



Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
Organization for the Harmonization of Business Law in Africa
Organizacion para la Armonizacion en Africa de la Legislacion Empresarial
Organizaçao para a Harmonizaçao em Africa do Direiton dos Negocios

**ECOLE REGIONALE SUPERIEURE DE LA MAGISTRATURE
(ERSUMA)**

—o00o—

**FORMATION DES EXPERTS DU CONSEIL PERMANENT DE
LA COMPTABILITE DU CONGO (CPCC) SUR LE DROIT
OHADA :**

**VOLET ACTE UNIFORME PORTANT ORAGANISATION ET
HARMONISATION DES COMPTABILITES DES ENTREPRISES**

**MONOGRAPHIE PRATIQUE DE BASCULEMENT D'UN
SYSTEME COMPTABLE VERS LE SYSCOHADA OHADA**

FORMATEURS

Rémy Emmanuel NGUE Expert Comptable (Cameroun)	Thomas AZANDOSSESSI Directeur du Centre National de Formation Comptable (Bénin)
----------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------

Sous la Direction du Formateur :

Christian D. MIGAN

Président de la Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA)
Past Président de l'Ordres des Experts-Comptables et Comptables Agréés du Bénin (OECCA-BENIN)
Expert-Comptable diplômé / Commissaire aux comptes (UEMOA & CRCC GRENOBLE)
Agréé CEMAC N°82
Maître de Conférences-associé à l'Université PMF de Grenoble (France)

LE BASCULEMENT

I-LA DEMARCHE METHODOLOGIQUE DU BASCULEMENT

⋮

1- Introduction

La question méthodologique devra être au centre des préoccupations des entreprises qui auront désormais l'obligation d'adopter le Système Comptable OHADA.

Cette préoccupation n'a pas laissé indifférent l'Etat Congolais qui a anticipé en prenant la décision d'envoyer les Experts Comptables du CPCC suivre une formation de formateurs à l'ERSUMA, pour que eux, aient la charge de former les professionnels de la comptabilité, les cadres comptables et financiers des entreprises, et envisage toutes les réformes pour une bonne mise de l'OHADA comptable en RDC.

Le passage d'un référentiel comptable qu'on connaît bien, sur lequel toute la vie de l'entreprise repose depuis des décennies, vers un nouveau référentiel qu'on ne connaît, mais devra hériter de l'intégralité du passé de l'ancien référentiel, est une mission délicate. Il serait hasardeux que les acteurs aillent en rangs dispersés au cours de la délicate opération de changement de système comptable. Car c'est toutes les données économiques du pays qui risquent de disparaître.

Nous pensons qu'il faudra dès maintenant arrêter les principales articulations de la démarche méthodologique et situer tout le travail à faire dans le temps.

Le Droit Comptable OHADA rentre en application le 12 septembre 2012, il nous semble impératif d'informer les entreprises, des obligations qui sont les leurs afin qu'elles puissent présenter les états financiers au 31 décembre 2013, conformément au système OHADA.

Si dès maintenant les différents chantiers ne sont pas lancés, il y a un risque que, envisager en dernière minute, dans la précipitation, les entreprises ne s'entourent pas d'une expertise avérée. C'est pour éviter ces errements que nous pensons que le CPCC devrait organiser un séminaire spécifique de sensibilisation les différents intervenants dans la chaîne de fabrication de l'information financière.

Nous allons vous proposer une démarche méthodologique de passage du plan Comptable Général Congolais au système comptable OHADA découpé en 7 phases.

1ère phase : Evaluation de la fonction comptable.

Elle commence par une évaluation raisonnable de la fonction comptable de l'entreprise et de son système comptable. En fait, il s'agit de chercher à savoir si son personnel a les capacités requises pour assurer la mise en application des exigences comptables OHADA. Si la réponse est négative, elle doit renforcer son équipe.

Cette évaluation concerne aussi son système de traitement des données. Si celui-ci n'est pas fiable, il doit lui être proposé un autre ou alors une démarche pour l'améliorer. A cet effet, des indications assez riches sont contenues dans la dernière partie de cet exposé, intitulé « la comptabilité OHADA en univers informatique ».

2ème phase : La conception des documents de base.

Par documents comptables de base, il faut entendre le plan des comptes spécifique (par entreprise ou par secteur d'activité), le manuel de procédures et d'organisation comptables et la table de correspondance PCGC/OHADA.

- **Le plan des comptes** : Il était essentiel dans le système PCGC. En OHADA, c'est juste un dispositif technique, permettant d'obtenir dans des conditions optimales de fiabilité des états financiers. Il revêt d'une importance particulière, au moment notamment de la mise en place du système comptable OHADA, puisqu'il faut substituer aux anciens comptes utilisés, ceux du nouveau système. Et ceci est d'autant plus important que le périmètre comptable a été élargi à certaines opérations, non enregistrées antérieurement : si tout contenu d'un ancien compte se retrouve nécessairement dans un ou plusieurs comptes

du système comptable OHADA, l'inverse n'est pas vrai.

Exemple : Les comptes 172 et 173, respectivement « Emprunts équivalent de crédit-bail immobilier » et « emprunts de crédit-bail mobilier » n'apparaissent pas dans la comptabilité générale PCGC.

Sur un autre plan, les méthodes d'évaluation changent ou alors l'information fournie par le compte est plus précise. Selon le cas, on éclate le contenu du compte, par retraitement ou reclassement, pour s'assurer que l'élaboration du nouveau plan de comptes ne conduit pas à une perte d'information.

➤ **Le manuel de procédures et d'organisation comptables :** Son existence est désormais obligatoire (Art 16 du droit comptable). Il doit contenir au moins sept (7) grandes parties :

1. la description des moyens du service comptables ;
2. la description de l'organisation du service comptable ;
3. la description des traitements comptables ;
4. la description des produits des activités du service comptable ;
5. la description des « clients » (internes et externes) du service comptable ;
6. la description des preuves de l'activité comptables ;
7. l'utilisation, le contrôle et la révision du manuel de procédures.

Ces différentes parties concourent à en faire un document d'orientation qui permet de comprendre le mode d'organisation et de fonctionnement du système de gestion comptable d'une entreprise. Celui-ci regroupe l'ensemble des règles permanentes qu'elle applique pour l'enregistrement des opérations et le traitement des informations, utilisées pour produire des états comptables et donner une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière et de ses résultats.

C'est un document dont l'objectif est de fiabiliser l'information produite. C'est pourquoi la loi exige qu'il soit conservé « aussi longtemps qu'est exigé la présentation des états financiers successifs auxquels elle se rapporte.

- **La table de correspondance** : Elle oriente l'analyse des comptes. C'est grâce à elle qu'on retrace la comptabilité PCGC (N - 1) pour pouvoir obtenir des états financiers, en comparatif du premier exercice OHADA.

3ème phase : L'Analyse

L'analyse porte sur les données recueillies des comptes PCGC et qu'il s'agit soit de reclasser, soit de retraiter. Les documents de référence, selon les cas, seront soit le bilan (au 31 Décembre 2011) soit la balance générale.

- **L'analyse des comptes**, réalisée pour définir les travaux de reclassement et de retraitement des soldes de la balance générale de clôture PCGC peut être un bon aiguillon pour identifier les comptes nécessaires à l'entreprise. (voir un exemple de feuille de travail à la page suivante).

Pour l'établissement du plan des comptes spécifique à l'entreprise, il y a des exigences incontournables. Il s'agit :

- **D'abord de la codification** : L'OHADA a prévu une codification décimale avec un minimum de 4 chiffres, pour chaque compte. Cette structure peut être étendue pour tenir compte des problèmes de nomenclature : on admet, de plus en plus, que les codes des comptes OHADA peuvent avoir jusqu'à 8 chiffres. Cette codification doit permettre de subdiviser tout compte, de regrouper les opérations relativement homogènes, de détailler l'analyse et de faciliter le traitement informatique des opérations et du passage aux états financiers ;

- Ensuite des **différences observées** entre le plan *PCGC* et le plan *OHADA*.

Il y en a trois principalement :

- **Des intitulés différents** : Dans le bilan, on parle, par exemple du compte 20 (*PCGC*) : « frais et valeurs incorporelles immobilisés » alors qu'en *OHADA*, la réalité couverte par cet intitulé est éclatée en deux comptes : 20 - « charges immobilisées » et 21 - « immobilisations incorporelles » ;
- **Des rôles différents joués par la classe 8**. En *PCGC*, elle sert à déterminer les soldes de gestion, les mouvements des amortissements et provisions et le résultat net de la période, les produits et prestations échangés entre établissement, alors qu'en *OHADA*, elle enregistre les charges et les produits hors activité ordinaire et les autres charges (participation des travailleurs et l'impôt sur le résultat) et produits (subventions d'équilibre) ;

Dans la quatrième partie de cet exposé, une analyse plus exhaustive de la codification sera effectuée.

- **Des rôles différents joués par la classe 9** : Elle sert à la comptabilité analytique en *PCGC* et aux engagements hors bilan et uniquement à la comptabilité analytique en *OHADA*. Son utilisation est facultative ;
- **Et enfin les livres de passage** : Le document essentiel ici est la table de correspondance *PCGC-OHADA*. Elle permet, à partir des soldes de la balance générale *PCGC* d'indiquer le chemin et le (ou les) impact (s) en *OHADA*. Cette analyse conduit à distinguer parmi les soldes, ceux qui sont à reclasser et ceux qui sont à retraiter. Les divers travaux y relatifs doivent être consignés dans les livres de passage. Seuls sont

concernés les soldes : pour retrouver le détail des opérations, on s'en référera à la comptabilité PCGC, clôturée.

Le travail ainsi réalisé devrait conduire vers des tests de migration de la comptabilité PCGC vers OHADA.

4^{ème} phase : L'établissement de la balance d'ouverture OHADA.

Elle s'établit grâce à la table de correspondance. Comme il a été spécifié, il s'agit d'une balance à six colonnes qui peut être confectionnée :

- soit à partir des comptes de bilan ;
- soit à partir des comptes de bilans et des comptes de gestion

5^{ème} phase : La migration informatique

Elle commence par le paramétrage du système informatique ; la création de nouveaux dossiers, de nouveaux comptes et de nouveaux journaux ; et la définition des modes de saisie et de traitement.

Ensuite, il faut saisir le plan des comptes de l'entreprise ainsi que le bilan d'ouverture et en assurer les bonnes validations et les sauvegardes.

6^{ème} phase : Le dossier de passage

C'est la conservation des preuves du travail accompli. Il doit être possible de vérifier que les comptes PCGC ont été correctement transcrits en OHADA.

En situation informatique, il faut réaliser les sauvegardes qui attesteront, après coup, que le chemin de navigabilité a été correct.

7^{ème} phase : Le séminaire d'imprégnation

Il est destiné au personnel comptable de l'entreprise pour que celui-ci assimile bien le nouveau contexte comptable.

