 19 – PROVISIONS FINANCIERES POUR RISQUES ET CHARGES ne doit pas servir à enregistrer :

- les charges certaines d'un montant déterminé, qui sont à comptabiliser dans les comptes de charges par nature avec contrepartie dans les comptes de tiers ou de trésorerie concernés
- les provisions qui ont pour origine une réglementation particulière, souvent d'ordre fiscal, sans charges ou pertes réellement prévisibles
- les provisions correspondant à des risques à moins d'un an

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

- classes 6 et 8 de Charges
- 15 – Provisions réglementées et fonds assimilés
- 499 – Risques provisionnés

### Éléments de contrôle

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

- vérification du calcul des provisions ;

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

## SECTION 2

### CLASSE 2 : COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

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

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

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

Les comptes de l'actif immobilisé doivent comprendre toutes les immobilisations, corporelles ou incorporelles, existant dans l'entreprise, qu'elles soient affectées ou non à l'exploitation. Les immobilisations louées par l'entreprise et qui concourent à son exploitation sont également inscrites au bilan.

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

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

L'étalement des frais d'établissement et des charges à répartir se réalise par des amortissements directs ; il en est de même en ce qui concerne les primes de remboursement des obligations.

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

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

caractère non définitif.

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

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

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

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

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

**COMPTE 20 Charges immobilisées****Contenu**

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

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

- les frais d'établissement : ce sont des dépenses engagées à la constitution de l'entreprise (honoraires, droits d'enregistrement, frais de formalités légales, frais de prospection, frais de publicité et de lancement ... ) ou dans le cadre d'opérations tendant à maintenir ou à promouvoir le développement de l'entreprise (augmentation du capital, restructuration) ;
- les charges à répartir sur plusieurs

exercices : ce sont des charges engagées au cours d'un exercice, mais qui concernent également les

exercices suivants :

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

**Subdivisions****201 FRAIS D'ETABLISSEMENT**

2011	Frais de constitution
2012	Frais de prospection
2013	Frais de publicité et de lancement
2014	Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage
2015	Frais de modification du capital (fusions, scissions, transformations)
2016	Frais d'entrée à la Bourse
2017	Frais de restructuration
2018	Frais divers d'établissement

**202 CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES**

2021	Charges différées
2022	Frais d'acquisition d'immobilisations
2026	Frais d'émission des emprunts
2028	Charges à étaler

**206 PRIMES DE REMBOURSEMENT DES OBLIGATIONS**

2061	Obligations ordinaires
2062	Obligations convertibles
2068	Autres emprunts obligataires

**Commentaires**

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

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

d'exploitation et financières ou exceptionnellement 848 – Transferts de charges H.A.O., s'il s'agit de charges de cette nature à immobiliser.

Peuvent avoir le caractère de charges immobilisées :

- les frais d'établissement : dépenses concernant la constitution de l'entreprise (honoraires, droits d'enregistrement, frais de formalités légales, frais de prospection, frais de publicité et de lancement) ;

- les charges concernant une production déterminée à venir pour laquelle il y a de fortes chances de succès commercial et de rentabilité : frais de démarrage d'immobilisations et de chantiers, de préexploitation, d'ouverture de points de vente ;
- les charges à caractère général dues à des opérations nécessaires pour la poursuite de l'activité de l'entreprise ou son développement (frais d'augmentation de capital ...) ;
- les frais d'acquisition d'immobilisations : droits d'enregistrement, honoraires, commissions, frais d'actes ;
- les frais d'émission d'emprunts ;
- les dépenses de gros entretien ou de grosses réparations qui ne s'incorporent pas dans une immobilisation ;
- les primes de remboursement des obligations accordées aux souscripteurs.

L'étalement des frais d'établissement et charges à répartir sur plusieurs exercices se fait à la clôture de chaque exercice concerné par amortissement direct suivant l'écriture : Débit 6811 - Dotations aux amortissements des charges immobilisées par le crédit du compte 20 - Charges immobilisées.

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

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

#### Fonctionnement

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

par le crédit du compte 78 - Transferts de charges ;

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

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

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

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

#### Exclusions

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

- les charges courantes qui ne présentent pas le caractère de charges immobilisées
- les frais de transport, d'installation et de montage des installations à rattacher à la valeur d'entrée des immobilisations concernées

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

- comptes de la classe 6
- comptes de la classe 2

## Eléments de contrôle

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

- des factures ;

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

## COMPTE 21 Immobilisations incorporelles

## Contenu

Les immobilisations incorporelles sont des immobilisations immatérielles et tous les autres éléments susceptibles de générer des avantages futurs.

Elles ont la nature de biens acquis ou créés par

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

## Subdivisions

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

218 AUTRES DROITS ET VALEURS INCORPORELS  
219 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS  
2191 Frais de recherche et de développement  
2193 Logiciels  
2198 Autres droits et valeurs incorporels

## Commentaires

S'agissant des frais de recherche et de développement, ne peuvent être immobilisées que les dépenses relatives à des projets qui ont de sérieuses chances de réalisation technique et de rentabilité commerciale en raison d'un marché potentiel. Aussi les projets concernés doivent-ils être nettement individualisés et leur coût distinctement établi pour être répartis dans le temps. Sont par conséquent exclus du champ des frais de recherche et de développement visés par le compte 211 les dépenses relatives à la recherche fondamentale ainsi que les frais de lancement de la production.

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

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

Le compte 213 – Logiciels enregistre les

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

Le logiciel est un ensemble de programmes, procédés, et règles assortis ou non de documentation, acquis ou créés par l'entreprise en vue du traitement automatique des données. Le compte 214 – Marques enregistre le coût d'acquisition des "marques" commerciales ou industrielles. Dans le cas où ces marques ne semblent pas avoir une valeur pérenne, elles sont à amortir.

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

La clientèle et l'achalandage correspondent au potentiel de bénéfice représenté par l'existence

d'une clientèle déterminée ou justifié par l'emplacement de l'entreprise.

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

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

Le compte 217 – Investissements de création se rapporte aux fabricants, producteurs, éditeurs et distributeurs de phonogrammes, aux entreprises de spectacle, aux établissements

exerçant des activités culturelles et aux industries textiles (créateurs de mode).

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

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

### Fonctionnement

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

par le crédit du compte 10 — Capital ;

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

ou par le crédit des comptes de tiers ;

ou par le crédit des comptes de trésorerie ;

ou par le crédit du compte 72 — Production immobilisée.

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

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

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

### Exclusions

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ne doit pas servir à enregistrer :

- les frais d'établissement
- les frais de recherche fondamentale
- les frais de préexploitation portés en classe 6 et à transférer éventuellement au compte

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

- 201 — Frais d'établissement
- charges de la classe 6
- 20 — Charges immobilisées

d'une clientèle déterminée ou justifié par l'emplacement de l'entreprise.

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

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

Le compte 217 – Investissements de création se rapporte aux fabricants, producteurs, éditeurs et distributeurs de phonogrammes, aux entreprises de spectacle, aux établissements

exerçant des activités culturelles et aux industries textiles (créateurs de mode).

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

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

### Fonctionnement

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

par le crédit du compte 10 — Capital ;

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

ou par le crédit des comptes de tiers ;

ou par le crédit des comptes de trésorerie ;

ou par le crédit du compte 72 — Production immobilisée.

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

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

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

### Exclusions

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ne doit pas servir à enregistrer :

- les frais d'établissement
- les frais de recherche fondamentale
- les frais de préexploitation portés en classe 6 et à transférer éventuellement au compte

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

- 201 — Frais d'établissement
- charges de la classe 6
- 20 — Charges immobilisées

**Eléments de contrôle**

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

- des factures ;
- des promesses d'apport ;
- des actes d'acquisition ;

- des récépissés de dépôt de brevets, de marques ;
- des contrats de concession ...

**COMPTE 22 Terrains****Contenu**

Ce compte enregistre la valeur des terrains dont l'entreprise est propriétaire et de ceux qui sont

mis à sa disposition par des tiers.

**Subdivisions****221 TERRAINS AGRICOLES ET FORESTIERS**

- 2211 Terrains d'exploitation agricole
- 2212 Terrains d'exploitation forestière
- 2218 Autres terrains

**222 TERRAINS NUS**

- 2221 Terrains à bâtir
- 2228 Autres terrains nus

**223 TERRAINS BÂTIS**

- 2231 pour bâtiments industriels et agricoles
- 2232 pour bâtiments administratifs et commerciaux
- 2234 pour bâtiments affectés aux autres opérations professionnelles
- 2235 pour bâtiments affectés aux autres opérations non professionnelles
- 2238 Autres terrains bâtis

**224 TRAVAUX DE MISE EN VALEUR DES TERRAINS**

- 2241 Plantations d'arbres et d'arbustes
- 2248 Autres travaux

**225 TERRAINS DE GISEMENT**

- 2251 Carrières

**226 TERRAINS AMENAGES**

- 2261 Parkings

**227 TERRAINS MIS EN CONCESSION****228 AUTRES TERRAINS**

- 2281 Terrains des immeubles de rapport
- 2285 Terrains des logements affectés au personnel
- 2288 Autres terrains

**229 AMENAGEMENTS DE TERRAINS EN COURS**

- 2291 Terrains agricoles et forestiers
- 2292 Terrains nus
- 2295 Terrains de gisement
- 2298 Autres terrains

**Commentaires**

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

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

être effectuée par tous moyens à la disposition de l'entreprise.

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

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

Les travaux de mise en valeur des terrains, dont la valeur peut être enregistrée par le compte 224, sont essentiellement des travaux de défrichage, drainage, irrigation, nivellement,

défonçage, plantation d'arbres et d'arbustes, à l'exclusion de tout travail de construction et de fondation qui feraient partie intégrante du coût des bâtiments.

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

### Fonctionnement

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

par le crédit du compte 10 — Capital ;

par le crédit du compte 46 — Associés et Groupe ;

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

Le compte 22 — TERRAINS est crédité en cas de cession

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

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

### Exclusions

Le compte 22 — TERRAINS ne doit pas servir à enregistrer :

■ les dépenses de construction qui constituent des composantes du coût des bâtiments

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

■ 23 — Bâtiments, installations techniques et agencements

### Éléments de contrôle

Le compte 22 — TERRAINS peut être contrôlé à partir :

• des actes d'acquisition ;

• des titres de propriété.

### COMPTE 23 Bâtiments, installations techniques et agencements

#### Contenu

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

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

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

par le crédit du compte 72 — Production immobilisée ;

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

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

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

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

Exclusions

<p>Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ les biens corporels disparaissant par le premier usage ou dont la durée d'utilisation est inférieure à un an (petit outillage)</li> </ul>	<p>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ compte approprié de la classe 6</li> </ul>
--	---

Éléments de contrôle

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

- actes d'acquisition,

- titres de propriété (titres fonciers),
- factures ...

COMPTE 24 Matériel

Contenu

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

- sont extraits, transformés ou façonnés les matières ou fournitures ;
- sont fournis les services qui sont l'objet même de la profession exercée.

Subdivisions

241 MATERIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL

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

242 MATERIEL ET OUTILLAGE AGRICOLE

- 2421 Matériel agricole
- 2422 Outillage agricole

243 MATERIEL D'EMBALLAGE RECUPERABLE ET IDENTIFIABLE

**244 MATERIEL ET MOBILIER**

- 2441 Matériel de bureau
- 2442 Matériel informatique
- 2443 Matériel bureautique
- 2444 Mobilier de bureau
- 2446 Matériel et mobilier des immeubles de rapport
- 2447 Matériel et mobilier des logements affectés au personnel

**245 MATERIEL DE TRANSPORT**

- 2451 Matériel automobile
- 2452 Matériel ferroviaire
- 2453 Matériel fluvial, lagunaire
- 2454 Matériel naval
- 2455 Matériel aérien
- 2456 Matériel hippomobile
- 2458 Autres (vélo, mobylette, moto)

**246 IMMOBILISATIONS ANIMALES ET AGRICOLES**

- 2461 Cheptel, animaux de trait
- 2462 Cheptel, animaux reproducteurs

- 2463 Animaux de garde
- 2465 Plantations agricoles
- 2468 Autres

**247 AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DU MATERIEL****248 AUTRES MATERIELS**

- 2481 Collections et œuvres d'art

**249 MATERIEL EN COURS**

- 2491 Matériel et outillage industriel et commercial
- 2492 Matériel et outillage agricole
- 2493 Matériel d'emballage récupérable et identifiable
- 2494 Matériel et mobilier de bureau
- 2495 Matériel de transport
- 2496 Immobilisations animales et agricoles
- 2497 Agencements et aménagements du matériel
- 2498 Autres matériels

**Commentaires**

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

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

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

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

Les immobilisations animales et agricoles sont constituées par :

- les animaux de trait ;
- les animaux reproducteurs ;

- les animaux de garde ;
- les plantations.

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

Le matériel bureautique est constitué notamment par tout le matériel :

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

### Fonctionnement

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

par le crédit du compte 10 - Capital ;

par le crédit du compte 46 - Associés et Groupe ;

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

par le crédit du compte 72 - Production immobilisée ;

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

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

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

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

### Exclusions

Le compte 24 - MATERIEL ne doit pas servir à enregistrer :

- les biens corporels disparaissant par le premier usage ou d'une durée de vie inférieure à un an ou de très faible valeur

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

- comptes de la classe 6

### Eléments de contrôle

Le compte 24 - MATERIEL peut être contrôlé à partir :

- des factures ;
- des inventaires ;

- des documents nécessaires à la circulation (cartes grises, livrets de bord...);
- de recoupements avec les assurances payées et les taxes sur les matériels roulants.

### COMPTE 25 Avances et acomptes versés sur immobilisations

#### Contenu

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

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

## Subdivisions

251 AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

252 AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS CORPORELLES

## Commentaires

Les avances et acomptes versés par l'entreprise à des tiers pour les opérations en cours sont des versements effectués au profit des fournisseurs d'immobilisations au moment des commandes ou au cours de

l'exécution des contrats. Selon que ces sommes ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ou corporelle, elles sont portées dans les comptes appropriés.

## Fonctionnement

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

par le crédit des comptes de trésorerie.

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

par le débit du compte d'immobilisation concerné.

## Exclusions

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

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

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

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

## Eléments de contrôle

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

- des chèques,

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

## COMPTE 26 Titres de participation

## Contenu

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

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

## Subdivisions

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

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

## Commentaires

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

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

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

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

Une société est présumée exercer ce contrôle lorsqu'elle dispose, directement ou indirectement, d'une fraction des droits de vote supérieure à 40 % et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détient directement ou indirectement une fraction supérieure à la sienne. Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entreprise exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les décisions résultent de leur commun accord.

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

droits de vote dans ladite société.

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

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

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

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

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

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

**Fonctionnement**

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

par le crédit du compte 10 — Capital ;

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

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

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

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

**Exclusions**

**Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION ne doit pas servir à enregistrer :**

- les titres de placement
- les "titres immobilisés"

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

- 50 — Titres de placement
- 274 — Titres immobilisés

**Éléments de contrôle**

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

- des bons de souscription ;

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

**COMPTE 27 Autres immobilisations financières****Contenu**

**Les autres immobilisations financières comprennent :**

- les titres autres que les titres de participation, que l'entreprise n'a ni l'intention, ni la possibilité de revendre

dans un bref délai ;

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

**Subdivisions****271 PRÊTS ET CREANCES NON COMMERCIALES**

- 2711 Prêts participatifs
- 2712 Prêts aux associés
- 2713 Billets de fonds
- 2714 Titres prêtés

**272 PRÊTS AU PERSONNEL**

- 2721 Prêts immobiliers
- 2722 Prêts mobiliers et d'installation
- 2728 Autres prêts (frais d'études)

**273 CREANCES SUR L'ETAT**

- 2731 Retenues de garantie
- 2733 Fonds réglementé
- 2738 Autres

**274 TITRES IMMOBILISES**

- 2741 Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.)
- 2742 Titres participatifs
- 2743 Certificats d'investissement
- 2744 Parts de fonds commun de placement (F.C.P.)
- 2748 Autres titres immobilisés

**275 DEPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSES**

- 2751 Dépôts pour loyers d'avance
- 2752 Dépôts pour l'électricité
- 2753 Dépôts pour l'eau
- 2754 Dépôts pour le gaz
- 2755 Dépôts pour le téléphone, le télex, la télécopie
- 2756 Cautionnements sur marchés publics
- 2757 Cautionnements sur autres opérations
- 2758 Autres dépôts et cautionnements

**276 INTERÊTS COURUS**

- 2761 Prêts et créances non commerciales
- 2762 Prêts au personnel
- 2763 Créances sur l'Etat
- 2764 Titres immobilisés
- 2765 Dépôts et cautionnements versés

2767 Créances rattachées à des participations

2768 Immobilisations financières diverses

**277 CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS ET AVANCES A DES G.I.E.**

2771 Créances rattachées à des participations (groupe)

2772 Créances rattachées à des participations (hors groupe)

2773 Créances rattachées à des sociétés en participation

2774 Avances à des groupements d'intérêt économique (G.I.E.)

**278 IMMOBILISATIONS FINANCIERES DIVERSES**

2781 Créances diverses groupe

2782 Créances diverses hors groupe

2785 Or et métaux précieux<sup>(1)</sup>

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

### Commentaires

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

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

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

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

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

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

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

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

### Fonctionnement

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

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

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

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

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

### Exclusions

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES ne doit pas servir à enregistrer :

- les titres de participation
- les titres de placement
- les frais accessoires d'achat de titres (impôts, courtages, commissions, honoraires), sauf en ce qui concerne les T.I.A.P. (compte 2741)

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

- 26 — Titres de participation
- 50 — Titres de placement
- comptes concernés de la classe 6

## Eléments de contrôle

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

- contrats de prêts, reçus des dépôts et cautionnement ;

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

## COMPTE 28 Amortissements

## Contenu

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

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

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

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

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

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

## Subdivisions

## 281 AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

- 2811 Amortissements des frais de recherche et de développement
- 2812 Amortissements des brevets, licences, concessions et droits similaires
- 2813 Amortissements des logiciels
- 2814 Amortissements des marques
- 2815 Amortissements du fonds commercial
- 2816 Amortissements du droit au bail
- 2817 Amortissements des investissements de création
- 2818 Amortissements des autres droits et valeurs incorporels

## 282 AMORTISSEMENTS DES TERRAINS

- 2821 Amortissements des terrains agricoles et

forestiers

- 2824 Amortissements des travaux de mise en valeur des terrains
- 2825 Amortissements des terrains de gisement

## 283 AMORTISSEMENTS DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS

- 2831 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre
- 2832 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui
- 2833 Amortissements des ouvrages d'infra-structure
- 2834 Amortissements des installations techniques
- 2835 Amortissements des aménagements de bureaux

2837	Amortissements de bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession		matériel d'emballage récupérable et identifiable
2838	Amortissements des autres installations et agencements	2844	Amortissements du matériel et mobilier
<b>284 AMORTISSEMENTS DU MATERIEL</b>		2845	Amortissements du matériel de transport
2841	Amortissements du matériel et outillage industriel et commercial	2846	Amortissements des immobilisations animales et agricoles
2842	Amortissements du matériel et outillage agricole	2847	Amortissements des agencements et aménagements du matériel
2843	Amortissements du	2848	Amortissements des autres matériels

### Commentaires

L'amortissement est en principe calculé selon les usages de la profession, de façon à amortir chaque catégorie d'immobilisations sur la durée normale d'utilisation prévue. Toutefois, les annuités d'amortissement peuvent être adaptées aux conditions d'exploitation (calcul sur la base d'unités de mesure de l'utilisation : tonnage, cubage, heures de fonctionnement, etc.).

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

Si la durée d'utilisation du bien dans l'entreprise devait être nettement inférieure à sa durée probable de vie, il doit être tenu compte d'une valeur résiduelle raisonnablement appréciée au moment de l'établissement du plan d'amortissement. Dans

le cas d'espèce, le calcul de l'amortissement doit être effectué sur la différence entre la valeur d'entrée et la valeur résiduelle, déduction faite des frais estimés de la revente.

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

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

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

### Fonctionnement

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

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

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

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

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

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

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

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

#### Exclusions

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :

- l'amortissement des frais d'établissement, des charges à répartir et des primes de remboursement des obligations

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

- 20 — Charges immobilisées (crédité, pour amortissement direct)

#### Éléments de contrôle

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS peut être contrôlé à partir des recoupements

provenant des tableaux d'amortissement.

### COMPTE 29 Provisions pour dépréciation

#### Contenu

La provision pour dépréciation des immobilisations constate l'amoindrissement probable de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles. Cette provision est constatée par une dotation au compte de résultat.

Les provisions pour dépréciation sont

inscrites distinctement à l'actif, en diminution de la valeur brute des biens correspondants pour donner leur valeur comptable nette (V.C.N.).

Même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice au cours de l'exercice, il doit être procédé aux provisions nécessaires pour couvrir les dépréciations.

#### Subdivisions

#### 291 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

- 2912 Provisions pour dépréciation des brevets, licences, concessions et droits similaires
- 2913 Provisions pour dépréciation des logiciels
- 2914 Provisions pour dépréciation des marques

- 2915 Provisions pour dépréciation du fonds commercial
- 2916 Provisions pour dépréciation du droit au bail
- 2917 Provisions pour dépréciation des investissements de création

- 2918 Provisions pour dépréciation des autres droits et valeurs incorporels
- 2919 Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles en cours
- 292 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES TERRAINS**
- 2921 Provisions pour dépréciation des terrains agricoles et forestiers
- 2922 Provisions pour dépréciation des terrains nus
- 2923 Provisions pour dépréciation des terrains bâtis
- 2924 Provisions pour dépréciation des travaux de mise en valeur des terrains
- 2925 Provisions pour dépréciation des terrains de gisement
- 2926 Provisions pour dépréciation des terrains aménagés
- 2927 Provisions pour dépréciation des terrains mis en concession
- 2928 Provisions pour dépréciation des autres terrains
- 2929 Provisions pour dépréciation des aménagements de terrains en cours
- 293 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS**
- 2931 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre
- 2932 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui

- 2933 Provisions pour dépréciation des ouvrages d'infrastructures
- 2934 Provisions pour dépréciation des installations techniques
- 2935 Provisions pour dépréciation des aménagements de bureaux
- 2937 Provisions pour dépréciation des bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession
- 2938 Provisions pour dépréciation des autres installations et agencements
- 2939 Provisions pour dépréciation des bâtiments et installations en cours
- 294 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DU MATERIEL**
- 2941 Provisions pour dépréciation du matériel et outillage industriel et commercial
- 2942 Provisions pour dépréciation du matériel et outillage agricole
- 2943 Provisions pour dépréciation du matériel d'emballage récupérable et identifiable
- 2944 Provisions pour dépréciation du matériel et mobilier
- 2945 Provisions pour dépréciation du matériel de transport
- 2946 Provisions pour dépréciation des immobilisations animales et agricoles
- 2947 Provisions pour dépréciation des agencements et aménagements du matériel
- 2948 Provisions pour dépréciation des autres matériels

- 2949 Provisions pour dépréciation du matériel en cours
- 295 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS**
- 2951 Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
- 2952 Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles
- 296 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES TITRES DE PARTICIPATION**
- 2961 Provisions pour dépréciation des titres de participation dans des sociétés sous contrôle exclusif
- 2962 Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés sous contrôle conjoint
- 2963 Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable
- 2965 Provisions pour dépréciation des

- participations dans des organismes professionnels
- 2966 Provisions pour dépréciation des parts dans des G.I.E.
- 2968 Provisions pour dépréciation des autres titres de participation
- 297 PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES**
- 2971 Provisions pour dépréciation des prêts et créances non commerciales
- 2972 Provisions pour dépréciation des prêts au personnel
- 2973 Provisions pour dépréciation des créances sur l'Etat
- 2974 Provisions pour dépréciation des titres immobilisés
- 2975 Provisions pour dépréciation des dépôts et cautionnements versés
- 2977 Provisions pour dépréciation des créances rattachées à des participations et avances à des G.I.E.
- 2978 Provisions pour dépréciation des créances financières diverses

### Commentaires

Les provisions pour dépréciation résultent de l'évaluation comptable des moins-values constatées sur les éléments d'actif non amortissables tels que les terrains et le fonds commercial.

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

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

Les provisions pour dépréciation dépendent des conditions d'exploitation de chaque

entreprise ou de circonstances économiques particulières.

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

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

Les plus-values apparaissant à la suite de cette estimation ne sont pas comptabilisées. En revanche, les moins-values sont inscrites au compte de provision. La provision fait donc apparaître, à la clôture de chaque exercice, la totalité des moins-values constatées à cette date sur les titres en baisse, aucune compensation

n'étant, en principe, établie avec les plus-values des titres en hausse.

