



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Magistrats & Avocats

Du 16 au 20 septembre 2002

OBJECTIFS PEDAGOGIQUES
ET CONTENU DETAILLE DU PROGRAMME

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

MOUKAM Fidèle, Expert Comptable (Cameroun)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

PREAMBULE

OBJECTIFS PEDAGOGIQUES ET CONTENU DETAILLE DU PROGRAMME

La comptabilité est le langage des affaires. Les états financiers qui l'accompagnent constituent le principal mode de présentation des informations sur la situation financière des entreprises, qu'elles soient privées ou publiques.

Ces documents, à caractère financier sont de nature différente et sont préparés par ceux qui sont mandatés pour diriger les entités économiques, c'est-à-dire les directeurs généraux de sociétés, et par délégation, les responsables financiers et comptables, à l'occasion de chaque phase du cycle de gestion à savoir :

- **Planification** : **Plan, programme, budget**
- **Direction et gestion** : **Rapport de gestion**
- **Contrôle et évaluation** : **Etats financiers**

On se rend compte que « les responsables des comptes » (confère article 6.3) sont impliqués à chaque phase du cycle de gestion et pourraient à cet occasion engager leur responsabilité.

Les responsables des comptes doivent de ce fait avoir une conduite impliquée vis à vis de l'entité. Cela signifie :

- Qu'ils doivent non seulement s'intéresser **aux performances globales de l'entreprise** mais aussi se préoccuper des circonstances dans les quelles se déroulent les transactions, de la compétence et de l'intégrité des personnes qui les accomplissent, de l'existence ou non de procédures adéquates de contrôle interne et des règles disciplinaires qui doivent sous – tendre les transactions, en d'autres termes, s'intéresser à l'organisation comptable et au degré de maîtrise de celle-ci ;
- Que les états financiers constituant le « radar » de l'entreprise, doivent servir de guide à l'action des propriétaires et de la direction. Cela implique que pour jouer pleinement leur **rôle, les responsables des comptes** ne doivent pas ignorer les règles qui gouvernent l'élaboration des documents financiers.

Il doivent par ailleurs être mis en état de garantir la fiabilité des documents financiers publiés par l'entité.

□ **Objectifs pédagogiques et résultats attendus**

Parce qu'ils sont garants de la sécurité des affaires, les magistrats et les auxiliaires de justice (avocats, greffiers, huissiers, notaires, experts judiciaires, etc.) se doivent de maîtriser le nouveau droit comptable introduit par l'OHADA dans tous les aspects majeurs.

Les résultats attendus peuvent de ce fait être définis comme suit :

a. Savoir

- Les bases conceptuelles et les principes comptables de base ;
- Les règles d'élaboration des états financiers ;
- Les implications organisationnelles
 - Le jeu des responsabilités en cas de production d'états financiers erronés

b. Savoir faire

- A partir de cas pratiques appropriés, maîtriser l'application des concepts et des règles

programme de formation et Contenu pédagogique

Compte tenu des contraintes (objectifs pédagogiques, résultats attendus et profil des séminaristes), le programme de formation ci-dessous est retenu :

Module 1 : Présentation du modèle du Système Comptable OHADA

Module 2 : Les modalités d'élaboration des états financiers

Module 3 : Les états financiers : structuration et mode d'emploi

Module 4 : Opérations usuelles et analyse financière

Module 5 : Contrôle interne et jeux des responsabilités

En conséquence, le volume horaire nécessaire à l'appropriation par les séminaristes des connaissances et des habiletés requises est estimé à 40 heures étalées sur 5 jours qui se répartissent comme suit, par module :

Modules	Poids Importance	Nombre d'heures	Planning
1. Présentation du modèle (Bases conceptuelles)	15 %	6	1er jour
2. Les modalités d'élaboration des Etats financiers	20 %	8	2ème jour
3. Les Etats financiers : structuration et mode d'emploi	20 %	8	3ème jour
4. Opérations courantes et analyse Financière	15 %	6	4ème jour
5. Contrôle interne et jeux des Responsabilités	30 %	12	5ème jour
Total	100 %	40	5 jours

Avertissement

Le cahier du Participant qui sert de support à ce programme de formation est une adaptation du PLAN COMPTABLE, du GUIDE D'APPLICATION et autres supports de formation du SYSCOA élaborés par l'UEMOA /BCEAO et édités chez FOUCHER.

ERSUMA

SEMINAIRE de FORMATION des FORMATEURS en DROIT COMPTABLE de l'OHADA

Objectifs : Les objectifs de ce séminaire consistent à amener les participants à :

- Connaître le nouveau droit comptable de l'OHADA dans ses aspects majeurs ;
- Pouvoir interpréter le contenu des états financiers annuels de synthèse et le processus qui conduit à leur élaboration ;
- Cerner la notion de contrôle interne et ses implications essentielles, en terme de responsabilités et de risques ;
- Poser un diagnostic financier sur la structure et les performances d'une entreprise.