Nous insistons particulièrement sur le fait que le passage au système comptable OHADA constitue une nouveauté de taille. Celle-ci ne peut pas être conduite par n'importe quel comptable, si l'objectif est d'arriver à une application harmonisée de ce texte. Il est donc recommandé aux chefs d'entreprises de s'adjoindre à un professionnel pour la conduite de ce basculement. Seuls eux ont des compétences pour la maîtrise totale des problèmes y afférents.

2- REGLE D'APPLICATION SUR LE CHANGEMENT DE PRESENTATION ET DE METHODES D'EVALUATION DES COMPTES

2.1- JUSTIFICATION DE LA REGLE D'APPLICATION

Depuis le 1^{er} Janvier 2001, l'Acte Uniforme OHADA portant harmonisation des comptabilités des entreprises, est entré en application dans les Etats-partie et il en est de même pour la RDC le 13 juillet 2012 si toute la procédure est terminée. Il introduit donc dans cet espace constitué de 17 pays, un changement de référentiel comptable qui abroge toute disposition antérieure contraire et induit un changement de présentation et de méthodes d'évaluation. L'ensemble des changements subséquents à cette législation s'opère à travers une technique appelée le basculement des comptabilités.

Dans le cas d'espèce, le système comptable OHADA prescrit que :

- d'une part, "chacun des postes des états financiers comporte l'indication du chiffre relatif au poste correspondant de l'exercice précédent",
- et d'autre part, une méthode d'évaluation, fondée sur la convention du coût historique et les principes de prudence et de continuité d'exploitation qui stipule qu'en cas de circonstances impératives, et notamment en cas de "modification ou de compléments apportés à la réglementation comptable (article 41) ...

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.

Il convient donc qu'elles soient connues, au cours du premier exercice d'application du système comptable OHADA, d'où l'obligation de retraiter la comptabilité de l'exercice N - 1 pour disposer des états financiers présentés en comparatif à la fin de l'exercice N.

Par ailleurs, le système comptable OHADA introduit la présentation des états financiers en comparatif (N - 1 et N) ; une présentation qui n'est valable que si dans la forme (intitulés et durée des exercices) et le contenu (les méthodes), elle est identique.

2.2- FONDEMENT DE LA REGLE D'APPLICATION

En pareilles circonstances, les normes internationales préconisent de procéder aux reclassements et aux retraitements des informations de l'exercice antérieur.

Les ajustements qui pourraient résulter de ces travaux s'imputent, soit sur le report à nouveau, soit sur les réserves libres.

Mais l'évaluation de l'impact peut donner lieu à des interprétations différentes qui, selon le cas, peuvent induire des résultats sensiblement différents qui mettraient à mal la comparabilité des informations contenues dans les états financiers des entreprises.

D'où l'idée de formaliser une règle d'application relative au changement de présentation et de méthodes d'évaluation induit par l'application du système comptable OHADA.

2.3- CONTENU DE LA REGLE D'APPLICATION

a) Diligences impératives

L'opération de basculement de la comptabilité des entreprises tenues selon le PCGC, dans le système comptable OHADA recouvre deux types de diligences :

- les reclassements qui consistent, soit à transférer les soldes de certains comptes PCGC vers les comptes correspondants OHADA, soit à

éclater ceux-ci avant de les transférer ;

- les retraitements, c'est-à-dire l'application de la nouvelle règle sur l'ancien solde, par construction sans cependant recourir à de nouvelles écritures.

Les retraitements s'imposent dans tous les cas de figure et leur impact doit être pris en compte dans le résultat :

- ♦ de l'exercice N - 1 à travers soit le report à nouveau, soit les réserves libres ;
- ♦ de l'exercice en cours, au cas où le résultat de N - 1 a été distribué.

b) En cas de refus

- Règle générale : le Commissaire aux comptes devra émettre une réserve générale. Celle-ci devra s'accompagner de la mise en œuvre des diligences nécessaires pour quantifier sa réserve.
- Exception : l'impact éventuel, résultant de la mise en œuvre de ces diligences, peut faire évoluer la réserve vers un refus de certifier.

...

II-LES OPERATIONS PRATIQUES DE BASCULEMENT

...

.

Dans la pratique, les opérations de basculement de la comptabilité PCGC dans le système comptable OHADA se traduiront par la constitution de trois dossiers physiques de travail : (voir schéma en page suivante).

- Un dossier de clôture PCGC (DOPCGC) ;
- Un dossier de passage (DOPASS) ;
- Un dossier d'exploitation/OHADA

Ce sont ces dossiers qui permettent de s'assurer que la traçabilité des opérations est sauvegardée, sur une longue période, des opérations effectuées, lors du basculement.

2.1 - Le dossier de clôture PCGC

Il s'ouvre par un diagnostic : il s'agit d'évaluer les éléments PCGC pour pouvoir migrer vers OHADA. C'est une analyse du fonctionnement du service comptable de l'entreprise. Elle devra déterminer ou non sa capacité à appliquer le système comptable OHADA. Ceci devrait dégager les travaux complémentaires, soit, en termes de formation du personnel ou de définition de profil de comptable à recruter, soit, en termes de renforcement du système d'exploitation de l'information comptable.

La seconde étape consiste à analyser la balance PCGC. C'est un audit renforcé des comptes dont l'objectif est de les mettre en phase avec les principales exigences du système comptable OHADA : la répartition des activités en activités ordinaires et hors activités ordinaires. Les dettes et créances classées selon leur âge, ... etc.

Ensuite, il y a le découpage de la période comptable. Le système comptable OHADA a prescrit un exercice civil, ceci veut dire que l'exercice commence le 1^{er} janvier et s'achève le 31 décembre.

Les entreprises, devront fournir obligatoirement, en vue de l'établissement de l'assiette de l'impôt, des documents conformes au droit et au système comptable OHADA, en fonction de leur chiffre d'affaires.

2. 2 - Le dossier de passage

Le premier élément de ce dossier, c'est le logiciel de comptabilité. Il convient de s'interroger pour savoir si le logiciel utilisé est capable de satisfaire aux exigences d'une comptabilité OHADA. Cela revient à se poser la question du type d'exigences réclamées par le système comptable OHADA et d'avoir leur traduction dans le langage informatique.

L'article 22 du droit comptable OHADA qui traite des exigences de régularité et sécurité énonce les règles pour le traitement informatique :

- la possibilité de restituer sur papier ou tout autre support les données indiquant l'origine, le contenu et l'imputation de toute opération traitée ;
- la validité mensuelle de l'enregistrement comptable pour garantir l'irréversibilité des traitements ;
- une clôture informatique au moins trimestrielle pour figer la chronologie des opérations ;
- les clôtures datées qui classent dans une période toutes les opérations y relatives ;
- la garantie d'un contrôle susceptible de restituer le chemin de révision et de donner accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et aux procédures de traitement ;
- la conservation des pièces justificatives des enregistrements.

Cette panoplie doit être complétée par d'autres règles du droit comptable :

- la correction d'erreur s'effectue exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés.

Pour les petites entreprises, le test de la capacité du logiciel peut se ramener à la clôture PCGC, à ensuite un nouveau paramétrage des données et en fin une saisie d'ouverture OHADA.

Dans tous les cas, le souci de traçabilité impose que soient indiquées les éléments qui ont fait l'objet d'un simple reclassement et ceux qui ont été retraités. Et lorsque ces différents travaux ont été effectués, il faut sortir une balance générale pour attester de leur fiabilité.

Le second élément de ce dossier de passage, c'est le plan des comptes. Il ne s'agit pas de reprendre intégralement les éléments contenus dans le journal officiel de l'OHADA : l'analyse des comptes réalisés pour définir les travaux de reclassement et de retraitement des soldes de la balance générale de clôture PCGC peut être un bon aiguillon pour identifier les comptes nécessaires à l'entreprise.

Pour l'établissement du plan des comptes spécifiques à l'entreprise, il y a des exigences incontournables. Il s'agit :

- **d'abord de la codification** : L'OHADA a prévu une codification décimale avec un minimum de 4 chiffres, pour chaque compte. Cette structure peut être étendue pour tenir compte des problèmes de nomenclature ;
- **et ensuite les livres de passage** : Le document essentiel ici est la table de correspondance PCGC/OHADA. Elle permet, à partir des soldes de la balance générale PCGC d'indiquer le chemin et le (ou les) impact (s) en OHADA. Cette analyse conduit à distinguer parmi les soldes, ceux qui sont à reclasser et ceux qui sont à retraiter. Les divers travaux y relatifs doivent être consignés dans divers documents de passage. Seuls sont concernés les soldes : s'il s'agit de retrouver le détail des opérations, on s'en référera à la comptabilité PCGC clôturée.

Le travail ainsi réalisé devrait conduire vers des tests de migration de la comptabilité vers OHADA.

2. 3 - Le dossier d'exploitation

C'est essentiellement l'exportation du dossier de passage. Celui-ci comprend :

- Le plan des comptes ;
- La table de correspondance ;
- Le bilan d'ouverture et si nécessaire la balance d'ouverture. A ce niveau se pose le problème du retraitement de la comptabilité pour avoir des états financiers en comptabilité (n - 1 et n). Ce que prévoit la norme, en la matière, c'est que les comparaisons ne sont valables que si elles satisfont les exigences de présentation et d'évaluation. Il faut donc retraiter la comptabilité de n - 1 ;
- et les livres de passage.

En plus du dossier de passage, le dossier d'exploitation doit aussi avoir le manuel de procédures et d'organisation comptable et un plan de formation personnalisé des employés du service comptable, si nécessaire pour leur mise à niveau.

Sa dernière composante, ce sont les éléments d'exploitation. En plus des éléments de passage importés, le droit comptable OHADA fait obligation aux entreprises de tenir certains livres comptables. Il s'agit du livre-journal, du grand-livre, de la balance générale des comptes et du livre d'inventaire. Pour les deux premiers, la tenue de journaux et livres auxiliaires peut s'avérer nécessaire. Il faut donc les saisir et les paramétrer dans l'ordinateur.

Enfin, il y a lieu de signaler qu'il faut prévoir une procédure d'évaluation de cette exploitation pour s'assurer qu'elle est fiable.

En d'autres termes, il faut savoir quelle configuration auront les états financiers au 31 décembre 2012 et au 31 décembre 2013.

➤ Au 31 décembre 2012.

Il y a lieu de signaler plusieurs cas de figure possibles :

- Les entreprises ont basculé leur comptabilité en OHADA le 1^{er} janvier 2013, mais elles ont préparé leur basculement au 31 décembre 2012. Elles vont en principe :
 - Produire deux balances générales, l'une en PCGC et l'autre en OHADA ;
 - Présenter les états financiers en PCGC et en OHADA. L'exigence de présenter les données, en comparatif ne se posera plus lors des arrêtés comptes et de l'établissement des états financiers au 31 décembre 2013.
- Les entreprises qui ont basculé leur comptabilité en OHADA, le 1^{er} janvier 2013. Elles auront, en principe :
 - Préparer tout le processus du basculement durant le 1^{er} semestre 2013 ;
 - Sortir une balance générale au 30 juin 2013 qui servira de test pour s'assurer que le basculement s'est bien déroulé et qu'il n'a pas eu perte d'information ;
 - Retraiter la balance générale PCGC au 31 décembre 2012 selon le système comptable OHADA ;
 - Présenter les états financiers PCGC en OHADA au 31 décembre 2012. L'exigence de présenter les données en comparatif ne se posera plus lors de l'établissement des états financiers au 31 décembre 2013.