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

Une provision supplémentaire peut être

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

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

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

### Fonctionnement

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

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

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

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

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

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

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

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

### Exclusions

**Le compte 29 — PROVISIONS POUR DEPRECIATION ne doit pas servir à enregistrer :**

- les dépréciations des comptes de stocks
- les dépréciations des comptes de tiers
- les dépréciations des comptes de trésorerie

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

- 39 – Dépréciations des stocks
- 49 – Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)
- 59 – Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

### Éléments de contrôle

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

- des rapprochements effectués entre la valeur d'entrée des actifs dans le

patrimoine de l'entreprise et la valeur à la date de clôture de l'exercice ;

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

## SECTION 3

### CLASSE 3 : COMPTES DE STOCKS

Les stocks sont formés de l'ensemble des marchandises, des matières premières et fournitures liées, des produits intermédiaires, des produits finis ainsi que des produits et services en cours qui sont la propriété de l'entreprise à la date de l'inventaire.

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

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

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

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

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

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

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

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

Les achats et les ventes sont enregistrés hors

taxes.

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

Le coût direct d'achat comprend :

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

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

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

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

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

**COMPTE 31 Marchandises****Contenu**

Les marchandises sont les objets, matières et fournitures, acquis par l'entreprise et destinés à

être revendus en l'état.

**Subdivisions**

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

311 MARCHANDISES A

3111 Marchandises A1

3112 Marchandises A2

312 MARCHANDISES B

3121 Marchandises B1

3122 Marchandises B2

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

**Commentaires**

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

Les marchandises hors activités ordinaires

(H.A.O.) ne seront distinguées que si leur montant est supérieur à 5 % du total de l'actif circulant.

**Fonctionnement**

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

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

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

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

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

**En cas d'inventaire permanent :**

Le compte 31 — MARCHANDISES est débité, à chaque entrée en stock, du coût des marchandises achetées (prix d'achat et frais accessoires d'achat)

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

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

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

<sup>(1)</sup> ou du montant de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

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

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

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

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

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

#### Exclusions

Le compte 31 — MARCHANDISES ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :</i>
■ les achats de matières premières et fournitures non destinées à être revendues en l'état	■ 32 — <i>Matières premières et fournitures liées</i>

#### Éléments de contrôle

Le compte 31 — MARCHANDISES peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-	comptable et des factures (achats et frais).
--	--

### COMPTE 32 Matières premières et fournitures liées

#### Contenu

Les matières premières et fournitures liées sont les objets, matières et fournitures	achetés pour être incorporés aux produits fabriqués.
--	--

#### Subdivisions

Le compte 32 ainsi que ses subdivisions permettent à l'entreprise de classer les matières et fournitures selon la nomenclature des biens et services en usage	dans chacun des Etats-parties. 321 MATIERES A 322 MATIERES B 323 FOURNITURES (A, B)
---	--

#### Commentaires

Les matières dites consommables ne font pas partie des "fournitures liées" et sont classées	dans le compte 33 — Autres approvisionnements.
---	--

#### Fonctionnement

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

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

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

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

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est crédité du montant du stock initial<sup>(1)</sup>, pour solde

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

**En cas d'inventaire permanent :**

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

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

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

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

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est crédité à chaque sortie de stock, du coût des matières premières et fournitures utilisées, calculé selon la méthode du premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré

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

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

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

#### Exclusions

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES ne doit pas servir à enregistrer :

- le matériel de remplacement ou de réserve qui n'est pas encore en service

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

- 24 — Matériel

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

**Eléments de contrôle**

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES peut être contrôlé à

partir de l'inventaire extra-comptable et des factures (achats et frais).

**COMPTE 33 Autres approvisionnements****Contenu**

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

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

**Subdivisions**

331 MATIERES CONSOMMABLES

332 FOURNITURES D'ATELIER ET D'USINE

333 FOURNITURES DE MAGASIN

334 FOURNITURES DE BUREAU

335 EMBALLAGES

3351 Emballages perdus

3352 Emballages récupérables non identifiables

3353 Emballages à usage mixte

3358 Autres emballages

338 AUTRES MATIERES

**Commentaires**

Le compte 33 peut comprendre des pièces de rechange, du petit outillage et, le cas échéant, du matériel mobile, dont la

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

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

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

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

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

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

**En cas d'inventaire permanent :**

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

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

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

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

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

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

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

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

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est crédité, en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock d'autres approvisionnements, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

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

#### Exclusions

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :

- le matériel de remplacement ou de réserve qui n'est pas encore en service

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

- 24 — Matériel

#### Eléments de contrôle

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS peut être contrôlé à partir de

l'inventaire extra-comptable et des factures (achats et frais).

#### COMPTE 34 Produits en cours

##### Contenu

Les produits en cours sont des biens et services en voie de formation ou de

transformation à la clôture de l'exercice.

##### Subdivisions

#### 341 PRODUITS EN COURS

3411 Produits en cours P1

3412 Produits en cours P2

#### 342 TRAVAUX EN COURS

3421 Travaux en cours T1

3422 Travaux en cours T2

#### 343 PRODUITS INTERMEDIAIRES EN COURS

3431 Produits intermédiaires A

3432 Produits intermédiaires B

#### 344 PRODUITS RESIDUELS EN COURS

3441 Produits résiduels A

3442 Produits résiduels B

### Commentaires

Les produits en cours ne sont pas inscrits à un compte de magasin.  
Les travaux en cours concernent des biens d'équipement lourd, immeubles, constructions,

dont les délais de fabrication sont relativement longs et dont la propriété n'est pas encore transférée à l'acheteur.

### Fonctionnement

#### En cas d'inventaire intermittent :

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

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

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

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

#### En cas d'inventaire permanent :

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

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

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

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

### Exclusions

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS ne doit pas servir à enregistrer :

- les "services en cours"

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

- 35 — Services en cours

### Éléments de contrôle

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-

comptable et de l'évaluation des coûts de production.

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

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

**COMPTE 35 Services en cours****Contenu**

Les services en cours sont des études et prestations en cours d'exécution, dont la

remise définitive à l'acheteur ou au passeur d'ordre n'est pas encore intervenue.

**Subdivisions****351 ETUDES EN COURS**

3511 Etudes en cours E1  
3512 Etudes en cours E2

**352 PRESTATIONS DE SERVICES EN COURS**

3521 Prestations de services S1  
3522 Prestations de services S2

**Commentaires**

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

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

**Fonctionnement****En cas d'inventaire intermittent :**

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

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

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

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

**En cas d'inventaire permanent :**

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

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

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

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

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

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

## Exclusions

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

## Éléments de contrôle

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

## COMPTE 36 Produits finis

## Contenu

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

## Subdivisions

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

## Commentaires

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

## Fonctionnement

## En cas d'inventaire intermittent :

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

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

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

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

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

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

**En cas d'inventaire permanent :**

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

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

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

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

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

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

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

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

**Exclusions**

Le compte 36 — PRODUITS FINIS ne doit pas servir à enregistrer :

- les produits intermédiaires fabriqués

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

- 37 — Produits intermédiaires et résiduels

**Éléments de contrôle**

Le compte 36 — PRODUITS FINIS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-

comptable et de l'évaluation des coûts de production.

**COMPTE 37 Produits intermédiaires et résiduels****Contenu**

Les produits intermédiaires sont des produits ayant atteint un stade déterminé de

fabrication et disponibles pour des fabrications ultérieures.

### Subdivisions

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

<b>371 PRODUITS INTERMEDIAIRES</b>	
3711	Produits intermédiaires A
3712	Produits intermédiaires B
<b>372 PRODUITS RESIDUELS</b>	
3721	Déchets
3722	Rebuts
3723	Matières de récupération

### Commentaires

Lorsque l'entreprise utilise concurremment et indistinctement un produit intermédiaire fabriqué par elle et une matière ou fourniture liée achetée à l'extérieur, mais en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, elle peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière et ce produit, mais, dans ce cas, elle crédite les sorties de stocks par le débit du compte 7371 — Variations des stocks de produits intermédiaires et par celui du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées, suivant un prorata qu'elle détermine sous sa propre responsabilité.

Les produits résiduels sont constitués par :

- les déchets et rebuts : résidus de toutes natures (produits ouvrés ou semi-ouvrés) impropres à une utilisation ou à un écoulement normal ;
- les produits de la récupération : matières récupérées à la suite de la mise hors service de certaines immobilisations.

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

### Fonctionnement

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

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

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

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

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

(<sup>1</sup>) ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

(<sup>2</sup>) ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

**Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est débité de la valeur estimée du stock final de produits résiduels<sup>(1)</sup>, conformément aux règles d'évaluation**

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

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

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

**Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est crédité du montant du stock initial<sup>(1)</sup>, pour solde**

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

**En cas d'inventaire permanent :**

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

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

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

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

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

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

<sup>(1)</sup> ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

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

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

#### Exclusions

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

- les produits en cours qui par définition ne peuvent être inscrits à un compte de magasin
- les produits issus d'immobilisations démontées ou mises hors service en attendant l'affectation définitive
- les produits issus de la récupération affectés définitivement à d'autres stocks

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

- 34 — Produits en cours
- compte 38
- comptes 31, 32, 33

#### Eléments de contrôle

**Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et de l'évaluation**

des coûts de production des produits concernés.

### COMPTE 38 Stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt

#### Contenu

Ce sont des marchandises, matières, fournitures ou produits fabriqués, expédiés par le fournisseur et non encore réceptionnés par

l'entreprise ou détenus chez des tiers mais dont l'entreprise est propriétaire.

#### Subdivisions

381 MARCHANDISES EN COURS DE ROUTE  
382 MATIERES PREMIERES ET  
FOURNITURES LIEES EN COURS DE ROUTE  
383 AUTRES APPROVISIONNEMENTS EN  
COURS DE ROUTE  
386 PRODUITS FINIS EN COURS DE ROUTE

387 STOCK EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT  
3871 Stock en consignation  
3872 Stock en dépôt  
388 STOCK PROVENANT  
D'IMMOBILISATIONS MISES HORS  
SERVICE OU AU REBUT

#### Commentaires

Dans le cadre du système d'inventaire permanent, le compte 38 constitue un compte de passage destiné à enregistrer les stocks dont l'entreprise est déjà propriétaire, mais qui sont en voie d'acheminement et non encore réceptionnés. Il peut également être utilisé pour constater l'envoi de stocks (marchandises, matières et fournitures, produits fabriqués) en dépôt ou en 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.

Les entreprises qui tiennent un inventaire intermittent enregistrent les stocks en cours de route dans les achats à la date de transfert de propriété et utilisent, exceptionnellement, le compte 38 si ces stocks ne sont pas encore

réceptionnés à la date d'établissement des comptes annuels.

En fin de période, les entreprises doivent inscrire, dans l'Etat annexé, le détail par catégorie des stocks figurant au bilan dans le compte 38.

### Fonctionnement

#### En cas d'inventaire intermittent :

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

par le crédit des sous-comptes 603 concernés.

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

par le débit des sous-comptes 603 concernés.

#### En cas d'inventaire permanent :

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

par le crédit des sous-comptes 603 concernés.

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

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

### Exclusions

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT ne doit pas servir à enregistrer :

- les stocks dont l'entreprise a pris possession et dont elle continue d'attendre les factures d'achat

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

- *En cours d'exercice : pas d'écriture à passer.*

*A la clôture de l'exercice : les comptes de régularisation*

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

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

## Éléments de contrôle

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT

peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et au moyen des factures d'achat.

## COMPTE 39 Dépréciations des stocks

## Contenu

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

diverses dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

## Subdivisions

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

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

## Commentaires

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

La dépréciation doit être certaine quant à sa nature et l'élément d'actif en cause doit être individualisé.

La provision est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.

La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur comptable.

Les événements générateurs de dépréciations provisionnées survenus après la clôture de l'exercice ne sont pas pris en compte dans cet exercice ; les provisions pour dépréciation ne doivent être constituées que pour des dépréciations subies au cours de l'exercice, et à la clôture de l'exercice.

La provision pour dépréciation doit être constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices, conformément au principe de prudence.

Lorsque au jour de l'inventaire, la valeur

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

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

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

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

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

**Fonctionnement**

En fin d'exercice :

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

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

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

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

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

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

**Exclusions**

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS ne doit pas servir à enregistrer :

- les provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé de la classe 2
- les provisions pour dépréciation des clients et comptes rattachés
- les provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

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

- compte 29 — Provisions pour dépréciation
- compte 49 — Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)
- compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

**Éléments de contrôle**

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

**SECTION 4****CLASSE 4 : COMPTES DE TIERS**

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

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

<sup>(1)</sup> ou de l'augmentation de l'exercice (dépréciations finales moins dépréciations initiales)

<sup>(2)</sup> ou de la diminution de l'exercice (dépréciations initiales moins dépréciations finales)

## COMPTE 40 Fournisseurs et comptes rattachés

### Contenu

Les fournisseurs d'exploitation sont des tiers auxquels l'entreprise a recours pour ses achats

de fournitures de toutes natures et de services.

### Subdivisions

#### 401 FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE

- 4011 Fournisseurs
- 4012 Fournisseurs-Groupe
- 4013 Fournisseurs sous-traitants
- 4017 Fournisseurs, retenues de garantie

#### 402 FOURNISSEURS, EFFETS A PAYER

- 4021 Fournisseurs, Effets à payer
- 4022 Fournisseurs-Groupe, Effets à payer
- 4023 Fournisseurs sous-traitants, Effets à payer

#### 408 FOURNISSEURS, FACTURES NON PARVENUES

- 4081 Fournisseurs
- 4082 Fournisseurs-Groupe

4083 Fournisseurs sous-traitants

4086 Fournisseurs, intérêts courus

#### 409 FOURNISSEURS DEBITEURS

- 4091 Fournisseurs, avances et acomptes versés
- 4092 Fournisseurs-Groupe, avances et acomptes versés
- 4093 Fournisseurs sous-traitants, avances et acomptes versés
- 4094 Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre
- 4098 Rabais, Remises, Ristournes et autres avoirs à obtenir

### Commentaires

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

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

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

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

Les fournisseurs sont classés selon différents

critères qui peuvent servir de base à la codification des sous-comptes :

1 — Responsabilité de l'exécution :

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

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

2 — Relations entre le fournisseur et l'entreprise

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

3 — Nature de la dette

Il conviendra de séparer dans des comptes distincts :

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

#### 4 — Identité du fournisseur

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

#### 5 — Nature de l'agent fournisseur

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

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

Les entreprises ventilent, en tant que de besoin, leurs opérations selon qu'elles sont faites :

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

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

### Fonctionnement

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

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

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

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

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

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

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

par le crédit des comptes de la classe 6 concernés.

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

par le crédit du compte 773 — Escomptes obtenus.

#### Exclusions

**Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES ne doit pas servir à enregistrer :**  
 ■ les fournisseurs d'immobilisations

*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :*  
 ■ 481 — Fournisseurs d'investissements

#### Éléments de contrôle

**Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES** peut être contrôlé à partir des

factures, chèques de règlement, effets ...

#### COMPTE 41 Clients et comptes rattachés

##### Contenu

Les clients d'exploitation sont des tiers auxquels l'entreprise vend les biens ou

services, objet de son activité.

##### Subdivisions

#### 411 CLIENTS

- 4111 Clients
- 4112 Clients-Groupe
- 4114 Clients, Etat et collectivités publiques
- 4115 Clients, organismes internationaux
- 4117 Clients, retenues de garantie
- 4118 Clients, dégrèvements de Taxes sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.)

#### 412 CLIENTS, EFFETS A RECEVOIR EN PORTEFEUILLE

- 4121 Clients, Effets à recevoir
- 4122 Clients-Groupe, Effets à recevoir
- 4124 Etat et collectivités publiques, Effets à recevoir
- 4125 Organismes internationaux, Effets à recevoir

#### 414 CREANCES SUR CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS

- 4141 Créances en compte
- 4142 Effets à recevoir

#### 415 CLIENTS, EFFETS ESCOMPTES NON ECHUS

#### 416 CREANCES CLIENTS LITIGIEUSES OU DOUTEUSES

- 4161 Créances litigieuses
- 4162 Créances douteuses

#### 418 CLIENTS, PRODUITS A RECEVOIR

- 4181 Clients, factures à établir
- 4186 Clients, intérêts courus

#### 419 CLIENTS CREDITEURS

- 4191 Clients, avances et acomptes reçus
- 4192 Clients-Groupe, avances et acomptes reçus
- 4194 Clients, dettes pour emballages et matériels consignés
- 4198 Rabais, Remises, Ristournes et autres avoirs à accorder

## Commentaires

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

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

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

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

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

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

### 1 – Répartition géographique des clients

Les entreprises ventilent, en tant que de besoin, leurs opérations selon qu'elles sont réalisées :

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

### ■ hors Région.

### 2 – Nature du client

Entreprise, particulier, Etat, collectivité publique, institutions financières, selon la nomenclature des agents économiques retenue dans le Système Comptable OHADA.

### 3 – Relations entre le client et l'entreprise

Client membre du groupe (sociétés apparentées) et autres clients.

### 4 – Nature de la créance

On séparera dans des comptes distincts :

- les avances et acomptes reçus sur commandes en cours ;
- les factures à établir dont le montant est définitivement arrêté, mais qui ne sont pas encore expédiées par l'entreprise (si le montant ne peut qu'être estimé à la date de clôture de la période, on utilisera le compte 418 — Clients, produits à recevoir) ;
- les clients qui contestent leurs dettes (créances litigieuses) ou se dérobent à leur paiement (créances douteuses) ;
- les emballages et matériels consignés, compte qui reçoit à son crédit, par le débit du client consignataire, les sommes facturées par l'entreprise à titre de consignation d'emballages ou de matériels (cf. dispositions spécifiques : comptabilisation des emballages) ;
- les effets à recevoir en portefeuille qui seront transférés en cas de remise à l'escompte dans un sous - compte distinct (compte 415 — Clients, effets escomptés non échus).

### 5 – Identité du client

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

### 6 – Nature du produit ou du service vendu

Selon la nomenclature de biens et services en usage dans chacun des Etats-parties.

Dans la situation patrimoniale, aucune compensation ne doit être établie entre les comptes clients à solde débiteur et les comptes clients à solde créditeur. Les premiers figurent à l'actif du bilan et les seconds au passif du bilan. C'est ainsi que les avances et acomptes reçus sur commandes en cours, subsistant à la clôture de l'exercice, figurent en clair au passif du bilan.

### Fonctionnement

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est débité du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services**

par le crédit des comptes concernés de la classe 7 (montant hors taxes récupérables) ; par le crédit du compte 4194 — Clients, dettes pour emballages et matériels consignés ; par le crédit du compte 443 — Etat, T.V.A. facturée.

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des avances et acomptes ainsi que des règlements reçus des clients**

par le débit des comptes de trésorerie ou effets à recevoir.

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité pour le montant des factures d'avoir émises pour retour de marchandises**

par le débit des comptes de la classe 7 et des autres comptes ayant joué lors de l'enregistrement initial des ventes de biens et de services.

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des rabais, ristournes et remises accordés sur ventes hors factures**

par le débit des comptes 70 — Ventes.

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des créances litigieuses ou douteuses**

par le débit du compte 416 — Créances clients litigieuses ou douteuses.

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des escomptes de règlement accordés aux clients**

par le débit du compte 673 — Escomptes accordés.

### Exclusions

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES ne doit pas servir à enregistrer :**

- les créances sur des tiers nées des opérations autres que la vente des marchandises, biens ou services

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

- 485 — Créances sur cessions d'immobilisations

### Éléments de contrôle

**Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES peut être contrôlé à partir des factures, chèques de règlement, effets,**

**impayés, relances clients, dossiers contentieux.**

**COMPTE 42 Personnel****Contenu**

Le compte Personnel enregistre l'ensemble des opérations qui interviennent entre l'entreprise et les personnes qui lui sont liées par un contrat de travail. Par extension, les opérations qui concernent les représentants du personnel ou les organismes similaires lui sont rattachées.

Le personnel de l'entreprise comprend :

- le personnel de direction et d'encadrement,

les employés, les ouvriers et les occasionnels indépendamment de leur situation ou de leurs fonctions ;

- les représentants salariés ;
- les associés et les dirigeants de société qui exercent des fonctions techniques ;
- les membres de la famille de l'exploitant exerçant un emploi salarié.

**Subdivisions****421 PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES**

- 4211 Personnel, avances
- 4212 Personnel, acomptes
- 4213 Frais avancés et fournitures au personnel

**422 PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES****423 PERSONNEL, OPPOSITIONS, SAISIES-ARRÊTS**

- 4231 Personnel, oppositions
- 4232 Personnel, saisies-arrêts
- 4233 Personnel, avis à tiers détenteur

**424 PERSONNEL, ŒUVRES SOCIALES INTERNES**

- 4241 Assistance médicale
- 4242 Allocations familiales
- 4245 Organismes sociaux rattachés à l'entreprise

**4248 Autres œuvres sociales internes****425 REPRESENTANTS DU PERSONNEL**

- 4251 Délégués du personnel
- 4252 Syndicats et Comités d'entreprise, d'établissement
- 4258 Autres représentants du personnel

**426 PERSONNEL, PARTICIPATION AUX BENEFICES****427 PERSONNEL-DEPÔTS****428 PERSONNEL, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR**

- 4281 Dettes provisionnées pour congés à payer
- 4286 Autres charges à payer
- 4287 Produits à recevoir

**Commentaires**

Les opérations traitées par ce compte concernent, d'une part, les rémunérations dues au personnel, les avances et acomptes consentis au personnel et, d'autre part, les versements effectués aux œuvres sociales internes et la fraction du salaire soumise à saisie, en cas d'opposition de tiers.

A la clôture de l'exercice, il ne doit pas être effectué de compensation entre les sommes dues au personnel et les montants qui seraient éventuellement dus par le personnel et qui n'auraient pas été retenus sur la dernière paie de l'exercice.

**Fonctionnement**

Le compte 42 — PERSONNEL est crédité des rémunérations brutes à payer au personnel (ou au comité d'entreprise)

par le débit des comptes de charges intéressés 66 — Charges de personnel.

**Le compte 42 — PERSONNEL est débité du montant des avances et acomptes faits au personnel (ou au comité d'entreprise) ainsi que des rémunérations versées au personnel**

par le crédit des comptes de trésorerie.

**Le compte 42 — PERSONNEL est débité des sommes dues par le personnel**

par le crédit des comptes de produits (services exploités dans l'intérêt du personnel, etc.).

**Le compte 42 — PERSONNEL est débité des versements effectués aux organismes sociaux pour le compte du personnel (cotisations salariales)**

par le crédit du compte 43 — Organismes sociaux.

**Le compte 42 — PERSONNEL est débité, en cas d'opposition de tiers sur salaires, du versement de la fraction de salaire soumise à saisie**

par le crédit des comptes de trésorerie.

#### Exclusions

**Le compte 42 — PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer :**

- les prêts consentis au personnel
- les opérations en comptes courants des associés et administrateurs pour les mouvements de fonds n'intéressant pas la rémunération de leur travail

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

- 272 — Prêts au personnel
- 46 — Associés et Groupe

#### Eléments de contrôle

**Le compte 42 — PERSONNEL peut être contrôlé à partir :**

- des fiches de paie ;
- des déclarations sociales ;

- des contrats de prêts ;
- des procès-verbaux de saisie-arrêt ;
- des avis à tiers détenteur.

#### COMPTE 43 Organismes sociaux

##### Contenu

**Ce compte enregistre, d'une part, le montant des cotisations sociales salariales et patronales dues aux organismes sociaux et,**

**d'autre part, les règlements de cotisations effectués à leur profit.**

## Subdivisions

## 431 SECURITE SOCIALE

- 4311 Prestations familiales
- 4312 Accidents du travail
- 4313 Caisse de retraite obligatoire
- 4314 Caisse de retraite facultative
- 4318 Autres cotisations sociales

432 CAISSES DE RETRAITE  
COMPLEMENTAIRE

## 433 AUTRES ORGANISMES SOCIAUX

- 4331 Mutuelle

438 ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES A  
PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR

- 4381 Charges sociales sur gratifications à payer
- 4382 Charges sociales sur congés à payer
- 4386 Autres charges à payer
- 4387 Produits à recevoir

## Commentaires

Les obligations de l'entreprise vis-à-vis des organismes sociaux sont remplies à partir

des procédures comptables définies dans le Système Comptable OHADA.

## Fonctionnement

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX est crédité du montant des cotisations sociales, salariales et patronales dues aux organismes sociaux

par le débit du compte 664 — Charges sociales, pour la part patronale ;

et par le débit du compte 422 — Personnel, rémunérations dues, pour la part salariale.

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX est débité des règlements de cotisations effectués aux organismes sociaux

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

## Exclusions

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX ne doit pas servir à enregistrer :

- les opérations faites avec les organismes sociaux en tant que clients

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

- 41 — Clients et comptes rattachés

## Éléments de contrôle

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX peut être contrôlé à partir :

- des fiches de paie ;

- des bordereaux de déclarations sociales ;
- des livres de paie.

## COMPTE 44 Etat et Collectivités publiques

## Contenu

Les opérations à inscrire à ce compte concernent d'une manière générale les opérations qui sont faites avec l'Etat et avec les

diverses collectivités publiques en tant que pouvoirs publics.