Contenu : PROGRAMME DETAILLE DE FORMATION

MODULE 1 – PRESENTATION DU MODELE DU SYSTEME COMPTABLE DE L'OHADA
--

Chapitre 1 - Historique de la normalisation comptable dans la zone franc.

- Définition de la norme comptable
- Les deux écoles historiques de pensée comptable
- La normalisation comptable en France
- Le plan comptable des Etats de l'OCAM
- Du projet de Plan Comptable OHADA au SYSCOA et du SYSCOA au Droit Comptable et Système Comptable OHADA

Chapitre 2 – Bases conceptuelles du Système Comptable OHADA

- Notions de pertinence partagée et de fiabilité
- Résultats attendus de la mise en oeuvre du système comptable OHADA
- Principales caractéristiques du système comptable OHADA
- Architecture du nouveau cadre comptable
- Présentation du dispositif comptable
- Présentation des 113 articles de l'Acte Uniforme de l'OHADA

Annexe 1 : Les mesures d'accompagnement nationales et communautaires de mise en oeuvre du SYSCOA

Annexe 2 : Dispositif juridique de l'Acte Uniforme du 23 mai 2000 portant harmonisation des comptabilités des entreprises sises dans les Etats-Parties au Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique.

MODULE 2 – MODALITES D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS

- Préambule

- Chapitre 1 – Les principes comptables fondamentaux

- Les principes comptables
- Le concept d'image Fidèle

- Chapitre 2 – Les règles d'évaluation

- Règles générales
 - * Valeur d'entrée (VE)
 - * Valeur actuelle (VA)
 - * Valeur nette au bilan ou valeur comptable nette (VCN)
- Règles particulières aux valeurs d'entrée

MODULE 3 – LES ETATS FINANCIERS : STRUCTURATION ET MODE D'EMPLOI

Chapitre 1 – Documents comptables obligatoires autres que les états financiers de synthèse annuels

Chapitre 2 – Etats financiers de synthèse annuels (EFSA)

- Nature et forme des EFSA
- Cohérence conceptuelle des EFSA
- Conception et utilité du compte de résultat
- Conception et utilité des soldes de gestion
- Conception et mode d'emploi du bilan
- Conception et mode d'emploi du TAFIRE
- Conception et mode d'emploi de l'état annexé

Annexe : Modèles des états financiers du Système Normal

MODULE 4 – OPERATIONS COURANTES - ANALYSE FINANCIERE

Chapitre 1 – Opérations courantes

- Achats-ventes des biens et des services
- Opérations de trésorerie
- Opérations d'investissement et de désinvestissement
- Régularisations périodiques
 - . Régularisation des stocks
 - . Amortissements
 - . Provisions pour dépréciation
 - . Provisions pour risques et charges
 - . Autres régularisations de charges
 - . Autres régularisations de produits
- Distinction Activités Ordinaires (AO) et Hors Activités Ordinaires (HAO)

Chapitre 2 – Analyse financière

- Préambule
- Fondements de l'analyse financière
- Contribution de l'OHADA à l'analyse de la structure de l'entreprise
- Contribution de l'OHADA à l'analyse des performances de l'entreprise

MODULE 5 – CONTRÔLE INTERNE ET JEUX DES RESPONSABILITES

- **Préambule**
- **Chapitre 1** – Contrôle interne et organisation
 - Définition et spécificité du contrôle interne
 - Objectifs du contrôle interne
 - Conséquences des insuffisances du contrôle interne
- **Chapitre 2** – Les insuffisances rencontrées en pratique

- Cas pratique
- Les principales insuffisances
- Les insuffisances du contrôle interne dans nos organisations
- Les fraudes et malversations dans nos organisations

- **Chapitre 3** – Responsabilités et sanctions

- Les prescriptions de l'OHADA
- Les infractions et les sanctions prévues par l'OHADA

- **Annexe :**

Tableau synoptique des objectifs du contrôle interne et les risques encourus (par cycle d'exploitation).

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^{er} janvier 2001: opérations et comptes de l'exercice ouvert à cette date ;
- pour les "comptes consolidés" et les "comptes combinés" le 1^{er} janvier 2002: opérations et comptes de l'exercice ouvert à cette date.