III. LE BASCULEMENT DES COMPTES PCGC DANS LES COMPTES OHADA

La lecture des plans de comptes PCGC et OHADA fait ressortir de nombreuses similitudes qui peuvent laisser croire aux professionnels de la comptabilité que le passage d'un plan à l'autre est une simple affaire de recodification. Il ne saurait en être ainsi, puisque les choix philosophiques qui fondent le système comptable OHADA modifient très profondément les pratiques anciennes.

Ce que l'on retient le plus généralement, c'est le fait que le PCGC classait les comptes en « comptes de mouvements du patrimoine » et en « comptes de situation patrimoniale », en compte de gestion « les comptes d'exploitation et hors exploitation » alors que le plan OHADA fonde sa structure sur la répartition en « activité ordinaire et hors activité ordinaire ».

Mais les différences sont bien plus nombreuses. Pour bien les appréhender, il faut élaborer une table de correspondance qui indique le traitement appliqué à chaque solde de compte PCGC pour qu'il se retrouve dans un compte OHADA. Le travail commence par l'inventaire des différences entre les deux plans comptables. Celles-ci sont induites par les choix philosophiques du système comptable OHADA.

3.1 Les choix philosophiques OHADA et leurs conséquences

Le cadre comptable OHADA, avec ses règles de classification et d'organisation, crée une nouvelle dimension à la comptabilité qui dépasse le cadre patrimonial (PCGC) pour intégrer les préoccupations d'analyse financière et de gestion. On retrouve ce souci à quatre niveaux :

- Certains comptes ont gardé le même intitulé (PCGC) mais ont un contenu différent (OHADA). C'est le cas notamment du compte client (41) qui enregistrait les factures émises impayées et maintenait :
 - Les avances et acomptes ainsi que les règlements reçus des clients ;
 - Les factures d'avoir émises pour retour de marchandises ;
 - Les rabais, ristournes et remises accordés sur ventes hors facture ;
 - Les escomptes de règlement.
- D'autres comptes ont vu leur contenu réduit. C'est le cas du 17 PCGC « Emprunts et dettes à moyen terme » qui ne concerne plus qu'une seule catégorie de ceux-ci, à savoir « les dettes de crédit bail et contrats assimilés ».
- Des comptes supprimés : 39 (Achats) ; 73 (travaux faits par l'agent économique pour lui-même) ;
- L'introduction de nouveaux concepts comme les contrats pluri-exercices, les emprunts assimilés au crédit bail, les effets escomptés.

Le second choix qui influence la compréhension des comptes, c'est l'abandon du critère de liquidité/exigibilité. Cela a comme conséquence que, dorénavant, les dettes financières (16) ne sont plus dissociées en fonction de leur exigibilité mais aussi que le plan comptable OHADA crée le compte 17 (inexistant en PCGC) - « Dettes de crédit bail et contrat assimilés ».

Dans le même ordre d'idée, l'introduction de la distinction activité ordinaire et hors activité ordinaire met l'accent sur l'objet de la société et limite à sa plus simple expression la notion du «exceptionnel», utilisé dans le PCGC.

Toujours pour plus de pertinence dans l'analyse de l'activité, le système comptable OHADA introduit la distinction entre les provisions courtes et les provisions longues : les premières, portant sur l'actif circulant et la trésorerie et les autres portant sur l'actif immobilisé.

Enfin, l'OHADA crée un système de comptes rattachés. Ils concernent les tiers (fournisseurs y compris ceux du crédit bail et les clients). Cela oblige l'entreprise à maintenir dans ses comptes, de manière distincte les comptes de tiers à soldes débiteurs et les comptes de tiers à soldes créditeurs, sans possibilité de compensation.

3.2 La table de correspondance

On a vu que les choix conceptuels de l'OHADA induisent des différences substantielles par rapport au PCGC et que celles-ci ne sont pas de même nature. Une étude de ces nuances a relevé que l'opération de basculement PCGC dans OHADA entraîne deux types de correctifs comptables :

- De simples reclassements de soldes (compte à compte) entre les comptes dont le contenu et les règles d'évaluation sont les mêmes dans les deux systèmes ;
- Et de véritables retraitements des mouvements comptables : les nouveaux comptes OHADA s'obtenant par construction sans cependant recourir à de nouvelles écritures comptables.

L'outil indispensable pour la maîtrise de ces correctifs, c'est la table de correspondance. Comme il a été dit précédemment, celle-ci doit être élaborée au niveau du dossier de passage.

a) La structure de la table de correspondance

La table de correspondance PCGC / OHADA élaborée comporte les parties suivantes :

- Les deux premières colonnes enregistrent les numéros et intitulés des comptes PCGC ;
- La troisième et la quatrième colonnes enregistrent les numéros et les intitulés des comptes OHADA correspondants ;
- La cinquième colonne est réservée aux commentaires portés au niveau de chaque compte et sous compte et qui doivent indiquer la nature des opérations à effectuer (reclassement ou retraitement) pour passer du solde PCGC au solde OHADA.

b) L'utilisation de la table de correspondance

C'est la table de correspondance qui doit orienter l'analyse des comptes PCGC. Elle renseigne à deux niveaux :

- Sur la codification. La codification du système comptable OHADA a été aménagée avec quelques constantes et parallélismes susceptibles d'aider à mémoriser et à comprendre les comptes :
 - Le premier chiffre renvoie à la classe ;
 - Les autres chiffres du code des comptes caractérisent, de la gauche vers la droite, les niveaux d'affinement plus développés relatifs aux comptes principaux ;
 - La terminaison 9 dans le bilan (comptes à deux chiffres identifie les dépréciations provisionnées alors que dans les autres comptes (à plus de deux chiffres), elle annonce le solde inversé des opérations.

Exemples :

- * 6059 - rabais, remises et ristournes obtenus sur « autres achats » (605) ;
 - * 409 - fournisseurs débiteurs par rapport aux « fournisseurs d'exploitation et comptes rattachés (40) ;
 - * 6049 - rabais, remises et ristournes obtenus sur « achats de matières et fournitures consommables» (6041, 6042, 6043, 6044, 6045, 6046, 6047) ;
 - * 419 - clients débiteurs par rapport aux comptes 411 à 418.
- Les terminaisons de 1 à 8 dans les comptes d'au moins trois chiffres servent à détailler les opérations subordonnées au niveau immédiatement supérieur, sauf pour les comptes de gestion où la terminaison 8 regroupe les opérations autres que celles détaillées dans les comptes dont les terminaisons vont de 1 à 7.

Exemples :

- * 758 - produit divers ;
 - * 668 - autres charges sociales
- La terminaison 0 au-delà de la troisième position n'a aucune signification ;
 - La terminaison 3 en deuxième ou troisième position identifie dans les comptes de gestion, la variation de stocks des biens achetés (603) et des biens produits (73).

Cette information sur la codification permet de s'assurer que le plan des comptes qui doit recevoir les informations issues des comptes PCGC est conforme aux exigences du système comptable OHADA :

Sur le type d'opérations effectuées sur chaque compte PCGC. L'observation de la table de correspondance montre par exemple que le compte PCGC 10 - « Capital » est maintenu en compte 10 « Capital social » en OHADA mais que son contenu doit être éclaté, selon les cas, en plusieurs sous-comptes :

- ◆ 101 - « Capital social »
- ◆ 102 - « Capital par dotation »
- ◆ 103 - « Capital personnel »
- ◆ 104 - « Compte de l'exploitant »
- ◆ 105 - « Primes liées aux capitaux propres »
- ◆ 106 - « Ecart de réévaluation »
- ◆ 107 - « Actionnaires, Capital souscrit, non appelé »
- ◆ 184 - « Comptes de liaison des établissements et succursales ».

Ce sont ces opérations qui sont appelées des reclassements. Il en va autrement de celles baptisées retraitements.

Exemple : 87 - résultat de la période à affecter « en PCGC a son équivalent en OHADA, c'est le compte 13 - « Résultat net de l'exercice ». Mais les deux ne renferment pas les mêmes réalités.

Exemple : la marge brute

PCGC	OHADA
La marge brute est égale au prix de vente moins les consommations, avec les consommations évaluées au prix de revient	La marge brute est égale à la somme des marges brutes sur les marchandises, sur les matières et sur les autres achats, calculés à partir du prix d'achat.

Autre exemple : le basculement des stocks et des achats.

$$\text{En PCGC} = \text{SI} + \text{ACH} - \text{SF} = \text{SV}$$

On part de la formule PCGC selon laquelle, le stock vendu (SV) est égal à la différence entre, d'une part le stock initial (SI) plus les achats (ACH) et, d'autre part, le stock final (SF).

Dans la balance PCGC, on va solder soit le compte 39, si on est en inventaire intermittent, soit les comptes 30 et 31 qui auront enregistré les achats de marchandises. Pour faire basculer ces comptes en OHADA, il faut d'abord les analyser : c'est à dire étudier leurs mouvements - en débit et crédit - puis les éclater dans les comptes 60, 61, 62, et 63 OHADA. Concrètement, cela signifie que le 39 PCGC qui enregistre les achats, prend ceux-ci au prix de revient alors que le 60 OHADA n'enregistre que le montant des factures d'achat - déduction faite de taxes récupérables, des rabais et remises, des frais de transport -. Les divers éléments déduits dans la comptabilisation des achats OHADA doivent ensuite être repartis dans les comptes correspondants :

- ♦ 611 - « Transport sur achats »
- ♦ 6256 - « Assurances transports sur achats »
- ♦ 6321 - « Commissions et courtages sur achats »
- ♦ 6323 - « Rémunération des transitaires ».

Après cette ventilation, il restera à alimenter le compte 603 (OHADA) « Variations de stocks » qui est égale à la différence entre le stock final et le stock initial.

Au niveau des écritures, on considère qu'il y a deux types de reclassements :

- ♦ **premièrement** : on reconstitue le PCGC, c'est-à-dire qu'on débite les

comptes 39/30/3K¹) pour créditer le 60.

♦ **Deuxièmement** : on débite les comptes 60/61/62/63, OHADA en créditant les 39/30/31 qu'on a reconstitués avec la première écriture.

Troisième exemple de retraitement

Supposons que le changement de méthodes d'évaluation des stocks ait entraîné une différence sensible entre le stock final PCGC et le stock initial OHADA.

PCGC: stock final = 200

OHADA: stock initial = 100

Il faut passer une écriture qui constate la diminution du stock final (PCGC) : on débite le compte « report à nouveau » par le crédit de stock.

Une telle écriture a des répercussions au niveau de l'impôt sur le bénéfice (IPB) : on devrait débiter le compte « impôt différé actif » du taux d'impôt et créditer le « report à nouveau » du même taux d'impôt. Seulement, en comptabilité personnelle, il n'est pas admis de comptabiliser les impôts différés, en conséquence, le calcul sera fait et l'information sera portée, dans l'état annexé.