## Subdivisions

441 ETAT, IMPÔT SUR LES BENEFICES		autres charges
442 ETAT, AUTRES IMPÔTS ET TAXES		4455 T.V.A. récupérable sur factures non parvenues
4421 Impôts et taxes d'Etat		4456 T.V.A. transférée par d'autres entreprises
4422 Impôts et taxes pour les collectivités publiques		446 ETAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES
4423 Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires		447 ETAT, IMPÔTS RETENUS A LA SOURCE
4424 Impôts et taxes recouvrables sur des associés		4471 Impôt général sur le revenu
4426 Droits de douane		4472 Impôts sur salaires
4428 Autres impôts et taxes		4473 Contribution nationale
443 ETAT, T.V.A. FACTUREE		4474 Contribution nationale de solidarité
4431 T.V.A. facturée sur ventes		4478 Autres impôts et contributions
4432 T.V.A. facturée sur prestations de services		448 ETAT, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR
4433 T.V.A. facturée sur travaux		4486 Charges à payer
4434 T.V.A. facturée sur production livrée à soi-même		4487 Produits à recevoir
4435 T.V.A. sur factures à établir		449 ETAT, CREANCES ET DETTES DIVERSES
444 ETAT, T.V.A. DUE OU CREDIT DE T.V.A.		4491 Etat, obligations cautionnées
4441 Etat, T.V.A. due		4492 Etat, avances et acomptes versés sur impôts
4449 Etat, crédit de T.V.A. à reporter		4493 Etat, fonds de dotation à recevoir
445 ETAT, T.V.A. RECUPERABLE		4494 Etat, subventions d'équipement à recevoir
4451 T.V.A. récupérable sur immobilisations		4495 Etat, subventions d'exploitation à recevoir
4452 T.V.A. récupérable sur achats		4496 Etat, subventions d'équilibre à recevoir
4453 T.V.A. récupérable sur transport		4499 Etat, fonds réglementé provisionné
4454 T.V.A. récupérable sur services extérieurs et		

## Commentaires

Les opérations d'achats et de ventes de biens ou de services avec l'Etat et les collectivités publiques s'inscrivent aux comptes 40 — Fournisseurs et comptes rattachés et 41 — Clients et comptes rattachés, au même titre que les opérations faites avec les autres fournisseurs et les autres clients.

Les dettes du compte 442 — Etat, autres impôts et taxes comprennent non seulement les impôts et taxes d'Etat proprement dits tels que droits de douane à l'exportation, mais, aussi, les impôts et taxes perçus pour le compte des collectivités locales.

### Fonctionnement

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est crédité lors de la constatation par l'entreprise des dettes d'impôts dont elle est redevable envers l'Etat

par le débit des comptes de charges intéressés.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est crédité lors du règlement par l'Etat des sommes dues à l'entreprise

par le débit des comptes de trésorerie.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est débité des sommes versées lors du règlement par l'entreprise à l'Etat

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES est débité lors de la constatation de la dette de l'Etat envers l'entreprise (fonds de dotation, subventions, etc.)

par le crédit des comptes concernés des classes 1 et 4 ou des classes 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.

### Exclusions

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES ne doit pas servir à enregistrer :

- les opérations faites avec l'Etat en tant que fournisseur
- les opérations faites avec l'Etat en tant que client
- les droits de douane acquittés à l'entrée des biens sur le territoire national faisant partie du prix d'achat du bien

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

- 40 — Fournisseurs et comptes rattachés
- 41 — Clients et comptes rattachés
- comptes de la classe 2 ou 6 concernés

### Eléments de contrôle

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES peut être contrôlé à partir :

- des avis d'imposition ;

- des déclarations fiscales ;
- des relevés bancaires.

### COMPTE 45 Organismes internationaux

#### Contenu

Les opérations à inscrire à ce compte concernent les dettes et créances autres que celles liées à l'activité de l'entreprise.

Elles concernent exclusivement le montant des dépenses dont l'entreprise doit assumer la charge, les dettes des organismes

internationaux vis-à-vis de l'entreprise et, d'autre part, les dettes de l'entreprise vis-à-vis des organismes internationaux et le règlement par ces derniers des sommes dues à l'entreprise.

## Subdivisions

451 OPERATIONS AVEC LES ORGANISMES AFRICAINS	4581 Organismes internationaux, fonds de dotation à recevoir
452 OPERATIONS AVEC LES AUTRES ORGANISMES INTERNATIONAUX	4582 Organismes internationaux, subventions à recevoir
458 ORGANISMES INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS A RECEVOIR	

## Fonctionnement

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est crédité lors de la constatation par l'entreprise des dettes dont elle est redevable envers les organismes internationaux

par le débit des comptes de charges concernés.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est crédité lors du règlement par les organismes internationaux de sommes dues à l'entreprise

par le débit des comptes de trésorerie.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est débité des dépenses dont l'entreprise doit assumer la charge

par le crédit des comptes de trésorerie concernés lors du règlement par l'entreprise aux organismes internationaux.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est débité lors de la constatation de la dette des organismes internationaux envers l'entreprise (fonds de dotation, subventions, etc.)

par le crédit des comptes concernés des classes 1 et 4 ou des classes 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.

## Exclusions

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX ne doit pas servir à enregistrer :

- les opérations faites avec les organismes internationaux en tant que fournisseurs
- les opérations faites avec les organismes internationaux en tant que clients

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

- 40 — Fournisseurs et comptes rattachés
- 41 — Clients et comptes rattachés

## Eléments de contrôle

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX peut être contrôlé à partir :

- des relevés bancaires ;

- des avis de versement ;
- des avis d'octroi de subventions.

**COMPTE 46 Associés et Groupe****Contenu**

Le compte 46 enregistre :

- d'une part les créances/dettes envers les associés résultant des divers mouvements du capital social ;
- d'autre part les créances/dettes temporaires en "comptes courants".

En ce qui concerne ces derniers, le plan de comptes distingue les associés ordinaires et, dans le cas d'appartenance à un groupe, les autres sociétés du groupe.

**Subdivisions****461 ASSOCIES, OPERATIONS SUR LE CAPITAL**

- 4611 Associés, apports en nature
- 4612 Associés, apports en numéraire
- 4613 Actionnaires, capital souscrit appelé non versé
- 4614 Associés, capital appelé non versé
- 4615 Associés, versements reçus sur augmentation de capital
- 4616 Associés, versements anticipés

- 4617 Actionnaires défailants
- 4618 Associés, autres apports
- 4619 Associés, capital à rembourser

**462 ASSOCIES, COMPTES COURANTS**

- 4621 Principal
- 4626 Intérêts courus

**463 ASSOCIES, OPERATIONS FAITES EN COMMUN****465 ASSOCIES, DIVIDENDES A PAYER****466 GROUPE, COMPTES COURANTS****467 ACTIONNAIRES, RESTANT DÛ SUR CAPITAL APPELE****Commentaires**

Sont réputés associés les membres des sociétés de capitaux, des sociétés de personnes, des sociétés de fait et des sociétés en participation. Il y a lieu de comptabiliser dans des sous-comptes particuliers les opérations suivantes concernant le capital :

- la dette contractée par les associés, lors de la souscription du capital ;
- le règlement de cette dette par les associés ;
- le restant dû sur le capital appelé ;
- les fonds laissés ou mis temporairement à la disposition de l'entreprise par les associés ;
- les versements reçus par la société sur augmentation de capital ;

- les sommes dues et réglées par la société au titre des dividendes.

Les mouvements du compte 461 – Associés, opérations sur le capital concernent tous les associés, y compris les autres sociétés du groupe, associées de l'entreprise.

Les créances/dettes envers les sociétés du groupe, autres que celles enregistrées dans le compte 466 – Groupe, comptes courants, sont comptabilisées :

- dans les comptes de tiers 40 – Fournisseurs et 41 – Clients en ce qui concerne les opérations commerciales ;
- dans les comptes 16, 18 et 27 en ce qui concerne les opérations financières.

**Fonctionnement**

**Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est crédité des sommes dues à titre de dividendes**

**par le débit des comptes Résultat.**

**Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est crédité des fonds mis ou laissés temporairement à la disposition de la société**

par le débit des comptes de trésorerie (ou de charges, s'il s'agit de frais réglés pour le compte de l'entreprise).

**Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est débité des sommes réglées au titre des dividendes**

par le crédit des comptes de trésorerie (ou des comptes courants).

**Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE est débité des fonds prélevés par les associés ou des règlements effectués pour leur compte par l'entreprise**

par le crédit des comptes de trésorerie (ou des comptes de charges).

#### Exclusions

**Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE ne doit pas servir à enregistrer :**

- les dettes et créances des associés contractées ou consenties
- les emprunts et les prêts des associés
- la dette des associés, représentative du capital souscrit non appelé

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

- 16 — Emprunts et dettes assimilées
- 27 — Autres immobilisations financières
- 109 — Actionnaires, capital souscrit, non appelé

#### Éléments de contrôle

**Le compte 46 — ASSOCIES ET GROUPE peut être contrôlé à partir des décisions des**

Assemblées d'actionnaires.

#### COMPTE 47 Débiteurs et créditeurs divers

##### Contenu

**Ce compte enregistre les opérations en instance de régularisation et relatives aux créances et dettes liées à l'acquisition de titres, des charges non consommées, des produits constatés**

d'avance, des écarts sur opérations libellées en monnaies étrangères, et des créances sur travaux non encore facturables.

##### Subdivisions

#### 471 COMPTES D'ATTENTE

4711 Débiteurs divers

4712 Crédeurs divers

#### 472 VERSEMENTS RESTANT A EFFECTUER SUR TITRES NON LIBERES

4726 Titres de participation

4727 Titres immobilisés

4728 Titres de placement

#### 474 REPARTITION PERIODIQUE DES

#### CHARGES ET DES PRODUITS

4746 Charges

4747 Produits

#### 475 CREANCES SUR TRAVAUX NON ENCORE FACTURABLES

476 CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

477 PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

478 ECARTS DE CONVERSION-ACTIF

4781 Diminution des créances

4782	Augmentation des dettes	4791	Augmentation des créances
4788	Différences compensées par couverture de change	4792	Diminution des dettes
479	ECARTS DE CONVERSION-PASSIF	4798	Différences compensées par couverture de change

### Commentaires

Aucune compensation n'est en principe admise entre les dettes et les créances dont les soldes créditeurs et débiteurs doivent être inscrits au bilan dans les rubriques "Autres dettes" au passif et "Autres créances" à l'actif.

Le compte 471 — Comptes d'attente est utilisé au cours de l'exercice pour permettre l'enregistrement d'opérations qui n'ont pu être imputées de manière certaine à un compte déterminé au moment où elles sont enregistrées ou qui nécessitent des informations complémentaires dont le débit ou le crédit n'a pu être immédiatement identifié. Dès que possible, et au plus tard à la clôture de l'exercice (sauf impossibilité justifiée dans l'Etat annexé), les opérations ainsi enregistrées sont reclassées et les comptes d'attente, normalement soldés, ne doivent pas figurer au bilan.

Lors de l'acquisition de titres non libérés

entièrement par l'entreprise, la valeur globale est portée au compte d'actif immobilisé concerné, y compris les montants non encore appelés. Ces derniers figurent au compte 472 — Versements restant à effectuer sur titres non encore libérés.

Le compte 475 — Créances sur travaux non encore facturables est utilisé pour enregistrer les produits nets partiels sur contrats pluri-exercices.

Les comptes 478 — Ecart de conversion - Actif et 479 — Ecart de conversion - Passif (prévus pour l'enregistrement des pertes et gains latents) permettent de constater, à la clôture de l'exercice, les écarts entre créances et dettes en devises converties en unités monétaires légales du pays, telles qu'elles figurent en comptabilité, et leur évaluation en unités monétaires légales du pays à la date de clôture de l'exercice.

### Fonctionnement

**Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des dettes contractées ou des remboursements de créances**

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

**Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des apports effectués par l'exploitant en cours d'exercice**

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

**Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des virements restant à effectuer sur des titres non encore totalement libérés**

par le débit du compte 26 — Titres de participation ; ou du compte 274 — Titres immobilisés ; ou du compte 50 — Titres de placement.

**Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité, à la clôture de l'exercice, des produits perçus pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (produits constatés d'avance)**

par le débit des comptes de produits concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité des créances sur les tiers ou du remboursement des dettes contractées

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

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité des retraits effectués par l'exploitant en cours d'exercice

par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité, à la clôture de l'exercice, des charges payées pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (charges payées d'avance)

par le crédit des comptes de charges concernés.

#### Exclusions

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS ne doit pas servir à enregistrer :

- les charges imputables au compte Fournisseurs
- les produits imputables au compte Clients

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

- 40 — Fournisseurs et comptes rattachés
- 41 — Clients et comptes rattachés

#### Éléments de contrôle

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS peut être contrôlé à partir :

- des contrats ;
- des conventions ;

- des décomptes de régularisation ;
- des chèques ;
- des relevés de banque.

#### COMPTE 48 Créances et dettes hors activités ordinaires

##### Contenu

Ce sont des créances et des dettes consécutives à des opérations effectuées par

l'entreprise mais n'ayant pas de lien direct avec l'activité ordinaire de l'entreprise.

##### Subdivisions

#### 481 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS

- 4811 Immobilisations incorporelles
- 4812 Immobilisations corporelles
- 4817 Retenues de garantie
- 4818 Factures non parvenues

#### 482 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS, EFFETS A PAYER

#### 483 DETTES SUR ACQUISITIONS DE TITRES DE PLACEMENT

#### 484 AUTRES DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

#### 485 CREANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

- 4851 en compte
- 4852 Effets à recevoir
- 4857 Retenues de garantie
- 4858 Factures à établir

#### 486 CREANCES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT

#### 488 AUTRES CREANCES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

### Commentaires

La mise en évidence au bilan des créances et des dettes hors activités ordinaires par l'intermédiaire du compte 48 permet de mesurer directement le besoin ou la ressource de financement H.A.O., en parallèle avec le besoin ou la ressource de financement de l'exploitation.

Les créances sur cessions d'immobilisations sont considérées comme H.A.O. dans tous

les cas où elles concernent des opérations n'entrant pas dans l'activité normale et courante de l'entreprise. Dans le cas contraire, elles constituent des créances rattachées au compte Client (compte 414) et sont débitées par le crédit du compte 754 — Produits des cessions courantes d'immobilisations.

### Fonctionnement

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité des dettes H.A.O. contractées ou des remboursements de créances H.A.O.

par le débit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de la classe 8.

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité des créances H.A.O. sur les tiers ou des remboursements de dettes H.A.O.

par le crédit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de la classe 8.

### Exclusions

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer les dettes ou les créances ayant pour origine les activités ordinaires de l'entreprise

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

- 40 — Fournisseurs et comptes rattachés
- 41 — Clients et comptes rattachés

### Éléments de contrôle

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir :

- des chèques ;
- des effets de commerce ;

- des contrats d'acquisition d'immobilisations ;
- des factures ;
- des ordres de mouvements en Bourse.

### COMPTE 49 Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)

#### Contenu

Ce sont des dépréciations subies par des comptes de tiers résultant de causes diverses

dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

## Subdivisions

490 DEPRECIATIONS DES COMPTES FOURNISSEURS	4963 Associés, opérations faites en commun
491 DEPRECIATIONS DES COMPTES CLIENTS	4966 Groupe, comptes courants
4911 Créances litigieuses	497 DEPRECIATIONS DES COMPTES DEBITEURS DIVERS
4912 Créances douteuses	498 DEPRECIATIONS DES COMPTES DE CREANCES H.A.O.
492 DEPRECIATIONS DES COMPTES PERSONNEL	4981 Créances sur cessions d'immobilisations
493 DEPRECIATIONS DES COMPTES ORGANISMES SOCIAUX	4982 Créances sur cessions de titres de placement
494 DEPRECIATIONS DES COMPTES ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES	4983 Autres créances H.A.O.
495 DEPRECIATIONS DES COMPTES ORGANISMES INTERNATIONAUX	499 RISQUES PROVISIONNES
496 DEPRECIATIONS DES COMPTES ASSOCIES ET GROUPE	4991 sur opérations d'exploitation
4962 Associés, comptes courants	4998 sur opérations H.A.O.

## Commentaires

Les provisions pour dépréciation des comptes de tiers obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les provisions pour dépréciation constatées sur les stocks et les comptes de trésorerie.

La dépréciation doit être certaine quant à sa nature et l'élément d'actif en cause doit être individualisé. En l'occurrence, les entreprises désireuses de constituer des provisions doivent être en mesure :

- de préciser exactement la nature et l'objet des créances à déprécier ;
- de justifier les motifs qui rendent les créances douteuses et litigieuses.

La provision est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.

La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur comptable.

Les événements générateurs de dépréciations provisionnées survenus après la clôture de l'exercice ne sont pas pris en compte dans ledit exercice ; les provisions pour dépréciation ne doivent être constituées que pour des dépréciations subies au cours de l'exercice, et à

la clôture de l'exercice.

La provision pour dépréciation doit être constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices, conformément au principe de prudence.

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

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

Les risques à court terme provisionnés sont liés au mécanisme des charges provisionnées et représentent une dette probable à moins d'un an.

Les dépréciations provisionnées et les risques à court terme provisionnés correspondent à des charges d'exploitation ou H.A.O. selon leur nature.

### Fonctionnement

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) est crédité à la clôture de l'exercice des dépréciations constatées sur les éléments d'actif de la classe 4 (comptes 41 à 48) ou des provisions pour risques à court terme, compte 499

par le débit du compte 659 — Charges provisionnées d'exploitation ;

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

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) est débité à la clôture de l'exercice de la reprise des dépréciations constatées à la clôture d'un exercice antérieur sur les éléments d'actif de la classe 4 (comptes 41 à 48) ou des provisions pour risques à court terme (compte 499) dont les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister

par le crédit du compte 759 — Reprises de charges provisionnées d'exploitation ;

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

### Exclusions

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) ne doit pas servir à enregistrer :

- les provisions pour risques et charges à plus d'un an
- les provisions pour dépréciation des éléments (classe 2) de l'actif immobilisé
- les provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie (classe 5)

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

- compte 19 — Provisions financières pour risques et charges
- compte 29 — Provisions pour dépréciation
- compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

### Eléments de contrôle

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS) peut être contrôlé à partir de tous documents à même de justifier les motifs qui rendent la créance

douteuse ou litigieuse (courriers et autres protêts, justificatifs du caractère douteux ou litigieux de la créance).

**SECTION 5****CLASSE 5 : COMPTES DE TRESORERIE**

Les comptes de la classe 5 enregistrent les opérations relatives aux valeurs en espèces, aux chèques, aux effets de commerce, aux titres de placement, aux coupons ainsi qu'aux opérations faites avec les établissements de crédit.

Aucune compensation ne doit être effectuée au bilan entre les soldes débiteurs et les

soldes créditeurs des comptes de la classe 5. Les comptes de la classe 5 peuvent être assortis de comptes de provisions pour dépréciation, notamment les provisions pour dépréciation des titres de placement; ces dernières provisions doivent résulter de l'évaluation comptable des moins-values constatées sur les éléments d'actif considérés.

**COMPTE 50 Titres de placement****Contenu**

Ce sont des titres cessibles, acquis en vue d'en retirer un revenu direct ou une plus-value à brève échéance.

**Subdivisions****501 TITRES DU TRESOR ET BONS DE CAISSE A COURT TERME**

- 5011 Titres du Trésor à court terme
- 5012 Titres d'organismes financiers
- 5013 Bons de caisse à court terme

**502 ACTIONS**

- 5021 Actions propres
- 5022 Actions cotées
- 5023 Actions non cotées
- 5024 Actions démembrées (certificats d'investissement; droits de vote)
- 5025 Autres titres conférant un droit de propriété

**503 OBLIGATIONS**

- 5031 Obligations émises par la société et rachetées par elle
- 5032 Obligations cotées
- 5033 Obligations non cotées
- 5035 Autres titres conférant un droit de créance

**504 BONS DE SOUSCRIPTION**

- 5042 Bons de souscription d'actions
- 5043 Bons de souscription d'obligations

**505 TITRES NEGOCIABLES HORS REGION****506 INTERÊTS COURUS**

- 5061 Titres du Trésor et bons de caisse à court terme
- 5062 Actions
- 5063 Obligations

**508 AUTRES VALEURS ASSIMILEES****Commentaires**

Les titres de placement comprennent les actions et parts sociales, les obligations et les bons aisément négociables sur un marché réglementé.

Représentatifs de créances souscrites, ils sont réalisables immédiatement, en cas de nécessité. Productifs d'intérêts, ils constituent des placements financiers.

A leur entrée les titres de placement sont comptabilisés au prix d'achat, à l'exclusion des frais d'achat inscrits au compte 6311; à l'inventaire, ils sont évalués au cours en Bourse, ou, pour les titres non cotés, à leur valeur probable de négociation.

En cas de cession, la différence entre le prix de cession et la valeur d'entrée des titres est enregistrée, selon le cas :

- au débit du compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement ;
- au crédit du compte 777 — Gains sur cessions de titres de placement.

### Fonctionnement

**Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des titres**

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

**Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT est crédité, en cas de cession des titres, de la valeur d'entrée**

par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie, pour le prix de cession ;

par le débit du compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement (cas de cession avec perte) ;

ou par le débit du compte 777 — Gains sur cessions de titres de placement (cas de cession avec bénéfice).

### Exclusions

**Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT ne doit pas servir à enregistrer :**

- les titres dont la cession n'est pas facilement réalisable
- les frais accessoires d'achat des titres (impôts, courtages, commissions, honoraires ... )

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

- 26 — Titres de participation
- 274 — Titres immobilisés
- 6311 — Frais sur achats de titres

### Éléments de contrôle

**Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT peut être contrôlé à partir :**

- des ordres d'achat ;
- des ordres de vente des titres ;

- des bordereaux de banque ;
- des contrats ;
- des relevés de titres en portefeuille.

### COMPTE 51 Valeurs à encaisser

#### Contenu

Les valeurs à encaisser sont les effets, chèques et autres valeurs transmis à la

banque et dont l'entreprise attend l'encaissement à l'échéance.

#### Subdivisions

511 EFFETS A ENCAISSER  
512 EFFETS A L'ENCAISSEMENT  
513 CHEQUES A ENCAISSER  
514 CHEQUES A L'ENCAISSEMENT  
515 CARTES DE CREDIT A ENCAISSER

#### 518 AUTRES VALEURS A L'ENCAISSEMENT

5181 Warrants  
5182 Billets de fonds  
5185 Chèques de voyage  
5186 Coupons échus  
5187 Intérêts échus des obligations

### Commentaires

Il est conseillé d'ouvrir un compte d'effets à encaisser par échéance, ce qui permet, éventuellement, d'approvisionner les comptes bancaires en fonction des mouvements attendus.

Les effets à encaisser sont les effets en portefeuille autres que ceux concernant les clients et enregistrés au compte 412.

Les effets à l'encaissement sont les effets transmis à la banque en vue de l'encaissement à l'échéance.

Les chèques à encaisser sont les chèques que l'entreprise a reçu de ses clients et qu'elle n'a pas encore transmis en banque.

Les chèques à l'encaissement sont les chèques transmis à la banque qui n'ont pas encore été crédités par cette dernière.

Les cartes de crédit à encaisser enregistrent les

paiements effectués par cartes de crédit jusqu'à l'avis de crédit de la banque.

Les commissions prélevées par la banque pour de tels paiements sont enregistrées en services bancaires.

Les autres valeurs à l'encaissement sont les intérêts des obligations ou les dividendes des actions, échus et non encore encaissés.

En cours d'exercice, les entreprises ne sont pas tenues d'utiliser le compte 51. Par contre, à la clôture de l'exercice, il est obligatoire d'inscrire au débit du compte 51, d'une part, le montant des chèques non encore remis en banque et qui ne sauraient être de ce fait inclus dans l'avoir disponible chez les banquiers, d'autre part, les coupons échus détenus par l'entreprise.

### Fonctionnement

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER est débité, lors de la réception de l'effet

par le crédit des comptes de tiers concernés.

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER est crédité du montant des effets, pour solde

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

### Exclusions

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER ne doit pas servir à enregistrer :

- les effets à payer à plus d'un an d'échéance
- les effets remis à l'escompte

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

- 16 — Emprunts et dettes assimilées
- 56 — Banques, crédits de trésorerie et d'escompte

### Eléments de contrôle

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER peut être contrôlé à partir :

- des effets ;
- des chèques ;

- des bordereaux de remise d'effets ou de chèques ;
- des relevés de banque.

### COMPTE 52 Banques

#### Contenu

Ce compte enregistre les opérations financières effectuées entre l'entreprise, les banques agréées dans un Etat-partie et les autres

banques. La liste des banques agréées est tenue par l'organisme chargé de la surveillance bancaire.