¹ L'utilisation des comptes 39/30/31 peut ne pas fournir les explications suffisantes sur le prix de revient des achats. Dans un tel cas, il faut consulter les Tableau 12 et 13 des états financiers qui contiennent des informations relatives aux achats

En définitive, les retraitements s'imposent parce qu'il y a un problème de présentation des états financiers en comparatif. On retraitera donc le bilan et le compte d'exploitation. Les incidences de ces retraitements passent par le compte « report à nouveau ». Celles du bilan se répercuteront dans le bilan d'ouverture OHADA, alors que celles du compte d'exploitation permettront seulement de construire le compte de résultat pour pouvoir avoir les éléments

de comparaison avec ceux de l'exercice N.

c) Commentaires et mises en garde

❖ « 10 capital »

- « Capital personnel et compte de l'exploitant » sont confondus en PCGC et distingués en OHADA : il faut bien analyser le compte capital personnel ou compte de l'exploitant PCGC, pour restituer correctement les comptes 103 et 104 OHADA ;
- « Le capital souscrit non appelé » a pour contrepartie, le 44 PCGC. Cette contrepartie est le 109 en OHADA. Mais, au-delà de cette formalisation, il y a le contenu qui est devenu plus clair : avant, si l'on constituait une société avec un capital de 100 millions et dont on en appelait que 25%, cela n'était pas visible dans le passif; on occultait ainsi le fait que les ressources mises à la disposition de l'entreprise n'étaient que de 25 millions ; ceci pouvait avoir comme conséquence qu'on se paie des dividendes sur des ressources, non mises à la disposition de l'entreprise.

❖ « 12 Report à nouveau »

- Analyser le report à nouveau/PCGC, en fonction des lignes correspondantes à servir en OHADA

❖ « 87/13 Résultat net »

- Les soldes de gestion ont des contenus différents dans les deux plans. En conséquence, on ne peut basculer ceux du PCGC dans OHADA. Les soldes de gestion sont analysés à travers les sous-comptes du 13.

❖ « 86/89 Impôt sur le résultat »

- Ventiler le 86 PCGC en fonction des lignes à servir dans le compte 89/ OHADA

❖ « 18/19 Provisions Charges et Pertes/PCGC »

- Analyser les comptes 18 PCGC en provisions longues (19) et courtes (499) en OHADA : les provisions longues portent sur l'actif immobilisé et les courtes sur l'actif circulant.

❖ « 16/17/161 Emprunts-obligations /PCGC »

- Il faut détailler le compte 16 et 17/PCGC, en autant de rubriques que prévoit le compte 161 OHADA.

❖ « 17 en PCGC »

- Rattacher la partie, à moins d'un an, qui se trouve en dettes à court terme/PCGC, au compte 16/OHADA ;
- 17/PCGC se fond dans le 16 /OHADA ;
- Le compte Fournisseurs Dettes à long et à moyen terme (16/17/PCGC) devient le compte 40 Fournisseurs/OHADA ;
- Détailler le compte 17/PCGC en autant de rubriques nouvelles créées dans le compte 16/OHADA ;
- Ramener les intérêts à payer (compte 47/PCGC) dans les comptes 166 (intérêts courus) ;
- 17/OHADA n'a pas d'équivalent en PCGC.
- Ramener 50/PCGC à 16/OHADA.

❖ « 18 OHADA »

- Equivalent à 10 et 19 PCGC

❖ « 20 PCGC »

- 20 (PCGC) correspond aux comptes 20 et 21 dans OHADA. Cela demande en conséquence d'éclater le compte 20 PCGC pour obtenir toutes les subdivisions des comptes 20 et 21 de OHADA ;
- Le compte 1638 PCGC devient 206 en OHADA- « primes de

remboursement des obligations » ;

- Les amortissements doivent être pratiqués directement sur le compte 20.

❖ « 21/Terrains dans PCGC »

- Il devient 22/Terrains /OHADA ;
- Il doit ensuite être éclaté pour servir les sous-comptes 22/Terrains/OHADA.

❖ « 22 Autres immobilisations corporelles/PCGC »

- 22/PCGC devient 23/OHADA ;
- Son analyse doit permettre de distinguer les bâtiments en immeubles non résidentiels :
 - Sur sol propre
 - Sur sol d'autrui
- Immeubles résidentiels :
 - Sur sol propre
 - Sur sol d'autrui
- Dans le même ordre d'idée, les travaux de mise en valeur des terres, avant qui, étaient inclus dans le 224 en PCGC, ont un compte spécifique 224 en OHADA ;
- Il n'y a pas un compte spécifique « en cours » comme en PCGC. Chaque groupe d'immobilisations en OHADA a son compte d'en cours, se terminant par 9,

Exemples : 229 : aménagement de terrains en cours
 239 : bâtiments et installations en cours
 249 : matériels en cours

❖ « 22 Matériel de transport »

- Ventiler, le poste 22 PCGC (matériel de transport) dans les 7 rubriques OHADA du compte 245.

❖ « 22 matériels, machines et mobiliers »

- Ils seront basculés selon la rubrique dans le compte 24/Matériel OHADA. Les comptes seront créés en fonction de l'utilisation faite de chaque matériel et outillage de l'entreprise.

- Le compte 227/PCGC correspond au compte 246/OHADA ;

- Le compte 228/PCGC correspond au compte 247/OHADA.

❖ « 24 PCGC - Avances et Acomptes / Immobilisations »

- Ils sont ventilés en PCGC et pas en OHADA
- Ils sont basculés dans 2 comptes, pour les besoins OHADA :

- 251 : avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles ;

- 252 : avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles

❖ « 25 Titres PCGC »

- A ventiler, suivant le détail du compte 26/OHADA. Pas de distinction en OHADA entre les titres côtés et non côtés.

❖ « 26 Prêts et créances à long / PCGC »

- Les intérêts courus sur ces prêts sont enregistrés dans un sous compte 27/OHADA (276) ;
- Les intérêts à recevoir PCGC doivent être virés aux intérêts courus / OHADA ;
- Analyser le compte 26/ PCGC, en rubriques à servir, dans le compte 27/OHADA ;
- Les créances clients à plus d'un an sont à reverser dans le compte 41

OHADA/Client. Les prêts sont présentés par fonction et non par la durée.

❖ « 30 et 31 PCGC »

- Classés selon la nomenclature des biens et services en usage dans l'Etat / PCGC ;
- Distinguer pour les marchandises celles qui sont HAO, si leur montant est supérieur à 5 % du total de l'actif circulant ;
- Les matières premières et fournitures achetées pour être incorporées aux produits fabriqués.

❖ « 40 Fournisseurs PCGC »

- Inclure les comptes rattachés pour obtenir l'équivalent en OHADA

❖ « 41 Clients PCGC »

- Inclure les comptes rattachés pour obtenir l'équivalent en OHADA

❖ « 42 Personnel PCGC »

- A analyser selon le détail OHADA ;
- Rattacher les organismes sociaux (46/ PCGC) à 42/OHADA.

❖ « 43 Etats et Organisations africains et internationaux PCGC »

- Le contenu du compte 43 PCGC est scindé en deux et reversé dans les comptes OHADA 44 : « Etat et collectivités publiques » et 45 : « Organismes internationaux » ;
- Par ailleurs, les opérations avec l'Etat de type clients et fournisseurs, sont enregistrées aux 40 et 41 OHADA, comme en PCGC.

❖ « 44 Associés et sociétés apparentées PCGC »

- Les dettes et créances des associés contractées ou consenties à, plus d'un an, qui étaient portées aux comptes 16, 17 et 26 PCGC doivent être inscrites dans le 46 OHADA avec toutes ses subdivisions ;
- Les emprunts et prêts des associés qui sont enregistrés, selon leur durée, dans les comptes 16, 17 ou 50, 26 ou 51 PCGC sont inclus dans le compte 46 OHADA.

❖ « **47/PCGC : Régularisations** »

○ « **470/PCGC Régularisations Passives** »

- 1 seul compte PCGC a une équivalence en OHADA, c'est le compte 477- « produits consommés d'avance » ;
- les autres 47 PCGC ont comme correspondance en OHADA les comptes 4198-« Rabais, remises, ristournes et autres avoirs à accorder » ;

4281-«Dettes provisionnées pour congés à payer » ;

438-« Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir».

○ « **471/PCGC : Régularisations Actives** »

- 1 seul équivalent en OHADA, c'est le compte 476.
- Les autres 471 PCGC ont comme correspondants en OHADA : 276, 4098 et 506.
 - 276 - « Intérêts courus »
 - 4098 - « Rabais, Remises, ristournes et autres avoirs à obtenir »
 - 506 - « Intérêts courus »

❖ « **48/Provisions pour dépréciation des compte de la classe 4 PCGC** »

- Ce compte sera basculé dans le 49/OHADA, en créant un sous compte pour chaque poste concerné.
 - ❖ « 49/compte d'attente et à régulariser PCGC »
- Le solde de ce compte sera basculé dans le compte 471/OHADA
 - ❖ « 50/51 Emprunts à moins d'un an PCGC »
- N'a pas d'équivalent en OHADA. Son contenu doit être éclaté et reparti entre les comptes OHADA suivants :
 - 163 - « Avances reçues de l'Etat »
 - 168- « Autres emprunts et dettes »
 - 164- « Comptes courants bloqués »
- ❖ « 51/Prêts à moins d'un an PCGC »
- Ce compte sera basculé dans le compte 27/OHADA
 - ❖ « 52/Titres à court terme »
- Ce compte sera basculé dans le compte 50/OHADA, en différenciant les « Titres du Trésor » des « obligations ».
 - ❖ « comptes 53 et 54 / PCGC »
- Les effets à payer aux fournisseurs d'exploitation seront basculés au compte 40/OHADA. Ceux correspondant aux fournisseurs d'immobilisations seront basculés au compte 482/OHADA.
- Le solde du compte effets à recevoir sera basculé dans le compte 41/OHADA. Par contre ceux envoyés à l'encaissement seront virés au compte 512/OHADA, suivant la rubrique concerné.
 - ❖ « compte 55 / PCGC »

- Ce compte sera basculé au compte 51/OHADA de la manière suivante :

- Chèques à encaisser : 513/OHADA ;
- Coupons à encaisser : 5186/OHADA ;
- Chèques à l'encaissement : 514/OHADA.

❖ « compte 56 / PCGC »

- Le basculement se fera selon la nature de la banque et de l'institution et suivant le solde du compte banque :

- 52 Banques locales/OHADA ;
- 53 Etablissements financiers et assimilés/OHADA ;
- 54 Institutions de Trésorerie/OHADA ;
- 56 Banques, crédits de trésorerie et d'escompte (solde créditeur banque au 31/12)/OHADA.

❖ « compte 57/ PCGC »

- Inclure les comptes rattachés pour obtenir l'équivalent en OHADA. Toutefois, il faudra ventiler les caisses en « caisse siège », « caisse succursale » tant en monnaie nationale qu'en devise.
- Les régies d'avance seront basculées dans le compte 581/OHADA.

❖ « compte 58/PCGC »

- Ce compte sera basculé au compte 59/OHADA

❖ « compte 59/PCGC »

- Le solde de ce compte sera basculé dans les comptes 585/OHADA et 588/OHADA.

❖ « compte 60/PCGC »

- Dépouiller les comptes 39, 30, 31, 32, 33 PCGC et sortir certains transports qui y figurent et qui doivent être enregistrés dans 61 OHADA, pour les basculer dans le compte 60/OHADA.
- La variation des stocks (SI-SF) sera basculée dans :
 - 603/OHADA

❖ « Les comptes 62/PCGC »

- Ils doivent être basculés dans le compte 61/OHADA ;
- Les frais de transports sur immobilisations ne sont pas à mettre dans le 61 OHADA, Ils vont dans les immobilisations à travers le compte de « transfert de charges/78 ».

❖ « Comptes 63 et 64 PCGC »

- Ils ne sont pas considérés comme des services consommés comme c'était le cas en PCGC : ils sont en principe, classés dans la même catégorie que les produits dans lesquels ils sont incorporés :
 - Les travaux à façon ;
 - Les sous-traitances industrielles ;
 - Les frais de réparation lorsqu'ils sont effectués par le fabricant du produit ou par un réparateur, sont inscrits dans le compte 63);
 - Le basculement se fera en fonction de la nature de l'élément concerné.
- Les 64/PCGC rémunérations des dirigeants non salariés correspondent au compte 6581/ OHADA. - Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs.

« compte 65/PCGCC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 66/OHADA

« compte 66/PCGCC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 64/OHADA

« compte 67/PCGCC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 67/OHADA

« compte 68/PCGCC »

- Ce compte sera retraité et basculé dans les comptes 68/OHADA (amortissements), 69/OHADA (provisions), 659/OHADA (charges provisionnées d'exploitation), 679/OHADA (charges provisionnées financières) selon la rubrique.

« compte 69/PCGCC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 186/OHADA. La contre partie du compte 69, à savoir le compte 19/PCGC, sera basculé dans le compte 185/OHADA.

⋮

❖ « compte 70/PCGC »

-Les ventes des marchandises seront basculées dans le compte 701/OHADA tandis que les ventes d'emballages le seront dans le compte 707/OHADA.

❖ « compte 71/PCGC »

❖ Ce compte sera basculé dans les comptes : 702/OHADA, 704/OHADA, 705/OHADA, 706 et 707/OHADA selon la nature de la vente.

❖ « compte 73/PCGC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 72/OHADA

❖ « compte 74/PCGC »

Ce compte sera ventilé dans les comptes suivants : 60/OHADA pour les RRR obtenus hors factures, 7076/OHADA pour les redevances pour brevets et licences, 845/OHADA pour les dons et libéralités obtenus, 7074/OHADA pour les bonis sur reprise d'emballage, 865/OHADA pour les subventions d'équipement reprise pour quote-part, 776/OHADA pour les profits de change réalisés, 7582/OHADA pour les indemnités d'assurance reçues.

❖ « compte 76/PCGC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 71/OHADA. Il faudra faire une distinction entre les différentes subventions. Les subventions d'équilibre seront basculées dans le compte 88/OHADA.

❖ « compte 77/PCGC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 77/OHADA, suivant les rubriques concernées.

❖ « compte 78/PCGC »

- Ce compte sera retraité et rattaché dans les comptes d'amortissements et provisions avant de basculer dans les comptes 861/OHADA, 862, 863, 864(HAO)/OHADA, 798/OHADA, 791/OHADA, 797/OHADA, 759/OHADA, 849/OHADA et 7791 et 7795/OHADA.

❖ « compte 79/PCGC »

- Ce compte sera basculé dans le compte 187/OHADA et sa contre partie qui est dans le compte 89/PCGC sera basculée dans le compte 185/OHADA.

IV. PLAN DES COMPTES OHADA ET NOMENCLATURES

Au sens, le plus général, une nomenclature est un outil conceptuel qui permet le découpage d'un domaine donné. Elle permet de classer les informations relatives à ce domaine, de repérer et d'identifier les éléments qui le composent. Ainsi, la rémunération des positions les plus détaillées constitue une description complète du domaine considéré. Une nomenclature se présente alors comme une suite de catégories homogènes selon les critères choisis. Chaque catégorie d'un certain niveau se décompose en catégories plus fines.

Sur un principe général, l'élaboration des nomenclatures est souvent facile mais elle est considérée comme une besogne ennuyeuse et en conséquence, confiée au personnel d'exécution. Il en résulte que les nomenclatures sont rarement adéquates, même si l'on reconnaît qu'elles constituent l'appareil de mesure de l'économiste, puisqu'elles permettent de transformer tous les faits d'un domaine, en un petit nombre de concepts opérationnels.

Pour transformer tous les faits d'un domaine, il faut les saisir exhaustivement au moment de la collecte de l'information, en fonction des habitudes et du sens commun, propre au milieu où l'information est recueillie.

Ces considérations ont imposé le choix de la nomenclature douanière en usage en RDC et ont conduit la Direction de la statistique et de la Comptabilité Nationale à dialoguer d'une façon permanente dans les commissions paritaires spécialisées, avec les différentes branches du secteur privé.

Le plan Comptable Général Congolais, en tant que nomenclature des comptes, assortie de règles d'évaluation, n'a été codifié qu'avec deux chiffres. On avait voulu, avec cela, ménager de larges possibilités d'adaptation aux problèmes spécifiques qui se posent au niveau de l'Etat, des professions, voire des entreprises. On a retenu le principe de ne codifier, de façon impérative, que les comptes retraçant des grandeurs significatives pour la gestion de l'entreprise et les études d'ordre macroéconomique. Le passage, des comptes à deux chiffres à l'analyse détaillée, est effectué par l'adaptation, à chaque cas particulier, de nomenclatures à structure fixe.

La mise en œuvre de nomenclatures ne représente pas une innovation pour les entreprises. Chacune d'elles possède des nomenclatures internes, parfois

extrêmement détaillées, pour identifier ses achats, ses ventes, ses immobilisations, ses clients et ses fournisseurs. Certains catalogues ou fichiers comportent des milliers d'articles. De leur côté, les statisticiens et comptables nationaux utilisent des nomenclatures agrégées, élaborées en fonction de critères d'ordre macroéconomique : groupements d'utilisation, technique de production, liaisons avec le commerce extérieur, régime fiscal...

Il était impensable de réduire les nomenclatures annexées au Plan Comptable à la somme des catalogues en usage dans les entreprises. De même, il n'était pas possible d'imposer aux entreprises des nomenclatures de gestion, définies au niveau des études économiques globales.

C'est pour cela que les nomenclatures PCGC et OHADA doivent être considérées comme un cadre qui est précisé dans chaque Etat ou groupe d'Etats en fonction des besoins des entreprises d'une part, et des impératifs de la comptabilité nationale, d'autre part.

En définitive donc, en dehors des nomenclatures internes aux entreprises, seules les nomenclatures OHADA sont applicables, depuis le 1^{er} janvier 2001 dans les autres Etats partis et le sont depuis le 13 juillet 2012 en RDC.

4. 1 PRESENTATION ET ARTICULATION DES NOMENCLATURES DES BIENS ET SERVICES

L'unité statistique fondamentale pour la comptabilité nationale dans l'analyse du revenu et du patrimoine, c'est l'unité institutionnelle. Elle est caractérisée par une unicité de patrimoine et l'autonomie de décision dans l'exercice de sa fonction principale, matérialisée par la tenue d'une comptabilité complète. Ainsi, les entreprises, constituées en sociétés, sont des unités institutionnelles alors que l'entreprise individuelle, dont il est impossible de distinguer le patrimoine de celui de son propriétaire, n'en est pas une.

, Toutes les entités astreintes à la tenue d'une comptabilité d'après l'article 2 du Règlement n'entrent pas dans le champ des sociétés non financières (SNF)

de la comptabilité nationale. En effet, le même article fait référence aussi bien aux activités marchandes qu'aux activités non marchandes, alors que seules les activités marchandes sont retenues dans le champ des SNF. Par ailleurs, certaines petites entreprises individuelles sont rattachées au secteur des ménages et entreprises individuelles.

Font partie du champ des sociétés non financières, les unités institutionnelles résidentes ayant comme fonction économique principale la production des biens et des services marchands, non financiers. Leurs ressources proviennent principalement de la vente de leur production. A ce titre, les sociétés publiques produisant des biens et services marchands sont classées dans le secteur des sociétés non financières et non dans les Administrations publiques.

Sont assimilées aux sociétés, les unités non constituées sous ce vocable, ayant une production marchande et qui disposent de l'autonomie de décision. Elles sont appelées quasi-sociétés et comprennent :

- les organismes publics producteurs de biens et de services marchands non financiers, vendus au public et disposant d'une comptabilité complète, mais ne jouissant pas de la personnalité morale ;
- les sociétés résidentes fictives (partie résidente d'une unité non résidente) Exemple : Banque Centrale - Agence ;

Les grandes entreprises individuelles.

L'étude de la production qui est au centre de la comptabilité nationale, conduit à faire le lien entre la définition des unités, les activités qu'elles exercent et les produits générés par ces activités. Ces produits sont définis par rapport à une nomenclature.

Les opérations sont généralement de quatre types :

- **Les opérations sur biens et services** décrivent l'origine (la production intérieure ou l'importation) et la destination encore appelée emplois des biens et services : (la consommation intermédiaire, la consommation finale, les stocks, la formation brute de capital fixe et les exportations) ;
- **Les opérations de répartition** (ou de distribution) consistent en la répartition de la valeur ajoutée résultant d'une production et en la distribution des revenus par le biais des impôts, des salaires et des revenus des entreprises ;
- **Les opérations sur instruments financiers**, souvent contrepartie d'opérations non financières, aboutissent à l'acquisition nette d'actifs financiers ou à la souscription nette d'engagements financiers, représentés par des instruments financiers divers ;
- **Les autres opérations d'accumulation** sont toutes celles non incluses parmi celles qui précèdent et qui modifient le volume ou la valeur des actifs financiers (consommation de capital fixe, flux d'actifs non produits : découverts et prélèvements sur des ressources du sous-sol).

Pour les besoins de l'analyse macro-économique, la comptabilité nationale classe les unités et les opérations par groupes homogènes, appelés nomenclatures. Les **nomenclatures** sont les moyens d'agrégation des différents « objets » économiques que distingue la comptabilité nationale, à savoir : les unités, les opérations, les actifs, les produits, les activités. Parmi celles-ci, les plus utilisées sont :

- La nomenclature des activités ;
- La nomenclature des biens et services qui classent les produits par familles homogènes, correspondant aux différentes activités économiques ;
- La nomenclature des agents qui est un regroupement d'unités institutionnelles ;
- La nomenclature des actifs ;
- La nomenclature des opérations.