## Subdivisions

## 521 BANQUES LOCALES

5211 Banque X

5212 Banque Y

## 522 BANQUES AUTRES ETATS REGION

## 523 BANQUES AUTRES ETATS ZONE MONETAIRE

## 524 BANQUES HORS ZONE MONETAIRE

## Commentaires

Il y a lieu de distinguer pour les banques locales, les avoirs en unité monétaire légale du pays des avoirs en devises. Parmi les premiers, il faudra séparer les avoirs liquides des avoirs soumis à restriction.

Le solde qui ressort des livres comptables doit être rapproché du solde du compte tenu par la banque et envoyé périodiquement à l'entreprise. Les différences éventuelles doivent être recherchées et faire l'objet d'écritures de

redressement lorsqu'elles n'ont pas pour origine un chevauchement de dates.

A la clôture de l'exercice, les avoirs en monnaies étrangères sont évalués au dernier cours officiel de change connu à cette date.

Les comptes bancaires dont le solde apparaît créditeur en fin de période comptable sont inscrits au passif du bilan sous le poste "banques, découverts", sans compensation possible avec ceux des comptes bancaires présentant un solde débiteur.

## Fonctionnement

Le compte 52 — BANQUES est débité des mouvements de fonds en faveur des comptes "Banques"

par le crédit des comptes concernés.

Le compte 52 — BANQUES est crédité des mouvements de fonds en diminution des comptes "Banques"

par le débit des comptes concernés.

## Exclusions

Le compte 52 — BANQUES ne doit pas servir à enregistrer les mouvements de fonds relatifs aux opérations avec :

- les Chèques postaux et le Trésor
- les représentations locales d'institutions financières internationales ou étrangères

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

- 53 — Etablissements financiers et assimilés
- 538 — Autres organismes financiers

## Éléments de contrôle

Le compte 52 — BANQUES peut être contrôlé à partir :

- des relevés bancaires ;

- des états de rapprochement bancaire.

**COMPTE 53 Etablissements financiers et assimilés****Contenu**

Ce compte enregistre les opérations entre l'entreprise et les Chèques postaux et le

Trésor dans un Etat de la Région et les autres établissements financiers.

**Subdivisions**

531 CHEQUES POSTAUX  
532 TRESOR  
533 SOCIETES DE GESTION ET  
D'INTERMEDIATION (S.G.I.)

536 ETABLISSEMENTS FINANCIERS,  
INTERETS COURUS  
538 AUTRES ORGANISMES FINANCIERS

**Commentaires**

Il y a lieu de distinguer, pour les opérations avec les chèques postaux, les avoirs en unité monétaire légale du pays, d'une part, des avoirs en devises, d'autre part. Parmi les premiers, il faudra séparer les avoirs liquides des avoirs soumis à restriction.

Les opérations enregistrées en comptabilité doivent correspondre, sous réserve d'un décalage dans le temps, aux extraits de comptes envoyés par le Centre de chèques postaux après chaque opération ou après chaque période. Les différences éventuelles doivent être recherchées et faire l'objet

d'écritures de redressement lorsqu'elles n'ont pas pour origine un chevauchement de dates.

En fin d'exercice, les avoirs en monnaies étrangères sont évalués au dernier cours officiel de change connu à la date du bilan.

Les comptes chèques postaux dont le solde apparaît créditeur en fin de période comptable sont inscrits au passif du bilan sous le poste "banques, découverts", sans compensation possible avec ceux des comptes bancaires présentant un solde débiteur.

**Fonctionnement**

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES est débité des mouvements de fonds en faveur des établissements concernés

par le crédit des comptes concernés.

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES est crédité des mouvements de fonds diminuant les avoirs de l'entreprise dans les établissements

par le débit des comptes concernés.

**Exclusions**

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer :

■ les mouvements de fonds relatifs aux opérations avec les banques

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

■ 52 — Banques

## Eléments de contrôle

Le compte 53 — ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES peut être contrôlé à partir :

- des relevés de chèques postaux ;

- des relevés du Trésor ;
- des états de rapprochement.

## COMPTE 54 Instruments de trésorerie

## Contenu

Les "Instruments de trésorerie" appartiennent à la catégorie des "instruments financiers". Ils comprennent :

- les options de taux ;
- les options de change ;
- les options sur actions ;

- les instruments de trésorerie à terme.
- La qualification et la classification de ces différents instruments sont opérées en fonction de la motivation ou de l'intention de l'entreprise.

## Subdivisions

- 541 OPTIONS DE TAUX D'INTERÊT
- 542 OPTIONS DE TAUX DE CHANGE
- 543 OPTIONS DE TAUX BOURSIERS
- 544 INSTRUMENTS DE MARCHES A TERME
- 545 AVOIRS D'OR ET AUTRES METAUX PRECIEUX<sup>(1)</sup>

## Commentaires

En fonction des marchés sur lesquels les opérations sont traitées, les règles et méthodes de comptabilisation diffèrent :

- sur les marchés organisés et assimilés, dotés

- d'une parfaite liquidité ; évaluation au prix du marché (règle dite de mark to market) ;
- sur les autres marchés, évaluation au coût historique (règle de prudence).

## Fonctionnement

Le fonctionnement de ce compte sera précisé ultérieurement en rapport avec le

développement des marchés financiers.

## Exclusions

Le compte 54 — INSTRUMENTS DE TRESORERIE ne doit pas servir à enregistrer :

- les opérations de crédits de trésorerie

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

- 56 — Banques, crédits de trésorerie et d'escompte

## Eléments de contrôle

Le compte 54 — INSTRUMENTS DE TRESORERIE peut être contrôlé à partir des

relevés et états de rapprochement bancaires.

<sup>(1)</sup> Pièces, barres, lingots, lous d'or et autres métaux précieux (argent, diamant...) acquis en vue d'une cession à court terme. Ils jouent donc le rôle d'instruments de trésorerie.

## COMPTE 56 Banques, crédits de trésorerie et d'escompte

### Contenu

Ce compte enregistre, d'une part, le montant de crédits de trésorerie inscrit au compte courant de l'établissement dispensateur de ces concours

avec lequel l'entreprise est en relation d'affaires et, d'autre part, le montant nominal des effets escomptés.

### Subdivisions

561 CREDITS DE TRESORERIE

564 ESCOMPTE DE CREDITS DE CAMPAGNE

565 ESCOMPTE DE CREDITS ORDINAIRES

566 CREDITS DE TRESORERIE, INTERETS COURUS

### Commentaires

Le compte 561 — Crédits de trésorerie sert à enregistrer les concours qu'accordent les établissements de crédit sur une durée de deux ans au plus, pour financer généralement des besoins généraux.

Ils peuvent prendre la forme de prêt et être assortis de contrat indiquant la durée du remboursement, le taux d'intérêt, les garanties réelles ou personnelles y afférents.

Ils peuvent tout aussi bien revêtir la forme d'avances en compte, et être des crédits de courrier, des crédits de campagne, des facilités de caisse, voire des découverts (consentis notamment pour le règlement d'une dette, un achat massif de marchandises et autres biens, ou pour honorer des paiements importants).

Le compte 564 — Escompte de crédits de campagne sert à enregistrer les opérations d'escompte des effets représentatifs de crédits de campagne.

Par crédit de campagne, il convient d'entendre les concours consentis de façon exclusive et certaine pour la commercialisation de produits agricoles locaux lorsque :

- cette commercialisation est effectuée par l'intermédiaire ou sous la surveillance d'organismes placés directement ou indirectement sous le contrôle de l'Etat ;
- le dénouement de ces concours intervient normalement dans un délai maximum de douze mois à compter du début de la campagne.

Toutefois, le financement des stocks — reports, relatifs aux produits agricoles locaux, au-delà de douze mois — est à rattacher aux crédits de campagne.

Le compte 565 — Escompte de crédits ordinaires sert à enregistrer les opérations d'escompte des effets représentatifs de transactions commerciales. Ces effets sont créés en contrepartie :

- d'une livraison effective de biens ou services, hormis les produits de campagne ;
- d'exécution de travaux ;
- de prestations de services.

Le banquier escompteur est censé devenir propriétaire de la créance. Toutefois, la créance ne disparaît pas du bilan de l'entreprise en tant que telle, en raison de l'engagement de l'entreprise de se substituer au débiteur défaillant.

*Comptabilisation de l'opération d'escompte d'effets :*

1 — A la date de remise à l'escompte, le compte 415 — Clients, effets escomptés non échus est débité par le crédit du compte 412 — Clients, effets à recevoir en portefeuille.

2 — A la réception du décompte bancaire, le compte 52 — Banques est débité pour le montant net obtenu de la banque et le compte 675 — Escompte des effets de commerce, pour le montant des frais bancaires et d'intérêts d'escompte ; en contrepartie le compte 565 — Escompte de crédits ordinaires est crédité, pour le montant nominal des effets concernés.

3 — Après la date d'échéance, et le dénouement de l'opération, le compte 565 — Escompte de crédits ordinaires est débité pour le montant nominal de l'effet par le crédit du compte 415 — Clients, effets escomptés non échus.

### Fonctionnement

**Le compte 56 – BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est crédité du montant des crédits de trésorerie effectivement portés au compte**

par le débit du compte 52 – Banques.

**Le compte 56 – BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est crédité du montant nominal des effets escomptés**

par le débit du compte 52 – Banques ;

ou par le débit du compte 675 – Escompte des effets de commerce.

**Le compte 56 — BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est débité du montant des remboursements de crédits de trésorerie**

par le crédit du compte 52 — Banques.

**Le compte 56 — BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE est débité du montant nominal des effets remis à l'escompte dont l'échéance est passée et l'opération dénouée**

par le crédit du compte 415 — Clients, effets escomptés non échus.

### Exclusions

**Le compte 56 – BANQUES CREDITS DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE ne doit pas servir à enregistrer :**

- les prêts bancaires à plus d'un an
- les découverts bancaires autorisés, tant qu'ils n'ont qu'un caractère d'engagement de la banque vis-à-vis de l'entreprise et qu'ils s'ajustent donc sur le montant du solde débiteur chez le banquier
- les effets remis à l'encaissement à leur échéance normale

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

- 16 — Emprunts et dettes assimilées
- comptes d'engagements hors bilan
- 51 — Valeurs à encaisser

### Eléments de contrôle

**Le compte 56 — BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE peut être contrôlé à partir :**

- des attestations de la banque concernant les crédits de trésorerie ;
- des relevés bancaires, étant entendu que le crédit de trésorerie doit avoir été

positionné au crédit du compte courant ;

- des bordereaux de remise des effets à l'escompte.

**COMPTE 57 Caisse****Contenu**

Le compte Caisse retrace les opérations d'encaissement et de paiement effectuées en

espèces pour les besoins de l'entreprise.

**Subdivisions**

571 CAISSE SIEGE SOCIAL

5711 dans l'unité monétaires

légales des pays (UML)

5712 en devises

572 CAISSE SUCCURSALE A

5721 en UML

5722 en devises

573 CAISSE SUCCURSALE B

5731 en UML

5732 en devises

**Commentaires**

Il peut être ouvert autant de sous-comptes en cas de besoin.

Le solde du compte caisse doit toujours correspondre exactement à la somme disponible réellement.

Le solde du compte caisse ne doit être que débiteur ou nul.

Un solde créditeur du compte caisse signifierait

que l'entreprise serait parvenue à déboursier davantage d'espèces qu'elle n'en aurait reçu en caisse et qu'elle ne serait pas à même d'indiquer la manière dont les emplois en dépassement ont été couverts. En conséquence, un solde créditeur du compte caisse constitue une présomption d'irrégularité de la comptabilité.

**Fonctionnement**

Le compte 57 — CAISSE est débité des versements effectués au profit de la caisse

par le crédit des comptes concernés.

Le compte 57 — CAISSE est crédité des règlements effectués par la caisse

par le débit des comptes concernés.

**Exclusions**

Le compte 57 — CAISSE ne doit pas servir à enregistrer :

- les chèques de voyage
- les chèques de banque
- les timbres fiscaux
- les timbres postaux et autres figurines d'affranchissement
- les effets de commerce
- les paiements effectués par cartes de crédit

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

- 518 — Autres valeurs à l'encaissement
- 513 — Chèques à encaisser  
ou 514 — Chèques à l'encaissement
- 64 — Impôts et taxes
- 616 — Transports de plis
- 41 — Clients et comptes rattachés
- 51 — Valeurs à encaisser
- 56 — Banques, crédits de trésorerie et d'escompte
- 515 — Cartes de crédit à encaisser

### Eléments de contrôle

Le compte 57 — CAISSE peut être contrôlé à partir :

- des procès verbaux de caisse ;

- des états de reddition de la caisse ;
- des bordereaux de situation journalière.

### COMPTE 58 Régies d'avances, accreditifs et virements internes

#### Contenu

Ce compte enregistre le montant des avances aux régisseurs, le montant des accreditifs

ainsi que la régularisation des dites avances et le règlement des accreditifs.

#### Subdivisions

581 REGIES D'AVANCE  
582 ACCREDITIFS

585 VIREMENTS DE FONDS  
588 AUTRES VIREMENTS INTERNES

#### Commentaires

Les comptes 581 et 582 enregistrent, le cas échéant, les opérations relatives :

- aux régies d'avances : fonds gérés par les régisseurs ou les comptables subordonnés (sur un chantier forestier ou de travaux publics, par exemple) ;
- aux accreditifs, c'est-à-dire, les crédits ouverts par un établissement de crédit, relation d'affaires de l'entreprise, dans sa succursale d'une ville, d'un département, d'une localité, afin de permettre au tiers concerné, généralement le responsable local de l'entreprise, de couvrir ses

besoins de trésorerie.

Les comptes 585 et 588, relatifs aux virements internes, sont utilisés pour des raisons techniques dans les comptabilités organisées sur la base de journaux auxiliaires. Ce sont des comptes de passage utiles à la comptabilisation d'opérations internes à l'entreprise. Leur utilisation a pour but d'éviter les risques de double emploi au cours de la centralisation des écritures. En tout état de cause ces comptes doivent être soldés au terme de leur utilisation.

#### Fonctionnement

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est débité du montant des avances aux régisseurs et du montant des accreditifs (comptes 581 et 582)

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est débité, en cours d'exercice, du montant correspondant à un débit à porter dans un compte support d'un journal auxiliaire (comptes 585 et 588)

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est crédité lors de la régularisation des avances et du règlement définitif des accreditifs (comptes 581 et 582)

par le débit des comptes concernés.

**Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES est crédité, en cours d'exercice, du montant correspondant à un crédit à porter dans un compte support d'un journal auxiliaire (comptes 585 et 588)**

par le débit des comptes de trésorerie.

#### Exclusions

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES ne doit pas servir à enregistrer :

■ les opérations internes de trésorerie, lorsque l'entreprise utilise un journal unique

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

■ les autres comptes de la classe 5 concernés

#### Éléments de contrôle

Le compte 58 — REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES peut être contrôlé à partir des relevés

bancaires. Il importe de s'assurer que les comptes 585 et 588 relatifs aux virements internes sont soldés à la fin de l'exercice.

### COMPTE 59 Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)

#### Contenu

Ce compte enregistre l'amointrissement de la valeur des titres et valeurs liquides, des avoirs en banque, et autres éléments financiers résultant de causes précises quant à leur nature, mais dont les effets ne sont pas

jugés irréversibles ainsi que les reprises de charges provisionnées s'y rapportant. Il enregistre également les provisions de caractère financier pour risques à moins d'un an.

#### Subdivisions

590 DEPRECIATIONS DES TITRES DE PLACEMENT

591 DEPRECIATIONS DES TITRES ET VALEURS A ENCAISSER

592 DEPRECIATIONS DES COMPTES BANQUES

593 DEPRECIATIONS DES COMPTES ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES

594 DEPRECIATIONS DES COMPTES D'INSTRUMENTS DE TRESORERIE

599 RISQUES PROVISIONNES A CARACTERE FINANCIER

#### Commentaires

Les provisions pour dépréciations des comptes de trésorerie obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les provisions pour dépréciations constatées sur les éléments de l'actif circulant (classes 3 et 4).

La provision est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.

La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur

comptable.

Les événements générateurs de dépréciations provisionnées, survenus après la clôture de l'exercice, ne sont pas pris en compte dans ledit exercice ; les provisions pour dépréciations ne doivent être constituées que pour des dépréciations subies au cours de l'exercice, et à la clôture de l'exercice.

La provision pour dépréciation doit être

constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfiques ; de la sorte, il est donné une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Lorsque, au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle des titres, valeurs liquides et autres avoirs du genre sur banques est inférieure à leur valeur comptable, les entreprises doivent constituer des provisions pour dépréciation qui expriment les moins-values constatées sur ces éléments de la trésorerie.

Les provisions pour dépréciation sont portées à l'actif du bilan, en diminution de la valeur des

postes qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

Pour les titres de placement, la constitution de provisions pour dépréciation s'appuie sur une évaluation des cours à la clôture de l'exercice, basée sur la valeur de la transaction en Bourse, s'il s'agit de titres cotés, ou sur la valeur de négociation potentielle, s'il s'agit de titres non cotés.

Les risques provisionnés à caractère financier enregistrent les pertes probables à moins d'un an ayant leur origine dans une opération de nature financière ; exemple : provisions pour pertes de change.

### Fonctionnement

#### A la clôture de l'exercice :

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) est crédité des dépréciations de l'exercice, constatées sur les éléments d'actif de la classe 5, ainsi que des pertes probables de nature financière à moins d'un an

par le débit du compte 679 — Charges provisionnées financières.

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) est débité des dépréciations et provisions existant à l'ouverture de l'exercice

par le crédit du compte 779 — Reprises de charges provisionnées financières.

### Exclusions

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) ne doit pas servir à enregistrer les provisions pour dépréciations d'autres éléments du bilan :

- Classe 1
- Classe 2
- Classe 3
- Classe 4

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

- 19 — Provisions financières pour risques et charges
- 29 — Provisions pour dépréciation
- 39 — Dépréciations des stocks
- 49 — Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)

### Éléments de contrôle

Le compte 59 — DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TRESORERIE) peut être contrôlé à partir des cours de

Bourse de clôture, des évaluations de titres, des cours du change.

**SECTION 6****CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES**

La classe 6 est destinée à enregistrer les charges liées à l'activité ordinaire de l'entreprise. Ces charges entrent dans la composition des coûts des produits de l'entreprise.  
Les charges doivent être comptabilisées dans

l'exercice au cours duquel elles ont pris naissance. Elles donnent éventuellement lieu à abonnement ou à régularisation à la clôture de l'exercice.

**COMPTE 60 (sauf 603) Achats****Contenu**

Ce compte enregistre, le montant des factures d'achat et la valeur des retours de matières, fournitures et marchandises aux

fournisseurs ainsi que les rabais, remises et ristournes hors factures obtenus des fournisseurs de biens.

**Subdivisions****601 ACHATS DE MARCHANDISES**

- 6011 dans la Région <sup>(1)</sup>
- 6012 hors Région <sup>(1)</sup>
- 6013 aux entreprises du groupe dans la Région
- 6014 aux entreprises du groupe hors Région
- 6019 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

**602 ACHATS DE MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES**

- 6021 dans la Région <sup>(1)</sup>
- 6022 hors Région <sup>(1)</sup>
- 6023 aux entreprises du groupe dans la Région
- 6024 aux entreprises du groupe hors Région
- 6029 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

**604 ACHATS STOCKES DE MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMABLES**

- 6041 Matières consommables
- 6042 Matières combustibles
- 6043 Produits d'entretien
- 6044 Fournitures d'atelier et d'usine
- 6046 Fournitures de magasin
- 6047 Fournitures de bureau

- 6049 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

**605 AUTRES ACHATS**

- 6051 Fournitures non stockables-Eau
- 6052 Fournitures non stockables-Electricité
- 6053 Fournitures non stockables-Autres énergies
- 6054 Fournitures d'entretien non stockables
- 6055 Fournitures de bureau non stockables
- 6056 Achats de petit matériel et outillage
- 6057 Achats d'études et prestations de service
- 6058 Achats de travaux, matériels et équipements
- 6059 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

**608 ACHATS D'EMBALLAGES**

- 6081 Emballages perdus
- 6082 Emballages récupérables non identifiables
- 6083 Emballages à usage mixte
- 6089 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

<sup>(1)</sup> À l'exception des achats effectués auprès des entreprises du groupe.

### Commentaires

Les comptes 601, 602, 604, 605 et 608, comme les comptes de stocks correspondants, donnent lieu à l'ouverture de sous-comptes de produits regroupés suivant la nomenclature des biens et services en usage dans chaque Etat-partie.

Sous cette réserve, les entreprises peuvent choisir une nomenclature à leur convenance.

Le montant des factures d'achat à inscrire au compte 60 s'entend, le cas échéant, net de taxes récupérables, auquel s'ajoutent les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière).

Les achats sont comptabilisés, déduction faite des rabais et remises, imputés directement sur le montant de la facture. Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat, les escomptes de

règlement sont portés au compte 773 — Escomptes obtenus.

A la clôture de l'exercice, les biens reçus par l'entreprise, avant réception de la facture correspondante, sont néanmoins inscrits dans les achats, par le crédit d'un compte divisionnaire de fournisseurs (408 — Factures non parvenues). Cette précaution a pour but de ne pas fausser les résultats.

Les remises, rabais et ristournes sur achats, obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures, sont enregistrés aux comptes d'achats concernés.

### Fonctionnement

Le compte 60 — ACHATS est débité du montant des factures d'achat

par le crédit du compte fournisseur ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 60 — ACHATS est crédité, en cours d'exercice, des retours de matières, fournitures et marchandises aux fournisseurs ainsi que les rabais, remises, ristournes obtenus par facture d'avoir (après première facturation)

par le débit des comptes fournisseurs ou de tiers intéressés.

Le compte 60 — ACHATS est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

### Exclusions

Le compte 60 — ACHATS ne doit pas servir à enregistrer :

- les frais accessoires d'achats

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

- comptes de la classe 6 correspondant à leur nature

### Éléments de contrôle

Le compte 60 — ACHATS peut être contrôlé à partir :

- des factures et avoirs fournisseurs ;

- des bons de commande ;
- des états d'inventaire.

## COMPTE 603 Variations des stocks de biens achetés

### Contenu

Ce compte enregistre les variations de stocks de biens et de marchandises achetés en retraçant les opérations relatives aux entrées en stocks, aux sorties de stocks, et aux différences constatées entre l'inventaire comptable

permanent et l'inventaire physique.

Les variations de stocks sont évaluées différemment selon le système d'inventaire utilisé.

### Subdivisions

- 6031 Variations des stocks de marchandises
- 6032 Variations des stocks de matières premières et fournitures liées

- 6033 Variations des stocks d'autres approvisionnements

### Commentaires

Les comptes de variations de stocks peuvent être de solde débiteur ou créditeur.

Pour la détermination des soldes significatifs de gestion, les variations de stocks sont calculées à partir du prix d'achat des biens inscrits dans les stocks, tel qu'il est comptabilisé dans les comptes d'achats.

Les soldes des sous-comptes du compte 603 — Variations des stocks de biens achetés donnent la mesure des différences entre la valeur brute des stocks de biens achetés, telle qu'elle est constatée à la clôture de l'exercice, et la valeur brute correspondante à l'ouverture de l'exercice.

### Fonctionnement

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

**Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est débité de la valeur du stock initial<sup>(1)</sup>**

par le crédit des comptes de stocks concernés (pour solde des stocks initiaux).

**Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est crédité de la valeur du stock final, pour sa valeur d'inventaire<sup>(2)</sup>**

par le débit des comptes de stocks concernés (constatation des stocks finals).

<sup>(1)</sup> ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final).

<sup>(2)</sup> ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial).

**Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est viré pour solde, avec les charges, dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas).**

**En cas d'inventaire permanent :**

**Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est crédité, en cours d'exercice, des entrées en stocks**

**par le débit des comptes de stocks concernés.**

**Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est débité, en cours d'exercice, des sorties de stocks**

**par le crédit des comptes de stocks concernés.**

**A la clôture de l'exercice, le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est débité des différences en moins constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique**

**par le crédit des stocks concernés.**

**A la clôture de l'exercice, le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est crédité des différences en plus constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique**

**par le débit des comptes de stocks concernés.**

**A la clôture de l'exercice, le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES est viré (pour solde), avec les charges, dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas).**

#### Exclusions

**Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES ne doit pas servir à enregistrer :**

- les variations de stocks d'en-cours ou de produits fabriqués

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

- 73 — Variations des stocks de biens et de services produits

#### Éléments de contrôle

**Le compte 603 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETES peut être contrôlé à**

**partir de l'inventaire, ou du décompte physique, et de l'évaluation.**

**COMPTE 61 Transports****Contenu**

Les frais de transport comprennent le montant des charges de port ou transports engagés par l'entreprise, à l'occasion des

achats, des ventes, des déplacements de son personnel ou de l'expédition de plis.