La nomenclature des biens et services est la plus utilisée par les entreprises. C'est une liste exhaustive et prévisionnelle des biens et services produits ou utilisés par l'entreprise. Elle revêt un caractère indispensable dans l'entreprise pour ses besoins de gestion. Dans ce sens, elle permet, par la suite, de faire, par secteur ou par branche d'activité, les regroupements nécessaires aux analyses macro-économiques. Et est donc très utile à l'entreprise qui a constamment besoin de connaître sa position dans son secteur. La branche, regroupant les établissements ayant la même activité principale, est définie en référence aux biens et aux services qu'ils génèrent ; d'où la nécessaire articulation entre une nomenclature d'activité et une nomenclature de produits (biens et services).

La nomenclature des activités recommandée par l'OHADA est celle basée sur la Classification Internationale Type par Industrie (C.I.T.I.), d'après la dernière révision.

En définitive donc, un plan comptable, conçu, comme c'est le cas du plan des comptes OHADA en associant la nomenclature des biens et services, va constituer un puissant outil de gestion de l'entreprise, dans le cadre de la Centrale des Bilan.

4.2 GUIDE POUR LA CONSTRUCTION DU PLAN DES COMPTES OHADA

4.2.1 Ressemblances générales entre le PCGC et le Plan OHADA

Les deux plans divisent l'ensemble des comptes en 9 classes.

Les 5 premières classes sont consacrées aux comptes de bilan, c'est-à-dire aux comptes des éléments de patrimoine.

Les deux classes suivantes sont consacrées aux comptes de gestion, c'est-à-dire aux comptes enregistrant les éléments de résultat. Ces deux plans ont adopté une codification décimale comportant des constantes et des parallélismes. Cette codification décimale permet de :

- subdiviser tout compte ;
- regrouper par grandes familles les opérations relativement

homogènes ;

- accéder à des niveaux plus ou moins fins d'analyse des opérations ;
- faciliter le développement des applications informatiques ;
- servir les postes et rubriques entrant dans la confection des documents de synthèse normalisés.

Le premier chiffre de chaque numéro indique le numéro de la classe (de 1 à 9)

Le numéro d'un compte divisionnaire commence toujours par celui du compte ou sous-compte dont il constitue une subdivision.

4.2.2. Les différences globales

Les intitulés des classes portent des libellés souvent différents entre les deux plans. Il en est de même des intitulés des comptes. Ces différences semblent se justifier par les contenus des classes ou des comptes concernés ou par les objectifs d'information qui leur sont assignés.

La classe 8 ne joue pas le même rôle dans les deux plans : dans le PCGC, la classe 8 est affectée à la détermination des soldes intermédiaires du résultat (solde de gestion) et aux mouvements des provisions, des amortissements et du résultat net de la période, tandis que dans le Plan des comptes OHADA elle, sert à enregistrer les charges et les produits hors activité ordinaire ou autres charges et produits.

Le PCGC classe d'une part les comptes enregistrant les éléments du patrimoine en compte de mouvements patrimoniaux et en comptes de situations patrimoniales de la période. D'autre part, les comptes de charges (classe 6) et les comptes de produits (classe 7) sont éclatés en charges et produits d'exploitation et en charges et produits hors exploitation.

Le Plan des comptes OHADA ne distingue pas les comptes de situation et les comptes de mouvement. Les charges et les produits sont distingués en charges et produits des activités ordinaires (classe 6 et 7) et autres charges et produits (classe 8).

Les comptes principaux obligatoires sont limités aux comptes à deux

chiffres dans le PCGC, alors qu'il faut aller jusqu'aux comptes à quatre chiffres dans le plan des comptes OHADA. Ceci se justifie par les impératifs des états financiers de synthèse des deux plans.

Les constantes de codification du plan des comptes OHADA nous semblent plus rationnelles, mais plus contraignantes, que celles du PCGC. On est obligé de les respecter lors des subdivisions des comptes, pour éviter des difficultés de traitement informatique. Mais elles permettent de mieux assimiler les numéros des comptes. Ces constantes de codification spécifique du plan des comptes OHADA sont les suivantes.

- les terminaisons autres que le 9 dans les comptes à deux chiffres servent au regroupement en fonction des catégories d'opérations ;
- la terminaison par 9 dans les comptes à deux chiffres sert à identifier les dépréciations et les risques provisionnés des classes correspondantes, pour les comptes de bilan, et les dotations aux provisions ou les reprises de provisions, pour les comptes de gestion ;
- la terminaison par 9, en troisième ou quatrième position annonce, tant en ce qui concerne les comptes de 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 la subdivision se terminant par 8 ;
 - à la nature des comptes de la catégorie.

Il y a cependant une exception pour les comptes de la classe 2.

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. Mais, pour les comptes de gestion, la terminaison 8 regroupe les opérations autres que celles prévues dans les comptes du même niveau et dont la terminaison va de 1 à 7.

- 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.

○ **4.2.3 Les comptes de la classe 1**

a) **Les différences entre le PCGC et le Plan OHADA**

L'intitulé de la classe diffère selon le Plan. Pour l'OHADA, il s'agit des comptes de ressources durables, alors que, pour le PCGC, ce sont des comptes de capitaux à long et moyen terme. Mais, dans aucun des plans ne sont définis, en compréhension, c'est-à-dire par une propriété caractéristique, les mots « ressources, et « capitaux ». Il semble que l'expression « ressource » a été préférée à l'expression « Capitaux » à cause de sa signification plus économique que juridique. A notre avis, ce changement de dénomination permet de justifier l'inclusion au passif durable des éléments qui y étaient absents dans le PCGC, à savoir : les « dettes de crédit-bail et contrats assimilés » le « résultat net de l'exercice ».

Il justifie aussi le remplacement du poste « subvention d'équipement » par le poste « subvention d'investissement », la notion d'investissement étant plus large que celle d'équipement, qui ne comprend pas des investissements incorporels, par exemple.

Le poste « provisions réglementées » n'existe pas dans le PCGC.

Le PCGC inclut en classe 1 toutes les « provisions pour charges et pertes », alors que le Plan OHADA n'y inclut que les « Provisions financières pour risques et charges » ne comprenant que les risques et charges à survenance estimée à plus d'un an.

Les « dettes liées à des participations » sont isolées dans le Plan des comptes OHADA alors que, apparemment, elles sont incluses dans les « autres emprunts et dettes à long et moyen terme » dans le PCGC.

Les emprunts-obligations sont logés dans un poste propre dans le PCGC,

tandis que le Plan des comptes OHADA ne les distingue pas des autres emprunts.

Il y a lieu de noter que, dans le Plan OHADA, le compte « 10 capital » comprend un sous-compte débiteur, le compte « 109 Actionnaires, capital souscrit, non appelé ». Dans le PCGC, c'est un compte de la classe 4 qui est utilisé pour cette situation.

b) Les constantes dans les deux plans

Les postes suivants n'ont pas changé d'intitulé ni de numéro :

- capital
- réserves
- report à nouveau

c) Interrogations

Le passif est-il une ressource ou plutôt une source des ressources qui, elles, se trouvent à l'actif? Le passif ne constitue-t-il pas l'ensemble des droits sur les actifs ?

4.2.4 Les comptes de la classe 2

a) Les différences entre le PCGC et le Plan OHADA

L'intitulé de la classe change suivant les deux plans : «comptes d'actifs immobilisés» dans l'OHADA et «comptes de valeurs immobilisées» dans le PCGC.

A notre avis, l'intitulé OHADA cadre mieux avec le contenu de la classe qui comprend, non seulement les valeurs immobilisées, mais aussi les charges immobilisées. Le Plan des comptes OHADA préfère parler de «charges immobilisées» alors que le PCGC utilise l'expression «frais immobilisés». Le mot «charges» nous semble préférable, parce qu'il s'agit d'un actif que l'on subit et non d'un actif qu'on peut activer : c'est un actif fictif. C'est un actif consommé, mais que l'on refuse d'évacuer du bilan afin de le faire supporter par plusieurs exercices.

Le poste «valeurs incorporelles immobilisées» du PCGC est remplacé par le poste «immobilisations incorporelles» dans le plan OHADA, expression du reste utilisée par le PCGC dans les commentaires sur ce poste.

Toutes les immobilisations corporelles sont regroupées dans le plan Comptable Général Congolais tandis qu'elles sont ventilées dans quatre postes différents dans le cadre comptable OHADA, à savoir : Terrains, Bâtiments, Installations et Agencements, Matériel.

Que contient le poste «Matériel» ? La liste des comptes du plan OHADA montre que ce poste comprend non seulement du matériel, mais aussi du mobilier, de l'outillage, des immobilisations animales, des agencements et aménagements. On peut donc affirmer que l'intitulé du poste ne « colle » pas à son contenu.

Le plan des comptes OHADA isole les titres de participations dans un poste propre, et inclut les autres titres immobilisés dans le poste «Autres immobilisations financières», alors que le PCGC inclut tous les titres immobilisés dans le poste «Titres et valeurs engagées à plus d'un an».

Le Plan OHADA inclut aussi les «Prêts et créances à plus d'un an » dans les autres immobilisations financières, alors que le PCGC l'isole dans un poste propre.

Il y a lieu de noter que le plan des comptes OHADA amortit directement les charges immobilisées, sans faire jouer le compte «Amortissements» comme le fait le PCGC ; le compte des charges immobilisées est crédité directement, par le débit du compte de dotations aux amortissements.

b) Les constantes des deux plans

Il n'y a qu'une seule constante d'intitulé de compte dans les deux plans ; elle concerne le poste «Terrains».

4.2.5 Les comptes de la Classe 3

a) Les différences entre le PCGC et le plan OHADA

Le poste «39 achats» du PCGC n'existe pas dans le plan OHADA. Ceci se

justifie par le fait que les achats sont débités directement dans les comptes de charges dans le plan des comptes OHADA, alors qu'ils transitent par le compte de mouvement «Achats», pour se solder en fin d'exercice, dans le PCGC.

Le plan des comptes OHADA utilise un seul poste pour loger tous les stocks de l'entreprise se trouvant encore hors de l'entreprise en fin d'exercice. C'est le poste «Stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt».

Le PCGC interdit la fusion des «stocks en cours de route à réceptionner» avec les stocks en consignation ou en dépôt.

A notre avis, la distinction du plan des comptes OHADA est plus rationnelle.

S'agissant des stocks, le PCGC privilégie le système de l'inventaire permanent sur celui de l'inventaire intermittent que préfère le Plan des comptes OHADA.

Le Plan des comptes OHADA prévoit expressément les «services en cours», alors que le PCGC ignore ce genre de stock. Par contre, le poste «Travaux en cours» du PCGC, poste concernant les travaux d'équipement, est inclus dans le poste « produits en cours » dans le plan des comptes OHADA.

Les catégories OHADA nous semblent refléter mieux les réalités actuelles où les services prennent de plus en plus d'importance.

Les «déchets et rebuts» du PCGC sont appelés «produits résiduels» dans le plan comptable OHADA, dénomination qui nous semble plus rationnelle.

Les «produits semi-ouvrés» du PCGC sont inclus au poste «produits intermédiaires et résiduels» du plan des comptes OHADA. Mais nous ne comprenons pas la justification du regroupement des produits intermédiaires avec les produits résiduels qui sont, eux, finis.

Nous ne comprenons pas pourquoi le plan OHADA n'a pas affecté la codification «30».

Dans le Plan des comptes OHADA les dépréciations des stocks sont

crédités aux postes «39» par le débit du poste « 6593 charges provisionnées d'exploitation sur stocks », alors que dans le PCGC, on débite le compte « 68 Dotation aux provisions pour dépréciation » par le crédit de «38 Provision pour dépréciation des comptes de la classe 3 », via le compte 88.

b) Les constantes des deux plans

On relève les constantes d'intitulés suivantes : Marchandises, Produits en cours, Produits finis.

4.2.6 Les comptes de la classe 4

a) Les différences entre le PCGC et le plan OHADA

L'intitulé de la classe 4 change, suivant les deux plans : « comptes de tiers », pour le plan OHADA et « comptes de tiers et régularisation », pour le PCGC. Ce changement de dénomination est dû au fait que, dans le plan des comptes OHADA, les comptes de régularisation font désormais partie intégrante de chaque compte de tiers concerné alors que, dans le PCGC, ils étaient traités comme une catégorie à part.

Dans le Plan des comptes OHADA, les charges constatées d'avance figurent dans le compte «47 débiteurs et créditeurs divers», dans le sous compte «476 charges constatées d'avance», alors que le PCGC les aurait incluses, dans le poste «47 compte de régularisation-actif».

Ainsi, à l'actif, dans le plan OHADA, le compte «476 charges constatées d'avance» représente une espèce de créance sur l'exercice suivant.

S'agissant du poste des charges à payer, «lorsque apparaissent en fin d'exercice» des charges certaines le concernant, mais qui n'ont pas encore été enregistrées, faute de paiement ou de pièce comptable, elles doivent être évaluées et enregistrées :

- au débit des comptes des charges intéressées,
- au crédit des comptes de la catégorie de tiers auxquels elles sont dues, dans un compte divisionnaire à terminaison 8 :

- 408 «Fournisseurs, factures non parvenues», s'il s'agit d'achats de biens et de services livrés, mais non encore connus sur factures,
- 4818 "Fournisseurs d'investissements, factures non parvenues", s'il s'agit d'achats d'immobilisations livrées, mais non encore connus sur factures,
- 4281 et 4286 «Personnel, charges à payer», s'il s'agit de congés payés, de rappels de salaires, de droits à participation,
- 4381 à 4386 « Organismes sociaux, charges à payer », s'il s'agit de rappels de cotisations assises sur les droits à congé, ou à participation s'ils sont imposables,
- 4486 « Etat, charges à payer », s'il s'agit d'impositions certaines, mais non encore exactement connues, ou de droits de douanes dont l'échéance est retardée par obligation cautionnée » (SYSCOA, Guide d'application)

Dans le plan des comptes OHADA, les comptes de régularisation disparaissent au profit des autres comptes de tiers. Il en est de même pour le compte « 49 compte d'attente à régulariser » du PCGC.

Les intitulés des comptes « clients » et « fournisseurs » du PCGC changent, dans le Plan des comptes OHADA, en « 40 Fournisseurs et comptes rattachés » et « 41 Clients et comptes rattachés », notamment parce que les « effets à payer » et les « effets à recevoir », inclus en classe 5 dans le PCGC, figurent désormais en classe 4 dans le plan des comptes OHADA, parmi les postes « Fournisseurs » et « Clients ».

Il faut noter que le Plan des comptes OHADA, s'agissant des provisions, utilise l'intitulé « Dépréciations et charges provisionnées » et **non plus** l'intitulé "Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 4", qu'utilise le PCGC. Ceci signifie que les dépréciations des comptes de tiers (à l'actif) et les risques provisionnés sont constatés désormais, soit dans les charges d'exploitation, compte « 659 charges provisionnées d'exploitation », soit dans les charges financières, compte « 679 Charges provisionnées financières », soit dans les charges hors activité ordinaire, compte « 839

Charges provisionnées HAO », au lieu de l'utilisation des comptes «68 dotations aux provisions », du PCGC. Les contreparties au crédit sont des comptes de dépréciation : 391 à 398(stocks), 490 à 499(tiers), 590 à 599 (trésorerie).

b) Les constantes dans les deux plans

Seul le compte « Personnel » garde un intitulé et un numéro à deux chiffres constants dans les deux plans.

4.2.7 Les comptes de la classe 5

a) Les différences entre les deux plans

L'intitulé de la classe 5 diffère dans les deux plans : PCGC parle de «comptes financiers» alors que l'OHADA parle de «comptes de trésorerie».

Le PCGC précise : les comptes financiers «enregistrement au cours de la période les opérations relatives aux espèces, chèques, effets de commerce, coupons et les opérations faites avec les institutions financières : banques ou autres établissements spécialisés, chèques postaux, agents de change, etc. Par extension la classe 5 retrace aussi les mouvements relatifs aux titres à court terme, aux emprunts et aux prêts à moins d'un an».

Le Plan des comptes OHADA, lui, précise que «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».

Il résulte de ces deux précisions que le plan OHADA exclut de la classe 5, les emprunts et prêts à moins d'un an ; d'où probablement l'utilisation de l'expression «comptes de trésorerie» à la place de « comptes financiers ».

Le Plan des comptes OHADA prévoit le poste «Instruments de trésorerie», poste qui n'existe pas dans le PCGC. Ce poste enregistre les opérations relatives aux options, aux instruments de marché à terme et aux avoirs d'or et autres métaux précieux. Mais le Plan OHADA reporte à plus tard les indications sur le fonctionnement de ce poste.

Les effets à payer et les effets à recevoir figurent dans le Plan des comptes OHADA en classe 4 (comptes «fournisseurs» «clients») alors que le Plan OHADA les inclut dans la classe 5.

Le poste «dépréciation et risques provisionnés» du Plan OHADA fonctionne différemment du poste «Provisions pour dépréciations des comptes financiers» du PCGC.

b) Les constantes dans les deux Plans

Seul le poste «caisse» constitue une constante de numéro et d'intitulé dans les deux plans.

4.2.8 Les comptes de la classe 6

a) Les différences entre les deux plans

Les deux plans donnent des intitulés de classe différents : dans le Plan des comptes OHADA, il s'agit de «comptes de charges des activités ordinaires» alors que, dans le PCGC, la classe porte le nom «comptes de charges et pertes par nature».

Le Plan des comptes OHADA définit les activités ordinaires comme étant des «opérations assumées par l'entreprise correspondant à son objet social dans les conditions normales d'exploitation qui se reproduisent de manière récurrente à structure et qualité de gestion similaires». Le Plan des comptes OHADA inclut en classe 8 les charges non occasionnées par les activités ordinaires telles que définies ci-dessus : ce sont les charges hors activité ordinaire (HAO).

Il y a lieu de noter que le Plan des comptes OHADA n'a pas retenu la distinction «exploitation» et «hors exploitation» du PCGC, des charges hors exploitation au sens du PCGC pouvant constituer, dans le plan OHADA, des charges d'activités ordinaires. Il faut signaler aussi que les charges hors exploitation étaient maintenues en classe 6 dans le PCGC.

S'agissant du coût des marchandises vendues, le PCGC le loge au poste « 60 : Stocks vendus » alors que le Plan des comptes OHADA appelle ce poste « 60 : Achats et variations des stocks ». Cette appellation du Plan OHADA est dû au fait que tous les achats de marchandises passent d'abord au compte de charges « Achats », comme si lesdites marchandises étaient immédiatement vendues. C'est après qu'on corrige cette hypothèse en imputant au poste de charges, « Achats », le montant des variations nettes des stocks des marchandises concernées. On applique ainsi la même procédure que celle appliquée aux fournitures consommables (exemple : fournitures de bureau) : enregistrement des achats en consommation et correction en fin d'exercice après l'inventaire des stocks non encore consommés.

Le Plan des comptes OHADA a créé deux postes de « services extérieurs », l'un appelé « services extérieurs A » et l'autre « service extérieurs B » - distincts des services de transport. Malheureusement, il n'est précisé nulle part, les critères ayant justifié ce regroupement en deux postes.

Certaines charges que le PCGC inclut dans le poste « 64 charges et pertes diverses » ne sont pas incluses par le Plan des comptes OHADA dans le poste « 65 Autres charges », mais se trouvent plutôt dans les postes « services extérieurs » ; tel est le cas, des primes d'assurance et des redevances pour brevets et licences.

La valeur nette comptable des cessions courantes d'immobilisations figure dans les « autres charges » du Plan des comptes OHADA, alors que le PCGC l'inclut dans un compte de la classe 8, le compte « 84 compte de résultat sur cessions d'immobilisations et de titres à court terme ». Le poste « 64 Frais financiers et charges assimilées » du Plan des comptes OHADA inclut les intérêts incorporés dans les redevances de crédit-bail, alors que dans le PCGC, ils figurent dans les « autres services consommés ».

Le poste « 69 dotations aux provisions » du Plan des comptes OHADA ne comprend pas les charges de dépréciation des stocks, des comptes de tiers et des comptes de trésorerie, incluses plutôt dans comptes « 659 charges provisionnées d'exploitation » et « 679 charges provisionnées financières ».

b) Les constantes dans les deux plans

Le poste «64 Impôts et taxes» du plan des comptes OHADA porte un autre intitulé dans le PCGC « 66 compte de contributions et taxes ».

4.2.9 Les comptes de la classe 7

a) Les différences entre les deux plans

L'intitulé de la classe change, suivant les deux plans : «comptes de produits des activités ordinaires» dans le Plan OHADA et «comptes de produits et profits par nature» dans le PCGC.

On peut reproduire ici ce qu'on a développé, à propos des activités ordinaires, à l'occasion de l'examen de la classe 6.

Il y a lieu de noter que les postes «70 : Ventes de marchandises», «71 Production vendue» et «72 : Production stockée» du PCGC sont remplacés par les postes «70 : Ventes» et «73 : Variation des stocks de biens et services produits» du Plan des comptes OHADA.

Les reprises d'amortissement figurent dans le Plan des comptes OHADA dans le poste «86 : Reprises hors activité ordinaire» de la classe 8, et les reprises sur provisions figurent, dans le Plan des comptes OHADA, soit au poste «79 Reprises sur provisions», soit au poste «86 Reprises hors activités ordinaires». Or, toutes les reprises sur amortissements et provisions sont enregistrées dans un seul poste de la classe 7, compte «78 Reprises sur amortissements et provisions» du PCGC.

b) Les constantes dans les deux plans

Il n'y en a pas.

4.2.10 Les comptes de la classe 8

a) Les différences dans les deux plans

D'abord, au niveau de l'intitulé de la classe, le Plan OHADA parle des «Autres charges et produits» alors que le PCGC parle plutôt des **Soldes de gestion**».

Ces différences dans les intitulés se justifient par les **différences fondamentales dans les contenus de la classe**. En effet, le **PCGC** a réservé la classe 8, essentiellement, à la **détermination des résultats intermédiaires et du résultat final de l'exercice**, alors que le **Plan des comptes OHADA** a réservé cette classe à l'enregistrement des **charges et produits hors activité ordinaire**.

Les constantes dans les deux plans

Il n'en existe aucune.