**Subdivisions**

611 TRANSPORTS SUR ACHATS<sup>(1)</sup>

612 TRANSPORTS SUR VENTES

613 TRANSPORTS POUR LE COMPTE DE TIERS

614 TRANSPORTS DU PERSONNEL

616 TRANSPORT DE PLIS

618 AUTRES FRAIS DE TRANSPORT

6181 Voyages et déplacements

6182 Transports entre établissements ou chantiers

6183 Transports entre établissements ou chantiers

**Commentaires**

Le compte 616 — Transports de plis peut être débité soit à l'occasion du paiement d'un affranchissement, soit à l'occasion de

l'achat à l'avance de figurines d'affranchissement ou de bons de courses, représentatifs de courses par coursier.

**Fonctionnement**

Le compte 61 — TRANSPORTS est débité des charges de port ou transports engagées par l'entreprise

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

Le compte 61 — TRANSPORTS est crédité, en cours d'exercice, du montant des factures d'avoir représentant des réductions à caractère commercial ou des annulations de factures

par le débit des comptes fournisseurs concernés.

Le compte 61 — TRANSPORTS est crédité, à la clôture de l'exercice

par le débit : du compte 476 — Charges constatées d'avance, pour régularisation ou par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice (pour solde).

(<sup>1</sup>) Les frais de transport rattachables à une immobilisation en sont exclus

## Exclusions

<p>Le compte 61 — TRANSPORTS ne doit pas servir à enregistrer :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ les consommations intermédiaires de biens et de services, lorsque l'entreprise effectue des transports pour son propre compte : carburants, réparations de véhicules, etc</li> </ul>	<p>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ comptes de charges appropriés</li> </ul>
---	--

## Éléments de contrôle

Le compte 61 — TRANSPORTS peut être contrôlé à partir :

- des factures et avoirs fournisseurs ;
- des documents de transport (connaissements, lettres de voiture, etc.);

- de l'inventaire des figurines d'affranchissement ;
- des bons de course.

COMPTE 62 Services extérieurs A

COMPTE 63 Services extérieurs B

## Contenu

Ces deux comptes enregistrent le montant des factures, paiements et rémunérations versés aux prestataires extérieurs à

l'entreprise et les éventuels rabais, remises et ristournes obtenus hors factures sur les services extérieurs consommés.

## 62 SERVICES EXTERIEURS A

## 621 SOUS-TRAITANCE GENERALE

## 622 LOCATIONS ET CHARGES LOCATIVES

- 6221 Locations de terrains
- 6222 Locations de bâtiments
- 6223 Locations de matériels et outillages
- 6224 Malis sur emballages
- 6225 Locations d'emballages
- 6228 Locations et charges locatives diverses

## 623 REDEVANCES DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES

- 6232 Crédit-bail immobilier
- 6233 Crédit-bail mobilier
- 6235 Contrats assimilés

## 624 ENTRETIEN, REPARATIONS ET MAINTENANCE

- 6241 Entretien et réparations des biens immobiliers
- 6242 Entretien et réparations des biens mobiliers
- 6243 Maintenance
- 6248 Autres entretiens

et réparations

## 625 PRIMES D'ASSURANCE

- 6251 Assurances multirisques
- 6252 Assurances matériel de transport
- 6253 Assurances risques d'exploitation
- 6254 Assurances responsabilité du producteur
- 6255 Assurances insolvabilité clients
- 6256 Assurances transports sur achats
- 6257 Assurances transports sur ventes
- 6258 Autres primes d'assurances

## 626 ETUDES, RECHERCHES ET DOCUMENTATION

- 6261 Etudes et recherches
- 6265 Documentation générale
- 6266 Documentation technique

## 627 PUBLICITE, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES

- 6271 Annonces, insertions

6272	Catalogues, imprimés publicitaires	6322	Commissions et courtages sur ventes
6273	Echantillons	6323	Rémunérations des transitaires
6274	Foires et expositions	6324	Honoraires
6275	Publications	6325	Frais d'actes et de contentieux
6276	Cadeaux à la clientèle	6328	Divers frais
6277	Frais de colloques, séminaires, conférences	633	FRAIS DE FORMATION DU PERSONNEL
6278	Autres charges de publicité et relations publiques	634	REDEVANCES POUR BREVETS, LICENCES, LOGICIELS ET DROITS SIMILAIRES
<b>628 FRAIS DE TELECOMMUNICATIONS</b>		6342	Redevances pour brevets, licences, concessions et droits similaires
6281	Frais de téléphone	6343	Redevances pour logiciels
6282	Frais de télex	6344	Redevances pour marques
6283	Frais de télécopie	635	COTISATIONS
6288	Autres frais de télécommunications	6351	Cotisations
<b>63 SERVICES EXTERIEURS B</b>		6358	Concours divers
<b>631 FRAIS BANCAIRES</b>		637	REMUNERATIONS DE PERSONNEL EXTERIEUR A L'ENTREPRISE
6311	Frais sur titres (achat, vente, garde)	6371	Personnel intérimaire
6312	Frais sur effets	6372	Personnel détaché ou prêté à l'entreprise
6313	Location de coffres	638	AUTRES CHARGES EXTERNES
6315	Commissions sur cartes de crédit	6381	Frais de recrutement du personnel
6316	Frais d'émission d'emprunts	6382	Frais de déménagement
6318	Autres frais bancaires	6383	Réceptions
<b>632 REMUNERATIONS D'INTERMEDIAIRES ET DE CONSEILS</b>		6384	Missions
6321	Commissions et courtages sur achats		

#### Commentaires

Les services sont classés par nature ; leur importance et leur diversité sont telles qu'il a été nécessaire d'utiliser deux comptes à deux chiffres (62 et 63), dont le fonctionnement est rigoureusement identique.

La consommation de services est rapportée à la période comptable par le jeu de comptes d'abonnements ou de régularisation.

Ne sont pas considérés comme étant des

services consommés et sont en principe classés dans la même catégorie que les produits dans la fabrication desquels ils sont incorporés :

- les travaux à façon ;
- les sous-traitances industrielles ;
- les frais de réparation, lorsqu'ils sont effectués par le fabricant du produit. Lorsqu'ils le sont par un réparateur, ils sont inscrits au compte 63.

#### Fonctionnement

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS sont débités

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

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS sont crédités

par le débit des comptes Fournisseurs des rabais, remises et ristournes éventuellement obtenus hors factures.

**Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS sont crédités**

soit par le débit du compte 476 — Charges constatées d'avance (régularisation), soit par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice, pour solde à la clôture de l'exercice.

**Exclusions**

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS ne doivent pas servir à enregistrer :

- les frais d'acquisition directement rattachables aux immobilisations

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

- *comptes de la classe 2*

**Éléments de contrôle**

Les comptes 62 et 63 — SERVICES EXTERIEURS peuvent être contrôlés à partir

des factures et avoirs fournisseurs ainsi que des dispositions des contrats.

**COMPTE 64 Impôts et taxes**

**Contenu**

Ce compte enregistre le montant des charges correspondant à des versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités publiques pour subvenir à des dépenses publiques, ou

encore des versements institués par les autorités pour le financement d'actions d'intérêt général.

**Subdivisions**

**641 IMPÔTS ET TAXES DIRECTS**

- 6411 Impôts fonciers et taxes annexes
- 6412 Patentes, licences et taxes annexes
- 6413 Taxes sur appointements et salaires
- 6414 Taxes d'apprentissage
- 6415 Formation professionnelle continue
- 6418 Autres impôts et taxes directs

**645 IMPÔTS ET TAXES INDIRECTS**

**646 DROITS D'ENREGISTREMENT**

- 6461 Droits de mutation
- 6462 Droits de timbre

- 6463 Taxes sur les véhicules de société
- 6464 Vignettes
- 6468 Autres droits

**647 PENALITES ET AMENDES FISCALES**

- 6471 Pénalités d'assiette, impôts directs
- 6472 Pénalités d'assiette, impôts indirects
- 6473 Pénalités de recouvrement, impôts directs
- 6474 Pénalités de recouvrement, impôts indirects
- 6478 Autres amendes pénales et fiscales

**648 AUTRES IMPÔTS ET TAXES**

### Commentaires

Le compte 64 enregistre tous les impôts et taxes à la charge de l'entreprise, à l'exception de ceux dont l'assiette est établie sur les résultats qui sont inscrits au débit du compte 89 — Impôts sur le résultat.

Les impôts, qui, payés par l'entreprise, doivent être récupérés sur des tiers ou sur le Trésor public, sont enregistrés aux comptes de la classe 4.

Les entreprises comprennent dans le prix d'achat des marchandises, matières et fournitures, les droits de douane qui peuvent leur être affectés de façon certaine, pour obtenir le prix d'achat rendu frontière. Le compte 6411 — Impôts fonciers et taxes annexes enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise propriétaire d'un immeuble bâti ou non bâti ou d'un terrain doit s'acquitter, en application des lois en vigueur dans chacun des Etats-parties.

Le compte 6412 — Patentes, licences et taxes annexes enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise doit s'acquitter :

- (cas de la patente) du fait de l'exercice d'un commerce, d'une industrie ou d'une profession. La patente peut, en fonction des dispositions fiscales dans les Etats-parties, comporter un droit fixe unique indépendamment du nombre de commerces, d'industries et de professions qu'il exerce dans le même établissement et, par ailleurs, un droit proportionnel généralement établi sur la valeur locative des bureaux, magasins, boutiques, usines, ateliers, hangars, remises, chantiers, terrains de dépôts et autres locaux et emplacements servant à l'exercice de la profession ;
- (cas de la licence) du fait de l'exploitation d'un brevet. C'est le cas notamment des exploitants de débits de

boisson, de restaurants.

Le compte 6413 — Taxes sur appointements et salaires enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise est redevable, en qualité d'employeur, au titre des traitements, salaires, indemnités et émoluments versés.

Le compte 646 — Droits d'enregistrement enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise est redevable en raison :

- des perceptions requises par la recette des impôts pour l'accomplissement de certains actes juridiques, tels que des ventes, des échanges, des mutations, des donations, des successions, des baux, des constitutions de sociétés ;
- de timbres afférents à certains actes écrits : timbres de quittances, timbres de contrats de transport, timbres des affiches, timbres sur les bordereaux d'achat ou de vente en Bourse ;
- des taxes sur les véhicules de société et vignettes (autos, motos, bateaux, etc.).

Le compte 647 — Pénalités et amendes fiscales enregistre les versements obligatoires à l'Etat dont l'entreprise est redevable en raison de l'inobservation de dispositions fiscales telles que :

- les pénalités d'assiette consistant en intérêts ou indemnités de retard exigibles en cas d'inexactitude dans les déclarations, manœuvres frauduleuses, défaut de production ou production tardive de documents ;
- les pénalités de recouvrement sanctionnant le versement tardif des impôts et taxes qui sont déductibles.

Le compte 648 — Autres impôts et taxes enregistre les autres versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales dont l'entreprise est redevable, en raison des activités exercées, et qui ne peuvent pas être imputées aux comptes ci-dessus définis.

### Fonctionnement

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES est débité du montant de l'impôt dû

par le crédit du compte 44 — Etat et Collectivités publiques ou par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

### Exclusions

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES ne doit pas servir à enregistrer :

- les annuités de remboursement d'emprunts contractés ou d'avances consenties par l'Etat
- les droits de douane relatifs aux acquisitions d'immobilisations
- les droits de douane relatifs à des achats de biens importés incorporés au prix d'achat (prix rendu frontière)
- l'impôt sur les bénéfiques

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

- 16 — Emprunts et dettes assimilées
- de la classe 2
- 60 — Achats et variations de stocks
- 89 — Impôts sur le résultat

### Éléments de contrôle

Le compte 64 — IMPÔTS ET TAXES peut être contrôlé à partir :

- des déclarations ;

- des avis d'imposition ;
- des règlements à l'ordre du Trésor.

### COMPTE 65 Autres charges

#### Contenu (sauf compte 659)

Ce compte enregistre le montant des charges, de caractère souvent accessoire, qui entrent dans les consommations de l'exercice en provenance de tiers pour le

calcul de la valeur ajoutée de gestion, dans le cadre des choix opérés par le Système Comptable OHADA.

### Subdivisions

#### 651 PERTES SUR CREANCES CLIENTS ET AUTRES DEBITEURS

6511 Clients

6515 Autres débiteurs

#### 652 QUOTE-PART DE RESULTAT SUR OPERATIONS FAITES EN COMMUN

6521 Quote-part transférée de bénéfiques (comptabilité du gérant)

6525 Pertes imputées par transfert (comptabilité des associés non gérants)

653 QUOTE-PART DE RESULTAT ANNULEE SUR EXECUTION PARTIELLE DE CONTRATS PLURI-EXERCICES

654 VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS

658 CHARGES DIVERSES

6581 Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs

6582 Dons  
6583 Mécénat

#### Commentaires

La quote-part de résultat annulée sur exécution partielle de contrats pluri-exercices correspond à une partie du bénéfice global d'un contrat non encore achevé inscrite dans les résultats antérieurs à

celui de l'exercice en cours et annulée en raison d'une révision à la baisse du bénéfice prévisionnel final (cf. opérations et problèmes spécifiques).

#### Fonctionnement

Les comptes 651 à 658 — AUTRES CHARGES sont débités du montant de la charge

par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie ou par le crédit d'un compte d'immobilisations pour le compte 654.

Les comptes 651 à 658 — AUTRES CHARGES sont crédités pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

#### Exclusions

Le compte 65 — AUTRES CHARGES ne doit pas servir à enregistrer :

- les charges H.A.O. constatées

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

- 831 — Charges H.A.O. constatées

#### Éléments de contrôle

Le compte 65 — AUTRES CHARGES peut être contrôlé à partir :

- des factures ;
- des notifications de cessation de paiement relevées ;

- des calculs de la comptabilité analytique de gestion, en ce qui concerne le compte 653.

#### Contenu du compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION

Ce compte enregistre les dotations pour dépréciation des éléments de l'actif

circulant ainsi que les dotations aux provisions pour risques à court terme.

#### Subdivisions

##### 659 CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION

6591 sur risques à court terme  
6593 sur stocks

6594 sur créances  
6598 Autres charges provisionnées

### Commentaires

Les charges provisionnées répondent à une conception nouvelle du risque. En effet, le Système Comptable OHADA considère ces dotations comme des décaissements

probables à brève échéance. Elles figurent dans le Compte de résultat comme des charges externes.

### Fonctionnement

**Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est débité**

par le crédit des comptes de dépréciation de l'actif circulant, comptes 39 et 49, sauf 499 (actifs soustractifs).

**Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est débité**

par le crédit du compte 499 — Risques provisionnés (passif).

**Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est crédité pour solde à la clôture de l'exercice**

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

### Exclusions

**Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION ne doit pas servir à enregistrer :**  
 ■ les charges provisionnées H.A.O.

*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :*  
 ■ 839 — Charges H.A.O. provisionnées

### Eléments de contrôle

**Le compte 659 — CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION peut être contrôlé à partir**

des factures, notifications de cessation de paiements, relevés.

### COMPTE 66 Charges de personnel

#### Contenu

Ce compte enregistre l'ensemble des rémunérations du personnel de l'entreprise, qu'il s'agisse d'appointements et salaires, de commissions, de congés payés, de primes, de gratifications, d'indemnités de logement ou d'indemnités diverses, et, le cas échéant, les rémunérations de l'exploitant individuel, en contrepartie du travail fourni. Il enregistre

aussi les charges sociales payées par l'entreprise au titre des salaires, ainsi que les avantages en nature.

Par ailleurs il est débité en fin d'exercice des montants facturés à l'entreprise au titre du "Personnel" extérieur, intérimaire, détaché ou prêté.

## Subdivisions

**661 REMUNERATIONS DIRECTES VERSEES AU PERSONNEL NATIONAL**

- 6611 Appointements, salaires et commissions
- 6612 Primes et gratifications
- 6613 Congés payés
- 6614 Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche
- 6615 Indemnités de maladie versées aux travailleurs
- 6616 Supplément familial
- 6617 Avantages en nature
- 6618 Autres rémunérations directes

**662 REMUNERATIONS DIRECTES VERSEES AU PERSONNEL NON NATIONAL**

- 6621 Appointements, salaires et commissions
- 6622 Primes et gratifications
- 6623 Congés payés
- 6624 Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche
- 6625 Indemnités de maladie versées aux travailleurs
- 6626 Supplément familial
- 6627 Avantages en nature
- 6628 Autres rémunérations directes

**663 INDEMNITES FORFAITAIRES VERSEES AU PERSONNEL**

- 6631 Indemnités de logement

- 6632 Indemnités de représentation
- 6633 Indemnités d'expatriation
- 6638 Autres indemnités et avantages divers

**664 CHARGES SOCIALES**

- 6641 Charges sociales sur rémunération du personnel national
- 6642 Charges sociales sur rémunération du personnel non national

**666 REMUNERATION ET CHARGES SOCIALES DE L'EXPLOITANT INDIVIDUEL**

- 6661 Rémunération du travail de l'exploitant
- 6662 Charges sociales

**667 REMUNERATION TRANSFEREE DE PERSONNEL EXTERIEUR**

- 6671 Personnel intérimaire
- 6672 Personnel détaché ou prêté à l'entreprise

**668 AUTRES CHARGES SOCIALES**

- 6681 Versements aux Syndicats et Comités d'entreprise, d'établissement
- 6682 Versements aux Comités d'hygiène et de sécurité
- 6683 Versements aux autres œuvres sociales
- 6684 Médecine du travail et pharmacie

## Commentaires

Les charges de personnel comprennent toutes les charges supportées par l'entreprise, à titre obligatoire ou bénévole, qui prennent leur source dans les contrats de travail qu'elle a conclus et qui bénéficient directement ou indirectement aux salariés.

Le compte 66 (sauf 667) est débité de la rémunération brute versée au personnel, les cotisations sociales mises à la charge des salariés étant débitées au compte 42 — Personnel par le crédit du compte 43 — Organismes sociaux. Les frais de voyage, de réception, les diverses dépenses exposées par le personnel dans l'exercice de ses fonctions pour le compte de son employeur et dont le montant lui est soit

remboursé, soit compris dans les rémunérations, doivent en principe être également enregistrés en 62 ou 63.

Les avantages en nature dont bénéficie le personnel sont enregistrés par l'entreprise dans les différents comptes de charges par nature concernés. Ces avantages en nature sont ensuite transférés dans les frais de personnel. Les entreprises débitent le compte 66 — Charges de personnel par le crédit du compte 78 — Transferts de charges.

Le compte 667 est débité, en fin d'exercice, du montant des rémunérations du personnel extérieur enregistrées au compte 637 durant l'exercice ; ce virement solde le compte 637.

### Fonctionnement

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL est débité

par le crédit du compte 422 — Personnel, rémunérations dues ;

ou par le crédit du compte 781 — Transferts de charges d'exploitation.

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL est débité des charges afférentes à ces rémunérations

par le crédit du compte 43 — Organismes sociaux ;

ou par le crédit du compte 44 — Etat et Collectivités publiques.

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL (compte 667) est débité des charges de personnel extérieur

par le crédit du compte 637 — Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise (transfert en fin d'exercice).

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

### Exclusions

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer :

- les impôts dont l'assiette repose sur la rémunération
- les charges considérées comme des consommations intermédiaires (dépenses exposées par les salariés pour le compte de l'entreprise, notamment)
- les rémunérations de toutes natures attribuées à des tiers
- les indemnités versées à des tierces personnes qui ne sont pas membres de l'entreprise (honoraires)

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

- 6413 — Taxes sur appointements et salaires
- comptes appropriés de la classe 6
- comptes appropriés de la classe 6
- 632 — Rémunérations d'intermédiaires et de conseils

### Éléments de contrôle

Le compte 66 — CHARGES DE PERSONNEL peut être contrôlé à partir :

- des livres de paie ;

- des fiches de paie ;
- des déclarations sociales et fiscales.

## COMPTES 67 Frais financiers et charges assimilées

## Contenu

Ce compte enregistre l'ensemble des charges financières dues à différents tiers intervenant dans le financement de l'entreprise (à l'exclusion de la rémunération des capitaux propres et à celle des services bancaires).

## Subdivisions

671 INTERÊTS DES EMPRUNTS			commerciales
6711 Emprunts obligataires		6745	Intérêts bancaires et sur opérations de trésorerie et d'escompte
6712 Emprunts auprès des établissements de crédit			
6713 Dettes liées à des participations		6748	Intérêts sur dettes diverses
672 INTERÊTS DANS LOYERS DE CREDIT-BAIL ET CONTRATS ASSIMILES		675	ESCOMPTE DES EFFETS DE COMMERCE
6721 Intérêts dans loyers de crédit-bail immobilier		676	PERTES DE CHANGE
6722 Intérêts dans loyers de crédit-bail mobilier		677	PERTES SUR CESSIIONS DE TITRES DE PLACEMENT
6723 Intérêts dans loyers des autres contrats		678	PERTES SUR RISQUES FINANCIERS
673 ESCOMPTE ACCORDES		6781	sur rentes viagères
674 AUTRES INTERÊTS		6782	sur opérations financières
6741 Avances reçues et dépôts créditeurs		6784	sur instruments de trésorerie
6742 Comptes courants bloqués		679	CHARGES PROVISIONNEES FINANCIERES
6743 Intérêts sur obligations cautionnées		6791	sur risques financiers
6744 Intérêts sur dettes		6795	sur titres de placement
		6798	Autres charges provisionnées financières

## Commentaires

Lorsque l'entreprise considère comme frais à immobiliser les intérêts intercalaires dus sur la période de construction d'une immobilisation, ces intérêts sont d'abord comptabilisés au débit du compte 67 — Frais financiers, puis transférés au débit du compte d'immobilisation concerné par le crédit du compte 72 — Production immobilisée.

Des nomenclatures internes à l'entreprise doivent permettre de raccorder les intérêts payés ou dus aux emprunts ou avances reçues auxquels ils se rapportent.

Le compte 671 — Intérêts des emprunts enregistre le montant des charges financières et assimilées que l'entreprise doit payer, en rémunération de l'utilisation des capitaux ou des avances de fonds qui lui ont été consentis par des tiers ou des entreprises liées.

Le compte 672 — Intérêts dans loyers de crédit-bail et contrats assimilés enregistre la quote-

part des charges financières dans les redevances versées par l'entreprise locataire (cf. Opérations et problèmes spécifiques).

Le compte 673 — Escomptes accordés enregistre le montant des réductions que l'entreprise consent sous forme d'escompte de règlement aux clients qui s'acquittent de leurs factures ou règlent leurs créances avant le terme normal d'exigibilité.

Le compte 674 — Autres intérêts enregistre les charges financières versées aux associés et à divers tiers.

Le compte 675 — Escomptes des effets de commerce enregistre, après la remise au banquier de l'effet à l'escompte, lors de la réception du bordereau d'escompte, le montant indiqué sur le décompte bancaire, au titre des frais prélevés pour l'opération d'escompte.

Le compte 676 — Pertes de change enregistre à son débit les pertes de change supportées par l'entreprise au cours de l'exercice. Les écarts de conversion négatifs constatés à la clôture de l'exercice sur les disponibilités en devises sont considérés comme étant des pertes de change supportées. Le compte 676 — Pertes de change ne doit pas être confondu avec le compte 478 — Ecart de conversion-Actif qui n'enregistre que les pertes probables de change.

Le compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement enregistre les charges nettes effectivement supportées par l'entreprise lorsque cette dernière réalise des pertes sur titres dont le prix de cession se trouverait inférieur au prix d'acquisition.

Dans le cas d'espèce, la perte subie, à savoir la différence entre la valeur d'entrée et le prix de

cession, net toutefois des frais de cession, est portée au débit du compte 677 — Pertes sur cessions de titres de placement. Dans le cas où les frais de cession sont enregistrés distinctement (décalage de facturations), ils sont également portés au débit du compte 677.

Le compte 678 — Pertes sur risques financiers enregistre les pertes subies sur des opérations financières comportant un risque autre que le risque de perte de change. Exemples : rentes viagères, instruments de trésorerie, primes, options...

Le compte 679 — Charges provisionnées financières enregistre le montant des charges financières potentielles évaluées à l'arrêté des comptes, nettement précisées quant à leur objet, mais dont l'échéance ou le montant est incertain.

### Fonctionnement

**Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES est débité des frais dus et des pertes financières constatées**

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

**Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES est débité des dépréciations à court terme des titres de placement**

par le crédit du compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie).

**Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice**

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

### Exclusions

**Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES ne doit pas servir à enregistrer :**

- les remboursements d'emprunts contractés ou d'avances reçues
- les intérêts intercalaires d'emprunts dus au titre de la période de construction et de mise en route des immobilisations
- les commissions et courtages bancaires, rémunérations de services
- les primes de remboursement afférentes aux obligations amorties au cours de la période

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

- 16 — Emprunts et dettes assimilées
- comptes de la classe 2 concernés
- 631 — Frais bancaires
- 206 — Primes de remboursement des obligations

## Eléments de contrôle

Le compte 67 — FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILEES peut être contrôlé à

partir des relevés de banque et décomptes d'intérêt.