4.2.11 Les comptes de la classe 9

Dans le **Plan des comptes OHADA**, la classe 9 est utilisée à la fois pour enregistrer les **engagements hors bilan et les opérations de comptabilité analytique** alors que, dans le **PCGC**, la classe est réservée **uniquement à la comptabilité analytique d'exploitation**. Même pour ce qui est de la comptabilité analytique, les postes diffèrent suivant les deux plans.

TABLE DE CORRESPONDANCE PCGC / OHADA

N°s	DESIGNATION	N°s	DESIGNATION	COMMENTAIRES
102	Capital d'entreprise individuelle ou à personne unique	1048	Autres prélèvements	Reclassement
		105	Primes liées aux CAP. propres	-II-
105	Primes d'émission	1051	Primes d'émission	-II-
106	Primes d'apport	1052	Primes d'apport	-II-
107	Primes de fusion	1053	Primes de fusion	-II-
		1054	Primes de conversion	-II-
		1058	Autres primes	-II-
140	Plus values de réévaluation	106	Ecart de réévaluation	-II-
		1061	Ecart de réévaluation légale	-II-
		1062	Ecart de réévaluation libre	-II-
		109	Actionnaires capital souscrit, non appelé	-II-
19	COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS	184	Comptes de liaison des établissements et succursales	-II-
11	RESERVES	11	RESERVES	-II-
110	Réserve légale	111	Réserves légales	-II-
111/112	Réserves statutaires ou contractuelles	112	Réserves statutaires pu contractuelles	-II-
113	Réserves réglementaires	113	Réserves réglementées	-II-
		1131	Réserves de plus-values nettes à long terme	-II-
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

TABLE DE CORRESPONDANCE PCGC / OHADA

N°s	DÉSIGNATION	N°s	DÉSIGNATION	COMMENTAIRES
1130	Réserves fiscalement réglementées	1133	Réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement	Reclassement
1131	Autres réserves réglementaires	1138	Autres réserves réglementées	-II-
115	Réserves libres	118	Autres réserves	-II-
115	Réserves facultatives	1181	Réserves facultatives	-II-
114	Réserves pour régularisation des dividendes	1188	Réserves diverses	-II-
12	REPORT A NOUVEAU	12	REPORT A NOUVEAU	Les mouvements de ces comptes
120	RAN créditeur (profits reportés)	121	Report à nouveau créditeur	12 doivent être préalablement
121	RAN débiteur (pertes compensées)	129	Report à nouveau débiteur	Approuvés par l'AG.
87	Résultat de la période (Perte nette à reporter)	1291	Perte nette à reporter	Reclassement + Retraitement
	Perte amortissements différés	1292	Perte amortissements réputés différés	-II-
87	Résultat net de la période	13	RESULTAT NET DE L'EXERCICE	Retraitement
87	Résultat net en attente d'affectation	130	Résultats en instance d'affectation	-II-
87	-/-	1301	Résultat en instance d'affectation: Bénéfice	-II-
87	-/-	1309	Résultat en instance d'affectation: Perte	-II-
870	Résultat net à affecter	131	Résultat net bénéfice	-II-
80	Marge brute	132	Marge brute (M.B)	-II-
		1321	Marge brute sur marchandises	-II-
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

N°s	DÉSIGNATION	N°s	DÉSIGNATION	COMMENTAIRES
		1122	Marge brute sur matières	Retraitement
81	Valeur ajoutée	133	Valeur ajoutée (V.A)	-II-
		134	Excédent brute d'exploitation (E.B.E)	-II-
		135	Résultat d'exploitation (R.E)	-II-
		136	Résultats financiers (F.R)	-II-
82	Résultat brut d'exploitation	137	Résultat des activités ordinaires (R.A.O)	-II-
82 + 84	Résultat hors exploitation	138	Résultats hors activités ordinaires (R.H.A.O)	-II-
870	Résultat net à affecter	139	Résultat net : perte	-II-
15		14	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT	Reclassement
15	SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT	141	Subventions d'équipement A	-II-
15	Etat	1411	Etat	-II-
		1412	Régions	-II-
		1413	Départements	-II-
15	Collectivités publiques	1414	Communes et collectivités publiques décentralisées	-II-
15	Entreprises publiques	1415	Entreprises publiques ou mixtes	-II-
15	Entreprises et organismes privés	1416	Entreprise et organismes privés	-II-
		1417	Organismes internationaux	-II-
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

TABLE DE CORRESPONDANCE PCGC / OHADA

N°s	DESIGNATION	NOS	DESIGNATION	COMMENTAIRES
		1418	autres	reclassement
		142	Subventions d'équipement B	-II-
		148	Autres subventions d'investissements	-II-
146	Provisions réglementées	15	Provisions réglementées et fonds assimilés	-II-
		151	Amortissement dérogatoires	
141	Plus-values de cessions à réemployer ou à réinvestir	152	Plus-values de cession à réinvestir	-II-
		153	Fonds réglementés	
		1531	Fonds National	
		1532	Prélèvement pour le budget	
140	Plus value de réévaluation	154	Provision spéciale de réévaluation	-II-
		155	Provisions réglementées relatives aux immobilisations	
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

N ^{os}	DESIGNATION	N ^{os}	DESIGNATION	COMMENTAIRES
		1551	Reconstitution des gisements miniers et pétroliers	
14		156	Provisions réglementées relatives aux stocks	
14		1561	Hausse de prix	
14		1562	Fluctuation des cours	
14		157	Provision pour investissement	
14		158	Autres provisions et fonds réglementés	
16 & 17		16	Emprunts et dettes assimilées	
16	EMPRUNTS - OBLIGATAIRES	161	EMPRUNTS - OBLIGATAIRES	Retraitement
16	//	1611	Emprunts obligataires ordinaires	-II-
16	//	1612	Emprunts obligataires convertibles	-II-
16	//	1618	Autres emprunts obligataires (sans primes)	
17/50	AUTRES EMPRUNTS ET DLMT Emprunts à moins d'un an	162	Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit	Reclassement
17/50	Avance de l'Etat Emprunts à moins d'un an	163	Avances reçues de l'Etat	-/-
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

TABLE DE CORRESPONDANCE PCGC / OHADA

N ^{os}	DESIGNATION	N ^{os}	DESIGNATION	COMMENTAIRES
165	Comptes bloqués associés	164	Avances reçues et comptes courants bloqués	Reclassement
16	Fournisseurs de plus d'un an	40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES	-II-
166	Dépôts et cautionnements	165	Dépôts et cautionnement reçus	-II-
		1651	Dépôts	-II-
		1652	Cautionnements	-II-
47	Intérêts à payer	166	INTERET COURUS	-II-
		1661	Sur emprunts obligatoires	-II-
		1662	Sur emprunts et dettes auprès des établissements de crédit	-II-
47	Sur avances de l'Etat à plus d'un an	1663	Sur avances reçues de l'Etat	-II-
47	Sur emprunts / sociétés apparentées	1664	Sur avances reçues et comptes courants bloqués	-II-
47	Sur dépôts et cautionnements plus d'un an	1665	Sur dépôts et cautionnement reçus	-II-
		1667	Sur avances assorties de conditions particulières	-II-
		1668	Sur autres emprunts et dettes	-II-
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

N ^{os}	DESIGNATION	N ^{os}	DESIGNATION	COMMENTAIRES
		167	Avances assorties de conditions particulières	
16	Fournisseurs de plus d'un an	1671	Avances bloquées pour augmentation du capital	
	Dépôts et cautionnements	1672	Avances conditionnées par l'Etat	
		1673	Avances conditionnées par les organismes africains	
		1674	Avances conditionnées par les organismes internationaux	
	Intérêts à payer	1676	Droits du concédant exigibles en nature	
		168	Autres emprunts et dettes	
		1681	Rentes viagères capitalisées	
	Avances de l'Etat à plus d'un an	1683	Billets de fonds	
	Emprunts / sociétés apparentées	1683	Dettes consécutives à des titres empruntés	
	Dépôts et cautionnements plus d'un an	1684	Dettes du concédant exigibles en nature	
		1685	Emprunts participatifs	
		1686	Participation des travailleurs aux bénéfices	
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

N ^{os}	DESIGNATION	N ^{os}	DESIGNATION	COMMENTAIRES
		17	DETTES DE CREDIT-BAIL ET CONTRAT ASSIMILES	Retraitement
		172	Emprunts équivalents de crédit-bail immobilier	-II-
		173	EMPRUNTS EQUIVALENTS DE CREDIT-BAIL MOBILIER	-II-
		176	INTERETS COURUS	-II-
		1762	Sur emprunts équivalents de crédit-bail immobilier	-II-
		1763	Sur emprunts équivalents de crédit-bail mobilier	-II-
		1768	Sur emprunts équivalents d'autres contrats	-II-
		178	EMPRUNTS EQUIVALENTS D'AUTRES CONTRATS	-II-
19	Liaison des établissements	18	DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISONS DES ETABLISSEMENT ET SOCIETES EN PARTICIPATION	Reclassement.
		181	Dettes liées à des participations	
		1811	Dettes liées à des participations (groupe	
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		

N ^{os}	DESIGNATION	N ^{os}	DESIGNATION	COMMENTAIRES
		2342	Installations complexes spécialisées sur sol d'autrui	Reclassement
		2343	Installations à caractère spécifique sur sol propre	- II -
		2344	Installation à caractère spécifique sur sol d'autrui	- II -
		235	AMENAGEMENT DE BUREAUX	- II -
		2351	Installations générales	- II -
		2358	Autres	- II -
	N/A	237	BATIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES ET COMMERCIAUX MIS EN CONCESSION	Retraitement
22	Agencements & installations (autres comptes)	238	AUTRES INSTALLATIONS ET AGENCEMENTS	-/-
23	Immeubles résid. et non résid. en cours	239	BATIMENTS ET INSTALLATIONS EN COURS MATERIEL	-/-
22	Machines et autres matériels	241	MATERIEL	Reclassement
22	Machines et autres matériels	2411	MATERIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL	-/-
22		2412	Matériel industriel	-/-
22		2413	Outillage industriel	-/-
22		2414	Matériel commercial	-/-
22	Machine et autres matériels	242	Outillage commercial	-/-
22		2421	MATERIEL ET OUTILLAGE AGRICOLES	-/-
22		2422	Matériel agricole	-/-
22		243	Outillage agricole	-/-
22	Matériel d'emballage	244	MATERIEL D'EMBALLAGE RECUPERABLE ET IDENTIFIABLE	-/-
22		2441	MATERIEL ET MOBILIER	-/-

COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA	
22	Matériel de bureau	2442	Matériel informatique
22	Matériel informatique	2443	Matériel bureautique
22	Mobilier de bureau	2444	Mobilier de bureau
22	Matériel d'habitation	2446	Matériel et mobilier des immeubles de rapport
22	Mobilier d'habitation	2447	Matériel et mobilier des logements du personnel
22	Matériel de transport	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)
22	Immobilisation animales	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
23	Matériel en cours	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	-/-
COMPTES DU PCGC		COMPTES DU SYSTEME OHADA		