## COMPTE 68 Dotations aux amortissements

## Contenu

Ce compte enregistre, au titre de l'exercice, les dotations aux amortissements, d'exploitation et à caractère financier, dans

leur conception économique et comptable (et non pas fiscale).

## Subdivisions

## 681 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION

- 6811 Dotations aux amortissements des charges immobilisées
- 6812 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles
- 6813 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles

## 687 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS A CARACTERE FINANCIER

- 6872 Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations
- 6878 Autres dotations aux amortissements à caractère financier

## Commentaires

Le compte 68 est destiné à enregistrer, à la clôture de l'exercice, les charges "calculées" de la période.

Le compte 68 enregistre notamment les dotations aux amortissements des charges immobilisées, le complément éventuel d'amortissement relatif aux immobilisations cédées, mises hors service ou au rebut.

Les dotations aux amortissements des charges immobilisées sont imputées directement au crédit des comptes concernés sans transiter par un compte "Amortissements".

Lorsque les dispositions fiscales en vigueur autorisent des méthodes d'amortissements accélérés (amortissement dégressif, etc.) et imposent la comptabilisation effective des amortissements fiscaux pratiqués, il importe de faire apparaître distinctement l'amortissement technique et économique normal au compte 68. Le complément d'amortissement fiscal autorisé figure au débit du compte 85 — Dotations H.A.O., par le crédit du compte 151 — Amortissements dérogatoires.

## Fonctionnement

Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS est débité du montant des dotations de la période

par le crédit des comptes d'amortissements pour le montant de la dépréciation économique de la période ou pour le montant de la répartition de charges immobilisées.

**Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS est crédité pour solde à la clôture de l'exercice**

**par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.**

#### Exclusions

Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>■ les dotations aux provisions</li> <li>■ les charges provisionnées</li> <li>■ les dotations aux amortissements H.A.O.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 69 — Dotations aux provisions</li> <li>■ 659 — Charges provisionnées d'exploitation</li> <li>■ 852 — Dotations aux amortissements H.A.O.</li> </ul>

#### Éléments de contrôle

Le compte 68 — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS peut être contrôlé à	partir des plans et tableaux d'amortissement.
--	---

### COMPTE 69 Dotations aux provisions

#### Contenu

Ce compte enregistre, au titre de l'exercice, les dotations aux provisions d'exploitation et à caractère financier, en couverture de

dépréciations, risques, charges ou pertes à prévoir.

#### Subdivisions

#### 691 DOTATIONS AUX PROVISIONS D'EXPLOITATION

- 6911 pour risques et charges
- 6912 pour grosses réparations
- 6913 pour dépréciation des immobilisations incorporelles

6914 pour dépréciation des immobilisations corporelles

#### 697 DOTATIONS AUX PROVISIONS FINANCIERES

- 6971 pour risques et charges
- 6972 pour dépréciation des immobilisations financières

#### Commentaires

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

**Le compte 69 — DOTATIONS AUX PROVISIONS est débité du montant des dotations de l'exercice**

**par le crédit des comptes de provisions (19 et 29).**

**Le compte 69 — DOTATIONS AUX PROVISIONS est crédité**

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice pour solde à la clôture de l'exercice.

**Exclusions**

**Le compte 69 — DOTATIONS AUX PROVISIONS ne doit pas servir à enregistrer :**

- les dotations aux provisions H.A.O.
- les charges provisionnées à la clôture de l'exercice correspondant à la dépréciation probable constatée sur les éléments de l'actif circulant (stocks, clients)
- les charges correspondant à la dépréciation probable constatée sur les éléments de trésorerie

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

- 85 — Dotations H.A.O.
- 659 — Charges provisionnées d'exploitation
- 679 — Charges provisionnées financières

**Éléments de contrôle**

Le compte 69 - DOTATIONS AUX PROVISIONS peut être contrôlé à partir de tous documents susceptibles d'éclairer le jugement sur les charges à prévoir par suite

de dépréciation d'éléments d'actif ou les risques attachés à des événements ou opérations intervenus au cours de l'exercice.

**SECTION 7**

**CLASSE 7 : COMPTES DE PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES**

Les comptes de la classe 7 enregistrent les produits liés à l'activité ordinaire de l'entreprise. Ils résultent en principe de la vente de biens ou de services, de la production de biens ou de services non encore vendus ou livrés à soi-même.

Doivent être rattachés à l'exercice, tous les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement. A la clôture de l'exercice, ces produits donnent éventuellement lieu à régularisation.

**COMPTE 70 — VENTES**

**Contenu**

Ce compte enregistre les ressources de l'entreprise provenant de la vente des

marchandises, des travaux effectués et des services rendus à des tiers.

## Subdivisions

<p><b>701 VENTES DE MARCHANDISES</b></p> <p>7011 dans la Région <sup>(1)</sup></p> <p>7012 hors Région <sup>(1)</sup></p> <p>7013 aux entreprises du groupe dans la Région</p> <p>7014 aux entreprises du groupe hors Région</p> <p><b>702 VENTES DE PRODUITS FINIS</b></p> <p>7021 dans la Région <sup>(1)</sup></p> <p>7022 hors Région <sup>(1)</sup></p> <p>7023 aux entreprises du groupe dans la Région</p> <p>7024 aux entreprises du groupe hors Région</p> <p><b>703 VENTES DE PRODUITS INTERMEDIAIRES</b></p> <p>7031 dans la Région <sup>(1)</sup></p> <p>7032 hors Région <sup>(1)</sup></p> <p>7033 aux entreprises du groupe dans la Région</p> <p>7034 aux entreprises du groupe hors Région</p> <p><b>704 VENTES DE PRODUITS RESIDUELS</b></p> <p>7041 dans la Région <sup>(1)</sup></p> <p>7042 hors Région <sup>(1)</sup></p> <p>7043 aux entreprises du groupe dans la Région</p> <p>7044 aux entreprises du groupe hors Région</p>	<p><b>705 TRAVAUX FACTURES</b></p> <p>7051 dans la Région <sup>(1)</sup></p> <p>7052 hors Région <sup>(1)</sup></p> <p>7053 aux entreprises du groupe dans la Région</p> <p>7054 aux entreprises du groupe hors Région</p> <p><b>706 SERVICES VENDUS</b></p> <p>7061 dans la Région <sup>(1)</sup></p> <p>7062 hors Région <sup>(1)</sup></p> <p>7063 aux entreprises du groupe dans la Région</p> <p>7064 aux entreprises du groupe hors Région</p> <p><b>707 PRODUITS ACCESSOIRES</b></p> <p>7071 Ports, emballages perdus et autres frais facturés</p> <p>7072 Commissions et courtages <sup>(2)</sup></p> <p>7073 Locations <sup>(2)</sup></p> <p>7074 Bonis sur reprises et cessions d'emballage</p> <p>7075 Mise à disposition de personnel <sup>(2)</sup></p> <p>7076 Redevances pour brevets, logiciels, marques et droits similaires <sup>(2)</sup></p> <p>7077 Services exploités dans l'intérêt du personnel</p> <p>7078 Autres produits accessoires</p>
--	---

<sup>(1)</sup> À l'exception des ventes faites à des entreprises du groupe

<sup>(2)</sup> À inscrire au compte 706 si ces produits correspondent à une activité principale de l'entreprise

### Commentaires

Le compte 701 est ouvert par les entreprises commerciales.

Les entreprises qui ont seulement une activité industrielle utilisent les comptes 702 à 705.

Les ventes sont comptabilisées dans l'entreprise selon une nomenclature compatible avec la nomenclature de biens et services en usage dans chacun des Etats-parties.

Le prix de vente s'entend du prix facturé, le cas échéant, net de taxes collectées, déductions faites des rabais et remises lorsqu'ils sont déduits sur la facture elle-même.

Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture de vente, les escomptes de règlement sont comptabilisés au débit du compte 673 - Escomptes accordés.

### Fonctionnement

**Le compte 70 - VENTES est crédité du montant des facturations**

par le débit du compte 41 - Clients et comptes rattachés ;

ou par le débit d'un compte de trésorerie.

**Le compte 70 - VENTES est débité des retours sur ventes et des rabais, remises et ristournes accordés hors factures aux clients**

par le crédit du compte client 41— Clients et comptes rattachés ;

ou par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice, pour solde du compte 70 à la clôture de l'exercice

### Exclusions

Le compte 70 - VENTES ne doit pas servir à enregistrer :

- les subventions d'exploitation compensatrices d'insuffisances de tarifs

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

- 71 - Subventions d'exploitation

### Eléments de contrôle

Le compte 70 - VENTES peut être contrôlé à partir

- des factures de ventes ;

- des factures d'avoirs ;
- de la vérification des marges.

## COMPTE 71 — SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

### Contenu

Ce sont des aides financières accordées par l'Etat, des collectivités publiques ou des tiers, qui ne sont ni des fonds de dotation, ni des subventions d'investissement. Elles sont

destinées à compenser l'insuffisance du prix de vente administré, ou à faire face à des charges d'exploitation.

## Subdivisions

711	SUR PRODUITS A L'EXPORTATION	7181	Versées par l'Etat et les collectivités publiques
712	SUR PRODUITS A L'IMPORTATION	7182	Versées par les organismes internationaux
713	SUR PRODUITS DE PEREQUATION	7183	Versées par des tiers
718	AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		

## Commentaires

Les subventions d'exploitation ne doivent pas être confondues avec les subventions d'investissement ou d'équilibre.

Elles peuvent être accordées sous des formes variées : primes d'embauche, primes de création d'emplois.

Les abandons de créances à caractère commercial consentis en faveur de l'entreprise sont assimilés à des subventions d'exploitation.

## Fonctionnement

**Le compte 71 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION est crédité des subventions acquises**

par le débit du compte 4495 — Etat, subventions d'exploitation à recevoir

ou par le débit du compte 4582 — Organismes internationaux, subventions à recevoir ;

et par le débit des comptes de trésorerie concernés à la date de l'encaissement.

**Le compte 71 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION est débité pour solde à la clôture de l'exercice**

**par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice**

## Exclusions

Le compte 71- SUBVENTIONS D'EXPLOITATION ne doit pas servir à enregistrer :

- les aides accordées par les collectivités publiques et organismes internationaux ayant le caractère de fonds de dotation
- les subventions accordées en vue d'acquérir, de créer, de remplacer et de mettre en l'état des immobilisations

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

- 102 - Capital par dotation
- 14 - Subventions d'investissement

### Eléments de contrôle

Le compte 71 SUBVENTIONS  
D'EXPLOITATION peut être contrôlé à partir

des courriers d'octroi des subventions.

### COMPTE 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE

#### Contenu

Ce compte enregistre le coût de production des travaux faits par l'entreprise pour elle même.

#### Subdivisions

- 721 Immobilisations incorporelles
- 722 Immobilisations corporelles
- 726 Immobilisations financières (¹)

#### Commentaires

Le compte 72 - Production immobilisée enregistre les travaux effectués par l'entreprise pour elle - même au coût de production déterminé par la comptabilité analytique de gestion ou à défaut par des calculs extra-comptables.

Les calculs extra-comptables doivent néanmoins cerner le coût de production des biens concernés en intégrant tous les intrants, notamment:

- le coût d'acquisition des matériaux consommés pour la production des biens ;
- les autres coûts engagés sous forme de charges directes de production et des charges indirectes rattachables ;
- les frais financiers supportés sur les emprunts exclusivement affectés au financement de la fabrication des biens concernant la période de fabrication.

#### Fonctionnement

Le compte 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE est crédité

par le débit du compte 21 - Immobilisations incorporelles

ou par le débit du compte 23 - Bâtiments, installations techniques et agencements ; ou 24 - Matériel.

Le compte 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

#### Exclusions

Le compte 72- PRODUCTION IMMOBILISEE ne doit pas servir à enregistrer :

- les frais d'établissement et les charges à répartir

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

- comptes 78 ou 848

(¹) En cas d'offre publique d'échange (OPE) ou d'achat (OPA) notamment

## Eléments de contrôle

Le compte 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE peut être contrôlé à partir :

- des immobilisations portées à l'actif ;

- des charges saisies par la comptabilité analytique.

## COMpte 73 — VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS

## Contenu

Ce compte enregistre les variations de stocks de biens et de services produits en retraçant les opérations relatives aux entrées en stocks, aux sorties de stocks et aux différences constatées à la clôture de

l'exercice entre l'inventaire comptable permanent et l'inventaire physique et, dans le cas de l'inventaire intermittent, le stock initial et le stock final, ou leur différence.

## Subdivisions

734 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS EN COURS

7341 Produits en cours

7342 Travaux en cours

735 VARIATIONS DES EN-COURS DE SERVICES

7351 Etudes en cours

7352 Prestations de services en cours

736 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS

737 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS

7371 Produits intermédiaires

7372 Produits résiduels

## Commentaires

Le compte 73 donne par son solde la variation des stocks de produits fabriqués, pour l'exercice considéré. Crédeur, il représente l'augmentation globale de ces stocks du début à la fin de l'exercice ; débiteur, il représente la

diminution de ces stocks (déstockage) ; production de l'entreprise, stockée au cours de la période.. Dans ce cas, il est porté en négatif du côté des produits dans le Compte de résultat.

## Fonctionnement

En cas de tenue d'inventaire intermittent :

A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est débité de la valeur du stock initial <sup>(1)</sup> pour solde

par le crédit des comptes de stocks concernés

(<sup>1</sup>) ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

**A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est crédité de la valeur du stock final <sup>(1)</sup>**

par le débit des comptes de stocks concernés

**A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est viré, pour solde, avec les produits**

**dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas).**

**En cas d'inventaire permanent :**

**En cours d'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est crédité, des entrées en stocks (en-cours, produits fabriqués)**

par le débit des comptes de stocks concernés

**En cours d'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est débité des sorties de stocks (virements d'en-cours en produits fabriqués ou du fait de ventes)**

par le crédit des comptes de stocks concernés

**A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est crédité des différences en plus constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique**

par le débit des comptes de stocks.

**A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est débité des différences en moins constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique**

par le crédit des comptes de stocks

**A la clôture de l'exercice, le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS est viré, pour solde, avec les produits.**

**dans le compte 13 — Résultat net de l'exercice (montant débiteur ou montant créditeur, selon le cas)**

#### Exclusions

**Le compte 73 — VARIATION DE STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS ne doit pas servir à enregistrer :**

- la variation de la période, afférente aux stocks de marchandises, de matières, de fournitures et d'emballages commerciaux

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

- comptes 603 - Variations des stocks de biens achetés

<sup>(1)</sup> ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

## Eléments de contrôle

Le compte 73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET SERVICES PRODUITS peut être contrôlé à partir:

- des fiches d'inventaire ;

- de l'évaluation des stocks ;
- de la comptabilité analytique.

## COMPTE 75 - AUTRES PRODUITS

## Contenu (sauf compte 759)

Ce sont tous les produits divers qui ne proviennent pas directement de l'activité productrice ou commerciale de l'entreprise, ni de son activité financière ou de ses

relations avec l'Etat (subventions) mais qui relèvent néanmoins de ses activités ordinaires.

## Subdivisions

## 752 QUOTE-PART DE RESULTAT SUR OPERATIONS FAITES EN COMMUN

7521 Quote-part transférée de pertes (comptabilité du gérant)

7525 Bénéfices attribués par transfert (comptabilité des associés non gérants)

## 753 QUOTE-PART DE RESULTAT SUR EXECUTION PARTIELLE

## DE CONTRATS PLURI-EXERCICES

754 PRODUITS DES CESSIONS COURANTES

D'IMMOBILISATIONS

758 PRODUITS DIVERS

7581 Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs

7582 Indemnités d'assurances reçues

## Commentaires

La quote-part de résultat sur opérations faites en commun est la reprise dans la comptabilité de l'entreprise du résultat obtenu dans le cadre d'une autre structure (société en participation ...) à laquelle l'entreprise est associée, mais qui est juridiquement transparente.

Le compte 752 - Quote-part de résultats sur opérations faites en commun enregistre :

- pour l'entreprise non gérante, sa participation aux bénéfices ;
- pour l'entreprise gérante, le montant des pertes mises à la charge des associés non gérants.

Le compte 753 - Quote-part de résultat sur exécution partielle de contrats pluri-exercices enregistre à la clôture de chaque exercice de la

période d'exécution du contrat, lorsque l'entreprise remplit les conditions d'application d'une telle méthode, le montant du produit net déterminé selon les méthodes précisées dans le chapitre 6 du Système Comptable OHADA.

Le compte 754 - Produits des cessions courantes d'immobilisations enregistre le prix de cession des immobilisations lorsque ces cessions présentent un caractère ordinaire en raison des politiques de désinvestissement et de renouvellement des immobilisations.

Le compte 758 - Produits divers enregistre les autres produits non imputables aux autres subdivisions du compte 75.

### Fonctionnement

**Le compte 75 — AUTRES PRODUITS est crédité du montant des produits**

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

Le compte 75 - AUTRES PRODUITS est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice

### Exclusions

Le compte 75 - AUTRES PRODUITS (sauf 759) ne doit pas servir à enregistrer :

- les rabais, remises et ristournes accordés, hors factures, aux clients

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

- compte 70 - Ventes

### Eléments de contrôle

Le compte 75 — AUTRES PRODUITS peut être contrôlé à partir :

- des factures,

- des avis bancaires ;
- des correspondances échangées.

### Contenu du compte 759 — REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION

#### Contenu

Ce compte enregistre les annulations ou les régularisations en baisse des provisions à

court terme sur éléments de l'actif circulant et des risques provisionnés

#### Subdivisions

759 REPRISES DE CHARGES  
PROVISIONNEES  
D'EXPLOITATION  
7591 sur risques à court terme

7593 sur les stocks  
7594 sur les créances  
7598 sur les autres charges  
provisionnés

#### Commentaires

Le compte 759 reprend en fin d'exercice tout ou partie des provisions à court terme devenues sans objet ou pour toute autre cause justifiant la régularisation en baisse.

Symétriquement aux charges provisionnées correspondant à des décaissements probables à brève échéance, les reprises doivent être traitées comme des encaissements probables.

### Fonctionnement

**Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION est crédité du montant des dépréciations d'actif circulant et des risques provisionnés existant à l'ouverture de l'exercice.**

par le débit du compte 39 — Dépréciations des stocks et en cours  
ou par le débit du compte 49 — Dépréciations et risques  
provisionnés (Tiers).

Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES  
D'EXPLOITATION est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

#### Exclusions

Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION ne doit pas servir à enregistrer :	Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :
■ les reprises de provisions pour dépréciation d'éléments de l'actif immobilisé	■ 791 Reprises de provisions d'exploitation
■ les reprises de provisions pour dépréciation d'éléments à caractère financier	■ 797 Reprises de provisions financières

#### Eléments de contrôle

Le compte 759 - REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION peut

être contrôlé à partir du relevé des décisions de gestion des organes compétents.

### COMPTE 77 — REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES

#### Contenu

Ce sont les ressources que tire l'entreprise de ses activités financières.

#### Subdivisions

771 INTERETS DE PRÊTS		7782 sur opérations financières
772 REVENUS DE PARTICIPATIONS		7784 sur instruments de trésorerie
773 ESCOMPTES OBTENUS		779 REPRISES DE CHARGES PROVISIONNEES FINANCIERES
774 REVENUS DE TITRES DE PLACEMENT		7791 sur risques financiers
776 GAINS DE CHANGE		7795 sur titres de placement
777 GAINS SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT		7798 Autres charges provisionnées financières
778 GAINS SUR RISQUES FINANCIERS		
7781 sur rentes viagères		

#### Commentaires

Les intérêts et dividendes reçus de l'étranger sont comptabilisés distinctement de ceux acquis dans l'Etat.

La subdivision utilisée par l'entreprise doit

permettre de raccorder les revenus financiers et produits assimilés aux prêts ou avances et titres auxquels ils se rapportent.

### Fonctionnement

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES est crédité du montant des produits financiers acquis

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

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES est crédité (compte 779) de la reprise des dépréciations des comptes de trésorerie et des risques provisionnés à caractère financier existant au début de l'exercice

par le débit du compte 59 — Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie), pour solde ou pour rajustement.

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES est débité

par le crédit du compte 13 - Résultat net de, pour solde du compte 77 en fin d'exercice

### Exclusions

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer :

■ les récupérations de prêts ou d'avances consenties

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

■ 27 - Autres immobilisations financières

### Éléments de contrôle

Le compte 77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES peut être contrôlé à partir :

- de virements bancaires ;
- de décompte d'intérêts ;

- de factures avec escompte ;
- de bordereaux de cession de titres ;
- d'encaissement des coupons.

### COMPTE 78 — TRANSFERTS DE CHARGES

Ce compte sert à l'imputation de charges d'exploitation ou financières qui doivent être, en raison de leur nature, affectées à un compte de bilan, à l'exception des immobilisations pour lesquelles le compte 72 — Production immobilisée est utilisé.

Le transfert peut concerner les charges immobilisées, les stocks, les comptes de tiers. Il sert aussi, exceptionnellement, à des transferts de charges à charges (exemple : avantages en nature).

### Subdivisions

781 TRANSFERTS DE CHARGES D'EXPLOITATION

787 TRANSFERTS DE CHARGES FINANCIERES

### Commentaires

Les transferts de charges en charges immobilisées concernent les frais d'établissement compte 201 et plus généralement toutes les charges à répartir sur plusieurs exercices compte 202.

Les transferts de charges concernent les dépenses de l'entreprise mises à la charge de

tiers (remboursement de débours et frais divers) et pouvant aussi le cas échéant être opérés vers d'autres comptes de charges (exemple : avantages en nature accordés au personnel).

Les transferts de charges sont à mentionner dans l'Etat annexé.

### Fonctionnement

**Le compte 78 - TRANSFERTS DE CHARGES est crédité du montant des charges d'exploitation ou financières à transférer**

par le débit des comptes de bilan concernés (autre que les comptes d'immobilisation)

par le débit des comptes de charges concernés (en cas de transfert de charges à charges)

**Le compte 78 - TRANSFERTS DE CHARGES est débité pour solde à la clôture de l'exercice**

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

### Exclusions

Le compte 78 - TRANSFERTS DE CHARGES ne doit pas servir à enregistrer

- les transferts de charges en actif immobilisé autres qu'en charges immobilisées
- les transferts de charges H.A.O

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

- 72 - Production immobilisée
- 848 - Transferts de charges H.A.O.

### Eléments de contrôle

Le compte 78 - TRANSFERTS DE CHARGES peut être contrôlé à partir du relevé des

décisions de gestion des organes compétents.

## COMPTE 79 - REPRISES DE PROVISIONS

### Contenu

Ce compte enregistre les annulations et les rajustements en baisse des provisions financières pour risques et charges, ainsi que

des provisions pour dépréciation des éléments de l'actif immobilisé.

## Subdivisions

791	REPRISES DE PROVISIONS D'EXPLOITATION
7911	pour risques et charges
7912	pour grosses réparations
7913	pour dépréciation des immobilisations incorporelles
7914	pour dépréciation des immobilisations corporelles

797	REPRISES DE PROVISIONS A CARACTERE FINANCIER
7971	pour risques et charges
7972	pour dépréciation des immobilisations financières
798	REPRISES D'AMORTISSEMENTS <sup>(1)</sup>

## Commentaires

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.

## Fonctionnement

**Le compte 79 - REPRISES DE PROVISIONS est crédité**

par le débit des comptes (19, 29) pour le montant des diminutions des provisions, par suite d'annulation ou de réduction.

**Le compte 79 - REPRISES DE PROVISIONS est débité pour solde à la clôture de l'exercice**

par le crédit du compte 13 - Résultat net de l'exercice

<sup>(1)</sup> Cas de révision de plan d'amortissement

## Exclusions

**Le compte 79 - REPRISES DE PROVISIONS ne doit pas servir à enregistrer :**

- les reprises HAO
- les reprises de charges provisionnées

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

- 86 - Reprises HAO
- 759 Reprises de charges provisionnées d'exploitation
- 779 Reprises de charges provisionnées financières
- 849 Reprises de charges provisionnées HAO

## Eléments de contrôle

Le compte 79 - REPRISES DE PROVISIONS peut être contrôlé à partir du relevé des

décisions des organes compétents.

**SECTION 8****CLASSE 8 : COMPTES DES AUTRES CHARGES ET DES AUTRES PRODUITS**

L'utilisation de la classe 8 permet d'enregistrer les charges et les produits correspondant à des opérations qui ne se rapportent pas à l'activité ordinaire de l'entreprise.

Figurent également dans cette classe la participation des travailleurs aux bénéfices et l'impôt sur le résultat.

**COMPTE 81 Valeurs comptables des cessions d'immobilisations****Contenu**

Ce compte sert à déterminer la valeur comptable nette des éléments de l'actif immobilisé cédés. Pour les biens non amortissables, cette valeur est la valeur d'entrée, sans déduction des éventuelles provisions pour dépréciation. Pour les biens

amortissables, elle est la différence entre la valeur d'entrée brute des immobilisations cédées et le cumul des amortissements pratiqués depuis l'entrée du bien dans le patrimoine de l'entreprise jusqu'à la date de sa cession.

**Subdivisions**

811 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES  
812 IMMOBILISATIONS CORPORELLES

816 IMMOBILISATIONS FINANCIERES

**Commentaires**

Par cession, il faut entendre : vente, échange, mise au rebut ou destruction.

La sortie d'une immobilisation du patrimoine de l'entreprise donne lieu à :

- constatation de la dépréciation économique (amortissement) pour la période écoulée entre l'ouverture de l'exercice et la date de cession du bien ;
- enregistrement de la sortie du bien pour sa valeur nette au compte 81 sous la forme d'une double écriture :
  - au débit pour la valeur d'entrée,

- au crédit pour le montant total des amortissements pratiqués sur ce bien ;
- comptabilisation de la valeur de sortie si celle-ci est supérieure à zéro, au compte 82 — Produits des cessions d'immobilisations.

Les cessions d'immobilisations considérées comme courantes (fréquentes et récurrentes) ne sont pas enregistrées à ce niveau H.A.O., mais dans les comptes 654 (Valeur comptable) et 754 (Prix de cession) ; exemples : transporteurs ; loueurs de matériels ...

**Fonctionnement**

Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est débité de la valeur d'entrée des éléments sortis sous déduction des amortissements pratiqués

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

Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est crédité pour solde à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

## Exclusions

<p><b>Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS</b> ne doit pas servir à enregistrer :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ les provisions pour dépréciation afférentes aux éléments d'actif immobilisé cédés</li> <li>■ les cessions considérées comme courantes, compte tenu de l'activité de l'entreprise</li> </ul>	<p><i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 29 — Provisions pour dépréciation</li> <li>■ 654 — Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations</li> </ul>
--	--

## Eléments de contrôle

**Le compte 81 — VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS** peut être contrôlé à partir :

- des documents attestant de la valeur de sortie de l'immobilisation : procès verbal de mise au rebut ;

- des factures de vente ;
- d'un procès-verbal de destruction ;
- des tableaux d'amortissement.

## COMPTES 82 Produits des cessions d'immobilisations

## Contenu

Ce compte enregistre le produit net de la cession : dans le cas de vente, prix résultant de l'accord entre les cocontractants et

figurant sur l'acte de vente diminué des commissions et des frais de vente ; dans le cas d'apport, montant contractuel, etc.

## Subdivisions

821 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES  
822 IMMOBILISATIONS CORPORELLES

826 IMMOBILISATIONS FINANCIERES

## Commentaires

En cas de versement d'indemnité d'assurance pour réparation, celle-ci figurera au crédit du compte 82, même si l'entreprise prend la décision de ne pas effectuer de réparation et de mettre l'immobilisation au rebut ou de la céder en l'état (le prix de vente net viendrait dans ce

cas en complément au crédit du compte 82). L'indemnité d'assurance perçue au cas où le bien est détruit est assimilée au prix de cession.

Le produit des cessions considérées comme "courantes" (cf. compte 81) est enregistré au crédit du compte 754 (niveau Exploitation).

## Fonctionnement

**Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS** est crédité des produits de cession d'actif, nets de commissions et des frais de vente

par le débit du compte de tiers 485 — Créances sur cessions d'immobilisations ou par le débit d'un compte de trésorerie.

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est crédité de l'indemnité d'assurance perçue pour indemnisation d'une destruction d'immobilisation

par le débit du compte de tiers 485 — Créances sur cessions d'immobilisations ou par le débit d'un compte de trésorerie.

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS est débité pour solde du compte à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

#### Exclusions

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS ne doit pas servir à enregistrer :

- les indemnités d'assurances autres que celles représentatives de l'indemnisation du bien détruit
- les produits des cessions courantes d'immobilisations

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

- 7582 – Indemnités d'assurances reçues
- 754 – Produits des cessions courantes d'immobilisations

#### Éléments de contrôle

Le compte 82 — PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS peut être contrôlé à partir :

- des factures de cession d'immobilisations ;
- des commissions et des frais de vente ;

#### COMPTE 83 Charges hors activités ordinaires

##### Contenu

Ce sont les charges qui ne sont pas liées à l'activité ordinaire de l'entreprise et qui, de ce fait, n'ont généralement pas de caractère

récurrent. Elles comprennent des charges constatées et des charges provisionnées.

##### Subdivisions

831 CHARGES H.A.O. CONSTATEES  
834 PERTES SUR CREANCES H.A.O.  
835 DONS ET LIBERALITES ACCORDES

836 ABANDONS DE CREANCES CONSENTIS  
839 CHARGES PROVISIONNEES H.A.O.

##### Commentaires

Seules les charges liées à la restructuration de l'entreprise ou à des événements extraordinaires (tels les phénomènes naturels : tempêtes, raz-de-marée, tremblements de terre, vols de criquets ...) doivent être considérées comme relevant des activités autres que ordinaires.

Toute autre charge est ordinaire, y compris, par exemple, les amendes fiscales ou pénales. Il en

est de même des charges sur exercices antérieurs liées aux activités courantes de l'entreprise.

Lorsque la réalisation de la charge H.A.O., bien qu'incertaine, est envisagée à court terme, elle constitue une charge provisionnée.

Lorsque, au contraire, cette charge probable est envisagée à plus d'un an, elle doit faire l'objet d'une dotation aux provisions.

### Fonctionnement

**Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité des charges constatées ne concernant pas l'activité ordinaire de l'entreprise**

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

**Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité des charges hors activités ordinaires non encore engagées, mais dont la survenance à moins d'un an est probable et mesurable**

par le crédit du compte 48 — Créances et dettes H.A.O.

**Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice**

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

### Exclusions

**Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer :**

- les provisions pour risques et charges hors activités ordinaires à plus d'un an

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

- 854 — Dotations aux provisions pour risques et charges H.A.O.

### Eléments de contrôle

**Le compte 83 — CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir :**

- des factures ;

- des évaluations ;
- des tableaux d'amortissements ;
- des calculs de plus-values, notamment.

### COMPTE 84 Produits hors activités ordinaires

#### Contenu

**Ce sont des produits qui ne sont pas liés à l'activité ordinaire de l'entreprise et sont donc dépourvus de caractère récurrent. Ils**

**comprennent des produits constatés, des reprises de charges provisionnées et des transferts de charges.**

#### Subdivisions

841 PRODUITS H.A.O. CONSTATES  
845 DONS ET LIBERALITES OBTENUS  
846 ABANDONS DE CREANCES OBTENUS  
848 TRANSFERTS DE CHARGES H.A.O.

849 REPRISES DE CHARGES  
PROVISIONNEES  
H.A.O.

#### Commentaires

**Les produits sont considérés comme H.A.O. lorsqu'ils relèvent d'événements extraordinaires, liés notamment à des**

**phénomènes naturels ou à des modifications de structure de l'entreprise.**

### Fonctionnement

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité du montant des produits constatés

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

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité des reprises de charges provisionnées

par le débit du compte 4998 — Risques provisionnés sur opérations H.A.O.

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité du montant des charges dont l'inscription à l'actif a été décidée (transferts de charges)

par le débit du compte 20 — Charges immobilisées.

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité pour solde du compte à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

### Exclusions

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer :

- les reprises de provisions H.A.O. antérieurement constituées

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

- 86 — Reprises H.A.O.

### Éléments de contrôle

Le compte 84 — PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir de l'analyse des charges

immobilisées, des factures, des évaluations et des tableaux de provisions.

### COMPTE 85 Dotations hors activités ordinaires

#### Contenu

Ce compte enregistre les dotations aux amortissements et aux provisions qui ne

concernent pas l'activité ordinaire de l'entreprise.

## Subdivisions

851 DOTATIONS AUX PROVISIONS REGLEMENTEES	853 DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR DEPRECIATION H.A.O.
852 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS H.A.O.	854 DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES H.A.O.
	858 AUTRES DOTATIONS H.A.O.

## Commentaires

La notion "hors activités ordinaires" doit être appréhendée de façon restrictive : restructurations d'entreprises par exemple, autres événements (telles les catastrophes naturelles) par essence non prévisibles, et

dépourvus de caractère récurrent. Le compte 85 est aussi utilisé dans les Etats-parties pour enregistrer les opérations liées à l'application de dispositions fiscales (provisions réglementées ...).

## Fonctionnement

**Le compte 85 — DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité du montant de la provision pour risques ou charges H.A.O. ou de l'amortissement**

par le crédit du compte 15 — Provisions réglementées et Fonds assimilés ;

par le crédit du compte 19 — Provisions financières pour risques et charges ou du compte 29 — Provisions pour dépréciation ;

par le crédit du compte 28 — Amortissements.

**Le compte 85 — DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité pour solde à la clôture de l'exercice**

**par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.**

## Exclusions

**Le compte 85 — DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer :**

- les charges calculées H.A.O. à court terme (moins d'un an)

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

- 839 — Charges provisionnées H.A.O.

## Eléments de contrôle

**Le compte 85 — DOTATIONS HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé**

**à partir de l'évaluation de la provision.**

**COMPTE 86 Reprises hors activités ordinaires****Contenu**

Ce compte enregistre les annulations et rajustements en baisse des provisions,

amortissements et subventions qui ne sont pas liés à l'activité ordinaire de l'entreprise.

**Subdivisions**

861 REPRISES DE PROVISIONS REGLEMENTEES  
862 REPRISES D'AMORTISSEMENTS H.A.O.  
863 REPRISES DE PROVISIONS POUR  
DEPRECIATION H.A.O.

864 REPRISES DE PROVISIONS POUR RISQUES  
ET CHARGES H.A.O.  
865 REPRISES DE SUBVENTIONS  
D'INVESTISSEMENT  
868 AUTRES REPRISES H.A.O.

**Commentaires**

Toute provision constituée par l'intermédiaire du compte 85 — Dotations hors activités ordinaires doit être reprise au cours de l'un des exercices suivants par le compte 86 — Reprises de dotations H.A.O.; cette reprise se produisant l'année de survenance de la charge, ou l'année où l'appréciation en est modifiée.

Tel est le cas des Provisions réglementées (compte 15) comme des Provisions financières pour risques et charges (compte 19).

Le compte 865 — Reprises de subventions d'investissement enregistre à son crédit :

- soit un montant égal à celui de la dotation de l'exercice aux comptes d'amortissements des immobilisations amortissables acquises

ou créées au moyen de ladite subvention, affecté du coefficient résultant du rapport :  
Montant de la subvention / Montant de l'investissement correspondant ;

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

Des circonstances particulières peuvent justifier des mesures dérogatoires à ces dispositions générales.

**Fonctionnement**

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité de l'annulation ou de la réduction de la provision concernée

par le débit du compte 15 — Provisions réglementées et Fonds assimilés, du compte 19 — Provisions financières pour risques et charges ou par le débit du compte 29 — Provisions pour dépréciation.

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité du montant de la subvention d'investissement reprise au résultat

par le débit du compte 14 — Subventions d'investissement.

Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité pour solde à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

## Exclusions

<p><b>Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ les reprises de charges provisionnées</li> <li>■ les reprises de provisions pour dépréciation d'éléments de l'actif immobilisé</li> <li>■ les reprises de dotations à caractère financier</li> <li>■ les dotations aux provisions d'exploitation ou à caractère financier</li> </ul>	<p><i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 759 — Reprises de charges provisionnées d'exploitation</li> <li>■ 791 — Reprises de provisions d'exploitation</li> <li>■ 797 — Reprises de provisions financières</li> <li>■ 691 — Dotations aux provisions d'exploitation ou</li> <li>■ 697 — Dotations aux provisions financières</li> </ul>
--	---

## Éléments de contrôle

**Le compte 86 — REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir :**

- des tableaux d'amortissements ;
- des décisions de subventions (en particulier distinction entre subventions d'investissement et fonds de dotation) ;

- des tableaux de reprises de subvention ;
- des tableaux de reprises des écarts de réévaluation ;
- des tableaux de reprises de la plus-value de cession à réinvestir.

## COMPTÉ 87 Participation des travailleurs

## Contenu

**Ce compte enregistre les montants prélevés sur les bénéfices réalisés et affectés par**

**l'entreprise à un fonds légal ou contractuel à l'avantage des travailleurs.**

## Subdivisions

**871 PARTICIPATION LEGALE AUX BENEFICES**  
**872 PARTICIPATION CONTRACTUELLE AUX BENEFICES**

**878 AUTRES PARTICIPATIONS**

## Commentaires

**En raison de son assiette de calcul, la "participation" n'est pas considérée comme**

**une "charge de personnel" mais comme un élément de répartition du résultat.**

## Fonctionnement

**Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS est débité de la part de bénéfices affectée aux salariés au titre de la participation**

**par le crédit du compte 426 — Personnel, participation aux bénéfices.**

**Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS est crédité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice**

**par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.<sup>12</sup>**

## Exclusions

Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS ne doit pas servir à enregistrer :	<i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :</i>
■ la participation du personnel au capital de l'entreprise	■ 10 — Capital
■ les rémunérations diverses versées au personnel (intéressement)	■ 66 — Charges de personnel

## Eléments de contrôle

Le compte 87 — PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS peut être contrôlé à partir des conventions, des accords d'entreprises.

## COMPTE 88 Subventions d'équilibre

## Contenu

Ce compte enregistre le montant des subventions allouées par l'Etat ou l'un de ses démembrements à l'entreprise, pour lui permettre de compenser, en totalité ou partiellement, des pertes survenues dans des circonstances exceptionnelles.

## Subdivisions

881 ETAT	886 GROUPE
884 COLLECTIVITES PUBLIQUES	888 AUTRES

## Commentaires

Il importe, avant tout enregistrement, d'analyser la subvention pour en définir la finalité : aide à l'investissement, à l'exploitation ou à l'équilibre. Les subventions d'équilibre se distinguent des subventions d'exploitation en ce qu'elles ne sont pas directement liées à une insuffisance des prix de vente imposés.

## Fonctionnement

Le compte 88 — SUBVENTIONS D'EQUILIBRE est crédité du montant des subventions d'équilibre allouées à l'entreprise

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

Le compte 88 — SUBVENTIONS D'EQUILIBRE est débité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice

par le crédit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

## Exclusions

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

## Eléments de contrôle

Le compte 88 — SUBVENTIONS D'EQUILIBRE peut être contrôlé à partir de décrets ou d'arrêtés ministériels, de décisions de collectivités publiques accordant la subvention.

## COMPTE 89 Impôts sur le résultat

## Contenu

C'est la part de bénéfice affectée obligatoirement à l'Etat au titre de l'impôt sur le résultat.

## Subdivisions

## 891 IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES DE L'EXERCICE

- 8911 Activités exercées dans l'Etat
- 8912 Activités exercées dans les autres Etats de la Région
- 8913 Activités exercées hors Région

## 892 RAPPELS D'IMPÔTS SUR RESULTATS ANTERIEURS

- 895 IMPÔT MINIMUM FORFAITAIRE (I.M.F.)
- 899 DEGREVEMENTS ET ANNULATIONS D'IMPOTS SUR RESULTATS ANTERIEURS
  - 8991 Dégrèvements
  - 8994 Annulations pour pertes rétroactives

## Commentaires

Le montant de l'impôt sur le résultat doit être calculé sur la base du résultat comptable retraité selon les règles fiscales. Le compte 891 doit correspondre au montant total de l'impôt dû de l'exercice, quelles que

soient les modalités de règlement, éventuellement augmenté des rappels d'impôts et diminué des dégrèvements et des annulations sur des exercices antérieurs.

## Fonctionnement

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT est débité de l'impôt exigible

par le crédit du compte 441 — Etat, impôt sur les bénéfices.

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT est crédité pour solde de ce compte à la clôture de l'exercice

par le débit du compte 13 — Résultat net de l'exercice.

## Exclusions

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT ne doit pas servir à enregistrer :

- les impôts et taxes

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

- 64 — Impôts et taxes

## Eléments de contrôle

Le compte 89 — IMPÔTS SUR LE RESULTAT peut être contrôlé à partir :

- de la liasse fiscale ;

- des notifications et rappels d'impôt de la Direction Générale des Impôts (D.G.I.)

## SECTION 9

### CLASSE 9 : COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN ET COMPTES DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION

#### Sous-Section 1 : Comptes des engagements hors bilan (90-91)

L'usage de la classe 9 est facultatif. Toutefois, cette classe permet à l'entreprise d'enregistrer les engagements hors bilan et, à ce titre, facilite la confection de l'Etat annexé.

Les engagements hors bilan représentent les droits et obligations de l'entreprise dont les effets chiffrables sur le montant et la consistance du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'événements ultérieurs.

Pour être enregistrés, les engagements hors bilan doivent faire obligatoirement l'objet d'une convention écrite.

Les engagements hors bilan se distinguent en deux rubriques, engagements obtenus et engagements accordés ; chaque rubrique est subdivisée selon les natures suivantes : engagements de financement, engagements de garantie, engagements réciproques, autres engagements.

Les engagements obtenus, représentatifs de droits, s'enregistrent par convention et par

analogie avec les créances du bilan au débit des comptes 901 à 904.

Par analogie avec les dettes du bilan, les engagements accordés, qui constituent des obligations, s'enregistrent par convention au crédit des comptes 905 à 908.

Les comptes de contrepartie des engagements hors bilan (obtenus et accordés) sont : 911 à 914 - Contreparties des comptes 901 à 904 ; 915 à 918 - Contreparties des Comptes 905 à 908.

Les entreprises doivent répartir par tous moyens techniques adéquats leurs engagements hors bilan, en fonction de la durée initiale ainsi que de la qualité des bénéficiaires ou donneurs d'ordre.

Elles doivent également identifier les garanties obtenues couvrant les créances et les garanties accordées en couverture des dettes figurant au bilan.

**COMPTE 9011 CREDITS CONFIRMES OBTENUS****Contenu**

Le solde débiteur de ce compte représente la partie non utilisée des crédits qu'une banque s'est engagée, d'une façon irrévocable, à accorder

à l'entreprise, y compris les crédits documentaires import-export confirmés.

**Commentaires**

Le crédit documentaire est une opération de crédit à court terme ayant pour objet le financement des transactions commerciales internationales. Par l'intermédiaire de cet instrument financier, l'acheteur donne l'ordre à son banquier de verser au banquier du vendeur la valeur des marchandises en cours de route,

contre remise de documents prouvant l'expédition et la conformité des marchandises. Par l'ouverture de crédit documentaire, l'acheteur reçoit de son banquier l'engagement de régler au vendeur la valeur des marchandises.

**Fonctionnement**

A la notification du crédit confirmé,

le compte 9011 - CRÉDITS CONFIRMÉS OBTENUS est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9111

Lors de l'utilisation partielle ou totale du crédit confirmé,

le compte 9011 - CRÉDITS CONFIRMÉS OBTENUS est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9111

**Exclusions**

Le compte 9011 - CREDITS CONFIRMES OBTENUS ne doit pas servir à enregistrer :

- les dépôts de garanties (déposit) sur CREDOC

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

- 275 - Dépôts et cautionnements versés

**Eléments de contrôle**

Le compte 9011 - CRÉDITS CONFIRMÉS OBTENUS peut être contrôlé à partir

des lettres de notification de la banque.

**COMPTE 9012 Emprunts restant à encaisser****Contenu**

Ce compte enregistre la partie non encore encaissée des emprunts contractés par l'entreprise auprès des tiers autres que

les établissements bancaires, notamment les filiales et les sociétés - mères.

**Fonctionnement**

A la signature de la convention,

Le compte 9012 - EMPRUNTS RESTANT A ENCAISSER et débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9112

Lors de la mobilisation partielle ou totale de l'emprunt,

Le compte 9012 - EMPRUNTS RESTANT A ENCAISSER est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9112

**Exclusions**

Le compte 9012 - EMPRUNTS RESTANT A ENCAISSER ne doit pas servir à enregistrer :

- les crédits bancaires notifiés non encore encaissés

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

- 9011 - Crédits confirmés obtenus

**Éléments de contrôle**

Le compte 9012 - EMPRUNTS RESTANT A ENCAISSER peut être contrôlé

à l'aide des conventions de prêts.

**COMPTE 9013 Facilités de financement renouvelables**

**COMPTE 9014 Facilités d'émission**

**COMPTE 9018 Autres engagements de financement obtenus**

**Contenu**

Les facilités de financement renouvelables sont des contrats par lesquels un ensemble de banques (syndicat bancaire) s'engage, pour une période donnée, envers un émetteur de titres (entreprise industrielle ou commerciale) soit à lui acheter tout ou

partie des titres qu'il pourrait émettre, soit à lui consentir un crédit d'un montant équivalent. Dans le cas d'émission de billets de trésorerie, ces facilités prennent le nom de "lignes de substitution".

Les facilités d'émission sont des contrats par lesquels un établissement de crédit s'engage, dans le cadre d'une émission de titres, à consentir des concours de trésorerie à la société émettrice, sans pour autant acquérir les titres qui n'auraient pas trouvé de preneurs sur le marché.

Les autres engagements de financement obtenus sont des engagements autres que les facilités de financement renouvelables et les facilités d'émission.

#### Commentaires

“ L'engagement à payer ” représente, dans le cadre d'un crédit documentaire confirmé, l'engagement pris par la banque (émettrice)

de payer l'exportateur ou la banque de ce dernier sur simple présentation, à l'échéance, de l'acceptation.

#### Fonctionnement

A la signature de la convention,

les comptes 9013, 9014 et 9018 sont débités du montant des engagements obtenus ou de la part non utilisée de ces engagements

par le crédit respectif des comptes de contrepartie 9113, 9114 et 9118.

A l'échéance ou au dénouement des engagements,

les comptes 9013, 9014 et 9018 sont crédités

par le débit respectif des comptes de contrepartie 9113, 9114 et 9118

#### Exclusions

Les comptes 9013, 9014 et 9018 ne doivent pas servir à enregistrer :

- les crédits confirmés

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

- 9011 - Crédits confirmés obtenus

#### Éléments de contrôle

Les comptes 9013 - FACILITES DE FINANCEMENT RENOUVELABLES, 9014 - FACILITE D'EMISSION et 9018 - AUTRES ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT OBTENUS

peuvent être contrôlés à partir des conventions conclues dans le cadre d'émission de titre et des effets représentatifs des "engagements à payer" obtenus.

**COMPTE 9021 Avals obtenus****Contenu**

L'avaliseur prend l'engagement de payer au créancier, à l'échéance, tout ou partie du nominal d'une lettre de change, d'un billet

à ordre ou d'un chèque, à la place du tiré ou du souscripteur, en cas de défaillance éventuelle de celui-ci.

**Commentaires**

L'avaliseur peut être un établissement bancaire ou un autre tiers.

**Fonctionnement**

A la conclusion de la transaction,

Le compte 9021 - AVALS OBTENUS est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9121.

A l'échéance ou au dénouement de la transaction,

Le compte 9021 - AVALS OBTENUS est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9121.

**Éléments de contrôle**

Le compte 9021 - AVALS OBTENUS peut

être contrôlé à l'aide des effets avalisés.

## COMPTE 9022 Cautions, garanties obtenues

### Contenu

La caution s'engage à payer l'entreprise créancière au cas où le débiteur de cette

dernière n'exécute pas son obligation.

### Commentaires

Il convient de distinguer les cautions bancaires et les cautions obtenues des autres tiers.

Les cautions bancaires se présentent essentiellement sous forme :

- de cautions fiscales et de cautions en douane ;
- de cautions sur marchés.

Les cautions fiscales concernent principalement les obligations cautionnées, les cautions pour impositions constatées et les cautions pour paiement différé des droits d'enregistrement.

Les cautions en douane comprennent notamment les cautions pour admissions temporaires, les cautions de transit ou acquit-à-caution, les cautions d'entrepôts, les cautions pour transbordement à destination de l'étranger, les lettres de garantie pour absence de connaissance original, les soumissions pour absence de certificat d'origine. Les cautions sur

marchés, notamment publics, revêtent plusieurs formes dont les plus importantes sont

- les cautions de soumission ou cautions provisoires ;
- les cautions de bonne fin des travaux ou cautions définitives ;
- les cautions de retenue de garantie ;
- les cautions de remboursement d'acomptes ;
- les cautions d'avances de démarrage ;
- les cautions pour avances forfaitaires.

S'agissant des cautions obtenues des autres tiers, seules les lettres d'intention ou lettres de confort assimilables à un cautionnement contiennent de véritables obligations pour le garant. Les autres lettres d'intention sont de simples déclarations constitutives tout au plus d'un engagement moral ou d'une obligation de moyens, rarement de résultat.

### Fonctionnement

A la conclusion du contrat,

le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9122.

A l'échéance et au dénouement de la transaction,

le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9122.

### Exclusions

Le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES ne doit pas servir à enregistrer :

- les gages
- les nantissements
- les antichrèses

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

- 9028 - Autres garanties obtenues
- 9028 - Autres garanties obtenues
- 9028 - Autres garanties obtenues

## Eléments de contrôle

Le compte 9022 - CAUTIONS, GARANTIES OBTENUES peut être contrôlé à l'aide des	conventions de prêts et de l'acte constitutif de la caution
---	---

## COMPTES 9023 Hypothèques obtenues

## Contenu

Lorsque l'entreprise reçoit de son débiteur un immeuble en hypothèque, cette dernière lui confère le droit de faire saisir et vendre	l'immeuble en quelques mains qu'il se trouve et de se faire payer par préférence sur le prix de la vente.
--	---

## Commentaires

La validité de l'hypothèque est assurée par son inscription sur un registre légal (cadastre, domaine, registre foncier, etc.).

## Fonctionnement

A l'inscription de l'hypothèque,

le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES est débité de la valeur de l'immeuble telle que fixée au début de la transaction

par le crédit du compte de contrepartie 9123.

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de l'hypothèque,

le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9123.

## Exclusions

Le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES

ne doit pas servir à enregistrer :

- les promesses d'hypothèques
- les gages
- les nantissements
- les antichrèses

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

- 9028 - Autres garanties obtenues

## Eléments de contrôle

Le compte 9023 - HYPOTHEQUES OBTENUES peut être contrôlé à partir des conventions de prêts, des récépissés d'inscription de	l'hypothèque, des rapports d'expertise immobilière.
---	---

**COMPTE 9024 Effets endossés par des tiers****Contenu**

Dans le cadre de la garantie d'endossement, l'endosseur (le débiteur de l'entreprise) est,

sauf clause contraire, garant de l'acceptation et du paiement de l'effet.

**Commentaires**

L'endossement est le mode de transmission des titres à ordre. Il est réalisé par une signature apposée au dos du titre par le porteur appelé endosseur. L'endossataire, bénéficiaire de l'endossement, peut être désigné ; s'il ne l'est pas, l'endossement peut être au porteur ou en blanc.

Les effets de l'endossement varient selon la nature de l'endossement : endossement de procuration, endossement pignoratif ou endossement translatif.

L'endossement de procuration emporte pour l'endossataire l'obligation de présenter le titre au paiement pour le compte de l'endosseur qui lui en a donné mandat.

L'endossement pignoratif confère à l'endossataire un droit de gage sur le titre remis par l'endosseur.

L'endossement translatif transfère à l'endossataire tous les droits résultant du titre endossé.

Lorsque l'entreprise réendosse ou escompte les effets reçus et endossés par des tiers, le compte 9024 - Effets endossés par des tiers n'est pas mouvementé. Toutefois, l'entreprise doit enregistrer l'engagement qu'elle prend ainsi dans les comptes d'engagements donnés (effets sous endos ou effets escomptés).

**Fonctionnement**

A la réception de l'effet endossé,

le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9124.

A l'échéance ou au dénouement de l'opération,

le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9124.

**Exclusions**

Le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS ne doit pas servir à enregistrer :

- les effets transmis aux tiers par endossement de procuration

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

- 9088 - Divers engagements accordés

**Éléments de contrôle**

Le compte 9024 - EFFETS ENDOSSÉS PAR DES TIERS peut être contrôlé à partir des effets

reçus et des bordereaux d'escompte.

**COMPTE 9028 Autres garanties obtenues****Contenu**

Les autres garanties obtenues comprennent notamment le gage, le nantissement et l'antichrèse pour lesquels l'engagement

porte spécialement sur un ou plusieurs biens affectés à l'entreprise créancière en vue de garantir ses droits.

**Commentaires**

Figurent également dans ce compte: les promesses d'hypothèque, les chèques de caution reçus, les actions reçues en garantie de gestion, les effets transmis aux

tiers par endossement de procuration (encaissement). L'antichrèse représente le nantissement sur un immeuble permettant uniquement d'en percevoir les fruits.

**Fonctionnement**

A la constitution de la garantie,

le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES est débité de la valeur des biens reçus en garantie

par le crédit du compte de contrepartie 9128.

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de la garantie,

le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9128.

**Exclusions**

Le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES ne doit pas servir à enregistrer :

- les avals
- les cautions
- les hypothèques

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

- 9021 - Avals obtenus
- 9022 - Cautions, garanties obtenues
- 9023 - Hypothèques obtenues

**Éléments de contrôle**

Le compte 9028 - AUTRES GARANTIES OBTENUES peut être contrôlé à partir des

conventions de prêt, de l'acte constitutif de la garantie, des chèques et des actions.

**COMPTE 9031 Achats de marchandises à terme****Contenu**

Pour deux partenaires, les engagements réciproques se décomposent en un engagement donné par l'entreprise à son cocontractant en contrepartie d'un engagement reçu de ce dernier. A ce titre, dans le cadre des achats de marchandises à

terme, le fournisseur de l'entreprise s'engage à livrer des marchandises et l'entreprise s'engage à en prendre livraison et à en payer le prix convenu à la date de livraison.

**Fonctionnement**

A la signature de la transaction,

le compte 9031 - ACHATS DE MARCHANDISES A TERME est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9131

A la livraison du marché,

le compte 9031 - ACHATS DE MARCHANDISES A TERME est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9131

**Éléments de contrôle**

Le compte 9031 - ACHATS DE MARCHANDISES A TERME peut être contrôlé

à partir des demandes d'achat, des bons de commande, des bons de livraison et des factures.

**COMPTE 9032 Achats à terme de devises****Contenu**

**Le cocontractant s'engage à livrer des devises et réciproquement l'entreprise**

**s'engage à livrer de la monnaie nationale.**

**Fonctionnement**

**A la conclusion de la transaction,**

**Le compte 9032 - ACHATS A TERME DE DEVICES est débité**

**Par le crédit du compte de contrepartie 9132.**

**Au dénouement de la transaction,**

**Le compte 9032 - ACHATS A TERME DE DEVICES est crédité**

**Par le débit du compte de contrepartie 9132.**

**Eléments de contrôle**

**Le compte 9032 - ACHATS A TERME DE DEVICES peut être contrôlé à partir des**

**ordres d'achat et de l'avis d'opéré.**

**COMPTE 9033 Commandes fermes des clients**  
**COMPTE 9038 Autres engagements réciproques**

**Contenu**

Les commandes fermes des clients sont les engagements irrévocables pris par un client de régler le prix des travaux exécutés pour son compte conformément à ses spécifications exprimées sur la base des conditions de vente indiquées par l'entreprise (fournisseur) selon le cas dans

les catalogues, les devis ou les offres de services.

Le compte 9038 enregistre les droits relatifs aux engagements réciproques qui ne trouvent pas place dans les sous-comptes 9031, 9032 et 9033.

**Fonctionnement**

A la réception de la commande,

le compte 9033 - COMMANDES FERMES DES CLIENTS ou le compte 9038 - AUTRES ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9133 ou 9138.

A l'exécution de la commande,

le compte 9033 - COMMANDES FERMES DES CLIENTS ou le compte 9038 AUTRES ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9133 et 9138.

**Éléments de contrôle**

Le compte 9033 - COMMANDES FERMES DES CLIENTS et le compte 9038 AUTRES ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES peuvent

être contrôlés à partir des bons de commande, des bons de livraison et des factures.

**COMPTE 9041 Abandons de créances conditionnels**

**Contenu**

La convention d'abandon de créances assortie d'une clause de retour à meilleure fortune est caractérisée par l'extinction de la créance de l'entreprise sous condition

résolutoire : l'entreprise débitrice retrouve des moyens (gains) financiers suffisants qui rétablissent sa dette originelle.

**Commentaires**

Chez l'entreprise qui consent l'abandon, la créance abandonnée sous condition

disparaît de son bilan et est suivie en tant qu'engagement hors bilan reçu.

**Fonctionnement**

A la conclusion des conventions,

le compte 9041 - ABANDONS DE CRÉANCES CONDITIONNELS est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9141.

A la réalisation de l'éventualité (retour à bonne fortune),

le compte 9041 - ABANDONS DE CRÉANCES CONDITIONNELS est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9141.

**Eléments de contrôle**

Le compte 9041 - ABANDONS DE CRÉANCES CONDITIONNELS peut être contrôlé à partir

des " grosses " du jugement et des conventions.

**COMPTE 9043 Ventes avec clause de réserve de propriété****COMPTE 9048 Divers engagements obtenus****Contenu**

Dans le cadre de la vente avec clause de réserve de propriété, le vendeur demeure propriétaire des actifs vendus jusqu'à complet paiement du prix.

Les divers engagements obtenus comprennent notamment les titres à

recevoir dans le cadre de souscription à l'émission ainsi que les ventes à réméré par lesquelles le vendeur se réserve le droit de racheter l'objet de la vente dans un certain délai, en remboursant à l'acquéreur le prix principal et les frais d'acquisition.

**Fonctionnement**

A la cession des actifs ou à la souscription des titres,

les comptes 9043 - VENTES AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9048 - DIVERS ENGAGEMENTS OBTENUS sont débités

par le crédit des comptes de contrepartie respectifs 9143 ou 9148.

Au dénouement de la transaction,

les comptes 9043 - VENTES AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9048 - DIVERS ENGAGEMENTS OBTENUS sont crédités

par le débit des comptes de contrepartie respectifs 9143 ou 9148.

**Eléments de contrôle**

**Les comptes 9043 - VENTES AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9048 - DIVERS ENGAGEMENTS OBTENUS**

peuvent être contrôlés à partir des conventions de cession et des bordereaux ou attestations de souscription de titres.

**COMPTE 9051 Crédits accordés non décaissés**  
**COMPTE 9058 Autres engagements de financement accordés**

**Contenu**

Le solde créditeur du compte 9051 représente la partie non décaissée des crédits qu'une entreprise s'est engagée, d'une façon irrévocable, à accorder à un tiers autre qu'un établissement de crédit.

Les autres engagements de financement accordés comprennent notamment les engagements pris par la société-mère d'un groupe de combler les éventuels déficits de trésorerie de ses différentes filiales auprès d'une banque.

**Fonctionnement**

A la signature de l'engagement,

**les comptes 90-51 - CRÉDITS ACCORDÉS NON DÉCAISSÉS et 9058 - AUTRES ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT ACCORDÉS** sont crédités

**par le débit des comptes de contrepartie respectifs 9151 et 9158.**

Lors du décaissement partiel ou total du crédit, ou lors de la couverture des déficits de trésorerie,

**les comptes 9051 - CRÉDITS ACCORDÉS NON DÉCAISSÉS et 9058 - AUTRES ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT ACCORDÉS** sont débités

**par le crédit des comptes de contrepartie respectifs 9151 et 9158.**

**Eléments de contrôle**

**Les comptes 9051 - CRÉDITS ACCORDÉS NON DÉCAISSÉS et 9058 - AUTRES ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT ACCORDÉS** peuvent être contrôlés à partir

des lettres de notification de l'entreprise, des conventions de crédit et des décisions des organes compétents.

**COMPTE 9061 Avals accordés****Contenu**

Par l'aval, l'entreprise prend l'engagement de payer au bénéficiaire, et à l'échéance, tout ou partie du nominal d'une lettre de

change, d'un billet à ordre ou d'un chèque, à la place du tiré ou du souscripteur éventuellement défaillant.

**Fonctionnement**

A la conclusion de la transaction,

Le compte 9061 - AVALS ACCORDES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9161.

A l'échéance ou au dénouement de la transaction,

Le compte 9061 - AVALS ACCORDES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9161.

**Éléments de contrôle**

Le compte 9061 - AVALS ACCORDÉS peut être contrôlé à partir des effets avalisés

et des décisions des organes compétents.

**COMPTE 9062 Cautions, garanties accordées****Contenu**

L'entreprise, en tant que caution, promet à un créancier de le payer si le débiteur de ce

dernier n'exécute pas son obligation.

**Commentaires**

Ce compte enregistre également les lettres d'intention ou lettres de confort dans lesquelles l'entreprise s'engage sans

équivoque, envers un créancier, à satisfaire l'obligation du débiteur de ce créancier si ce débiteur n'y satisfait pas lui-même.

**Fonctionnement**

A la conclusion de la caution,

le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9162.

A l'échéance ou au dénouement de la transaction,

le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9162.

#### Exclusions

Le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES ne doit pas servir à enregistrer:

- les gages
- les nantissements
- les antichrèses

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

- 9068 - Autres garanties accordées
- 9068 - Autres garanties accordées
- 9068 - Autres garanties accordées

#### Eléments de contrôle

Le compte 9062 - CAUTIONS, GARANTIES ACCORDÉES peut être contrôlé à partir des conventions de prêts, des actes constitutifs

de la caution, des lettres d'intention ou lettres de confort, des décisions des organes compétents.

### COMPTE 9063 Hypothèques accordées

#### Contenu

Lorsque l'entreprise donne à son créancier un immeuble en hypothèque, cette hypothèque confère à ce créancier le droit de faire saisir et vendre l'immeuble en

quelques mains qu'il se trouve et de se faire payer par préférence sur le prix de la vente.

#### Commentaires

La validité de l'hypothèque est assurée par son inscription sur un registre légal

(Cadastré, Domaines, registre foncier, etc.).

#### Fonctionnement

A l'inscription de l'hypothèque,

le compte 9063 - HYPOTHEQUES ACCORDÉES est crédité de la valeur de l'immeuble telle que fixée

par le débit du compte de contrepartie 9163.

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de l'hypothèque,

le compte 9063 - HYPOTHEQUES ACCORDÉES est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9163.

## Exclusions

<p><b>Le compte 9063 - HYPOTHÈQUES ACCORDÉES ne doit pas servir à enregistrer :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ les promesses d'hypothèques</li> <li>■ les gages</li> <li>■ les nantissements</li> <li>■ les antichrèses</li> </ul>	<p><i>Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 9068 - <i>Autres garanties accordées</i></li> </ul>
--	---

## Éléments de contrôle

Le compte 9063 - HYPOTHEQUES ACCORDÉES peut être contrôlé à partir des conventions de prêts, des récépissés

d'inscription de l'hypothèque, des rapports d'expertise immobilière.

## Compte 9064 Effets endossés par l'entreprise

## Contenu

Dans le cadre de la garantie d'endossement, l'endosseur (l'entreprise) est, sauf clause contraire,

garant de l'acceptation et du paiement de l'effet.

## Commentaires

L'endossement est le mode de transmission des titres à ordre. Il est réalisé par une signature apposée au dos du titre par le porteur appelé endosseur. L'endossataire, bénéficiaire de l'endossement, peut être désigné ; s'il ne l'est pas, l'endossement peut être au porteur ou en blanc.

Les effets de l'endossement varient selon la nature de l'endossement : endossement de procuration, endossement pignoratif ou endossement translatif. L'endossement de

procuration emporte pour l'endossataire l'obligation de présenter le titre au paiement pour le compte de l'endosseur qui lui en a donné mandat.

L'endossement pignoratif confère à l'endossataire un droit de gage sur le titre remis par l'endosseur.

L'endossement translatif transfère à l'endossataire tous les droits résultant du titre endossé.

## Fonctionnement

Lors de l'endossement,

le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9164.

A l'échéance ou au dénouement de l'opération,

le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9164.

## Exclusions

Le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE ne doit pas servir à enregistrer : ■ les effets transmis par endossement de procuration	Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après : ■ 9048 - Divers engagements obtenus
--	---

## Eléments de contrôle

Le compte 9064 - EFFETS ENDOSSÉS PAR L'ENTREPRISE peut être contrôlé à partir des effets.

## COMPTE 9068 Autres garanties accordées

## Contenu

Les autres garanties accordées comprennent notamment le gage, le nantissement et l'antichrèse pour lesquels l'engagement porte spécialement sur un ou plusieurs biens affectés par l'entreprise à l'acquittement de ses obligations.

## Commentaires

Figurent également dans ce compte :  
■ les promesses d'hypothèque,  
■ les effets reçus des tiers par endossement de procuration (encaissement).  
L'antichrèse représente le nantissement sur un immeuble permettant uniquement d'en percevoir les fruits.

## Fonctionnement

A la constitution de la garantie,

le compte 9068 - AUTRES GARANTIES ACCORDÉES est crédité de la valeur des biens donnés en garantie

par le débit du compte de contrepartie 9168

Au dénouement de la créance ou à la réalisation de la garantie,

le compte 9068 - AUTRES GARANTIES ACCORDÉES est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9168

## Exclusions

Le compte 9068 - AUTRES GARANTIES ACCORDEES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les avals ■ les cautions ■ les hypothèques	Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après : ■ 9061 - Avals accordés ■ 9062 - Cautions, garanties accordées ■ 9063 - Hypothèques accordées
--	--

**Eléments de contrôle**

**Le compte 9068 - AUTRES GARANTIES  
ACCORDÉES** peut être contrôlé à partir

des conventions de prêt et de l'acte constitutif  
de la garantie.

**COMPTE 9071 Ventes de marchandises à terme****Contenu**

Pour deux partenaires, les engagements  
réciproques se décomposent en un  
engagement donné par l'entreprise à son  
cocontractant en contrepartie d'un  
engagement reçu de ce dernier. A ce titre,

dans le cadre des ventes de marchandises à  
terme, l'entreprise s'engage à livrer des  
marchandises et son client s'engage à en  
prendre livraison et à en payer le prix à la date  
de livraison.

**Fonctionnement**

A la signature de la transaction,

le compte 9071 - VENTES DE MARCHANDISES A TERME est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9171.

A l'exécution du marché,

le compte 9071 - VENTES DE MARCHANDISES A TERME est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9171.

**Eléments de contrôle**

**Le compte 9071 - VENTES DE MARCHANDISES  
A TERME** peut être contrôlé à partir des bons

de commandes, des bons de livraison et des  
factures.

**COMPTE 9072 Ventes à terme de devises**

**Contenu**

L'entreprise s'engage à livrer des devises et réciproquement le cocontractant s'engage à livrer de la monnaie nationale.

**Fonctionnement**

A la conclusion de la transaction,

Le compte 9072 - VENTES A TERME DE DEVICES est crédité

Par le débit du compte de contrepartie 9172

Au dénouement de la transaction,

Le compte 9072 - VENTES A TERME DE DEVICES est débité

Par le crédit du compte de contrepartie 9172.

**Éléments de contrôle**

Le compte 9072 - VENTES A TERME DE DEVICES peut être contrôlé à partir des ordres d'achat et de l'avis d'opéré.

**Exclusions**

Le compte 9072 - AUTRES GARANTIES ACCORDEES ne doit pas servir à enregistrer :  
- les avances  
- les opérations  
- les hypothèques

Le compte 9072 - VENTES A TERME DE DEVICES ne doit pas servir à enregistrer :  
- les avances  
- les opérations  
- les hypothèques

**COMPTE 9073 Commandes fermes aux fournisseurs****Contenu**

Dans le cadre d'une commande ferme, l'entreprise s'engage de façon irrévocable à payer le prix des travaux exécutés pour son

compte conformément aux spécifications contenues dans sa commande.

**Fonctionnement**

A l'émission du bon de commande,

**Le compte 9073 - COMMANDES FERMES AUX FOURNISSEURS est crédité**

**Par le débit du compte de contrepartie 9173.**

A la réception des travaux,

**Le compte 9073 - COMMANDES FERMES AUX FOURNISSEURS est débité**

**Par le crédit du compte de contrepartie 9173.**

**Éléments de contrôle**

**Le compte 9073 - COMMANDES FERMES AUX FOURNISSEURS peut être contrôlé à**

**partir des bons de commande et des factures.**

**COMPTE 9078 Autres engagements réciproques****Contenu**

Le compte 9078 enregistre les obligations relatives aux engagements réciproques qui

ne trouvent pas leur place dans les sous-comptes 9071, 9072 et 9073.

**Fonctionnement**

A la signature de la convention,

**Le compte 9078 - AUTRES ENGAGEMENTS RECIPROQUES est crédité**

**Par le débit du compte de contrepartie 9178.**

A l'échéance ou au dénouement de la transaction

**Le compte 9078 - AUTRES ENGAGEMENTS RECIPROQUES est débité**

**Par le crédit du compte de contrepartie 9178.**

**Éléments de contrôle**

**Le compte 9078 - AUTRES ENGAGEMENTS RECIPROQUES**

**peut être contrôlé à partir des conventions.**

**COMPTE 9081 Annulations conditionnelles de dettes****Contenu**

La convention d'annulation de dettes assortie d'une clause de retour à meilleure fortune est caractérisée par l'extinction de la dette de l'entreprise sous condition

résolutoire : l'entreprise retrouve des moyens (gains) financiers suffisants qui rétablissent sa dette originelle.

**Commentaires**

Chez l'entreprise qui bénéficie de l'annulation, la dette annulée sous condition disparaît de son bilan et est

suivie en tant qu'engagement hors bilan donné.

**Fonctionnement**

A la conclusion de la convention,

**Le compte 9081 - ANNULATIONS CONDITIONNELLES DE DETTES est crédité**

Par le débit du compte de contrepartie 9181.

A la réalisation de l'éventualité (retour à bonne fortune),

**le compte 9081 - ANNULATIONS CONDITIONNELLES DE DETTES est débité**

Par le crédit du compte de contrepartie 9181.

**Éléments de contrôle**

Le compte 9081 - ANNULATIONS CONDITIONNELLES DE DETTES peut être contrôlé à partir des " grosses " du jugement,

des conventions, et des décisions des organes compétents.

**COMPTE 9082 Engagements de retraite****Contenu**

Ce compte enregistre les sommes que l'entreprise s'est engagée à verser à ses salariés et/ou à ses dirigeants, lorsque ces derniers feront valoir leurs droits à la retraite sous forme : d'indemnités de

départ (versement d'un capital) ou de complément de pension (versé tout au long de leur retraite et même au-delà s'il existe une clause de réversion en faveur du conjoint ou des enfants à charge).

**Commentaires.**

Ce compte enregistre la part des engagements de retraite que l'entreprise a décidé de ne pas inscrire au bilan en dettes provisionnées. L'évaluation de ces engagements peut s'effectuer suivant différentes méthodes actuarielles :

- méthode rétrospective avec salaire de fin d'exercice ;
- méthode rétrospective avec salaire de fin de carrière ;
- méthode prospective.

**Fonctionnement**

A l'occasion de la première constatation de ces engagements et à chaque fin d'exercice, lorsqu'il y a augmentation des engagements,

le compte 9082 - ENGAGEMENTS DE RETRAITE est crédité

par le débit du compte de contrepartie 9182.

Au départ à la retraite des salariés et à chaque fin d'exercice, lorsqu'il y a une diminution des engagements,

le compte 9082 - ENGAGEMENTS DE RETRAITE est débité

par le crédit du compte de contrepartie 9182.

**Éléments de contrôle**

Le compte 9082 - ENGAGEMENTS DE RETRAITE est contrôlé à partir des

conventions collectives et des décisions des organes compétents.

**COMPTE 9083 Achats avec clause de réserve de propriété**  
**COMPTE 9088 Divers engagements accordés**

**Contenu**

Dans le cadre d'achat avec clause de réserve de propriété, l'entreprise ne sera propriétaire des biens achetés qu'au paiement complet du prix.

Les divers engagements accordés comprennent notamment les titres à livrer

dans le cadre d'une émission, ainsi que les achats à réméré par lesquels l'entreprise (acheteur) garantit au vendeur la faculté de racheter l'objet de la vente dans un certain délai et à un prix convenus d'avance. Figurent également dans ce compte les subventions à reverser.

**Fonctionnement**

A la conclusion de la transaction (achat, souscription),

les comptes 9083 - ACHATS AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9088 - DIVERS ENGAGEMENTS ACCORDÉS sont crédités

par le débit des comptes de contrepartie respectifs 9183 et 9188.

Au dénouement de la transaction,

les comptes 9083 ACHATS AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9088 DIVERS ENGAGEMENTS ACCORDÉS sont débités

par le crédit des comptes de contrepartie respectifs 9183 et 9188.

**Éléments de contrôle**

Les comptes 9083 - ACHATS AVEC CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ et 9088 - DIVERS ENGAGEMENTS ACCORDÉS peuvent être contrôlés à partir des conventions de cession,

des bordereaux ou des attestations de souscription de titres, des conventions de subvention, des décisions des organes compétents.

**Sous-section 2 : Comptes de la Comptabilité analytique de gestion (92 - 99)**

L'usage des comptes 92 à 99 est laissé à l'initiative des entreprises qui utilisent les découpages convenant le mieux :

- à leur structure ;
- à leur politique des coûts ;
- à leur organisation.

Les comptes à deux chiffres 92 à 99 ci-après rappelés sont de caractère suffisamment général pour répondre aux besoins de toute entreprise qui les subdivise à sa convenance.

92 COMPTES REFLECHIS

93 COMPTES DE RECLASSEMENTS

94 COMPTES DE COÛTS

95 COMPTES DE STOCKS

96 COMPTES D'ECARTS SUR COÛTS PREETABLIS

97 COMPTES DE DIFFERENCES DE TRAITEMENT COMPTABLE

98 COMPTES DE RESULTATS

99 COMPTES DE LIAISONS INTERNES