Programme d'Appui à l'OHADA
(Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires)
Programme Régional de Formation
Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature
(E.R.SU.MA)



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Huissiers, Greffiers & Notaires

Du 30 septembre au 04 octobre 2002

MODULE 1

PRESENTATION DU MODELE DU SYSTEME
COMPTABLE DE L'OHADA

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

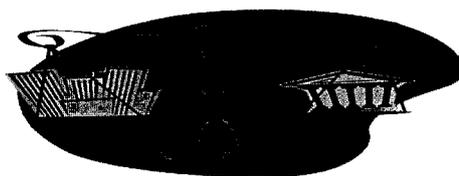
SOMMAIRE

	<u>PAGES</u>
<u>Chapitre 1</u> : HISTORIQUE DE LA NORMALISATION COMPTABLE DANS LA ZONE FRANC	3
Définition de la norme comptable	3
Les deux écoles historiques de pensée comptable	4
La normalisation comptable en France	6
Le plan comptable général des Etats de l'organisation commune Africaine, Malgache et Mauricienne	7
Du Projet de PLAN COMPTABLE OHADA au SYSCOA et du SYSCOA au Droit Comptable OHADA	9
<u>Chapitre 2</u> : BASES CONCEPTUELLES DU SYSTEME COMPTABLE OHADA	17
Notions de pertinence partagée et de fiabilité	17
Les résultats attendus de la mise en œuvre du Système Comptable de l'OHADA	20
Les principales caractéristiques du Système Comptable de l'OHADA	21
L'architecture du nouveau cadre comptable	23
Présentation du Dispositif Comptable	26
Présentation des 113 articles de l'Acte Uniforme de l'OHADA	30
ANNEXE 1	33
Les mesures d'accompagnements nationales et communautaires de mise en œuvre du SYSCOA	
<u>ANNEXE 2</u>	34
Dispositif juridique de l'Acte Uniforme du 23 mai 2000 portant harmonisation des des comptabilités des entreprises sises dans les Etats-Parties au Traité relatif à l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires	

**ECOLE REGIONALE SUPERIEURE DE LA
MAGISTRATURE
E.R.S.U.M.A**

SPECIALISATION DES FORMATEURS

THEME
Evolution du Droit Comptable de l'OHADA



MODULE 1

**PRESENTATION DU MODELE DU SYSTEME COMPTABLE
DE L'OHADA**

CAHIER DU PARTICIPANT

**Chapitre 1****HISTORIQUE DE LA NORMALISATION
COMPTABLE DANS LA ZONE FRANC****DEFINITION DE LA NORME COMPTABLE**

La normalisation ou codification " est un ensemble de règles et de principes regroupés dans un plan comptable, et dont l'emploi est recommandé, voire exigé par l'Etat pour la tenue de la comptabilité."

La normalisation comptable repose sur les principes généraux ci-après :

- L'adoption d'une terminologie identique ;
- Définition des comptes et de leur fonctionnement ;
- Mise en place d'une nomenclature et d'un cadre comptable ;
- La mise en place de règles uniformes pour l'évaluation des biens ;
- Des modalités identiques de présentation des documents comptables (plan comptable, documents de synthèse)

L'APPLICATION PAR TOUS DES MEMES NORMES PERMET D'EFFECTUER DES
COMPARAISONS DANS LE TEMPS ET DANS L'ESPACE.

LES DEUX ECOLES HISTORIQUES DE PENSEE COMPTABLE

Dans le monde économique, on pourrait distinguer, jusqu'en 1980/1990, trois grandes familles de modèles comptables, trois « Ecoles » de pensée (et de pratique) comptable :

- L'Ecole anglo-saxonne, caractérisée par une approche financière de la comptabilité axée sur les besoins de l'information boursière (et notamment l'obtention du « résultat par action »),
- L'Ecole « continentale », soucieuse d'une approche plus économique que boursière, mais respectueuse du périmètre juridique de l'entreprise.
- L'Ecole soviétique selon laquelle l'entreprise et sa comptabilité sont, en l'absence de marché, au service de l'Etat et du Plan central (Gosplan). Cette école a désormais disparu avec le système collectiviste des pays de l'Est (1990/1991).

En revanche, les deux premières écoles se partagent les faveurs des divers pays du monde, en fonction, moins d'options techniques, que d'influences culturelles, historiques et linguistiques. Dans leur nature fondamentale et avant les rapprochements résultant notamment de la création de l'IASC (1973) et des 4^{ème}, 7^{ème} et 8^{ème} Directives Européennes (1978/1983/1984), ces deux Ecoles se caractérisent schématiquement par les traits suivants :

ECOLE ANGLO-SAXONNE	ECOLE CONTINENTALE
<ul style="list-style-type: none"> • Primauté des « principes comptables » et des méthodes d'évaluation • Finalité d'information boursière • Analyse de l'activité par fonctions (quasi-intégration de la comptabilité analytique d'exploitation dans la comptabilité générale). • Périmètre « économique » du bilan • Modélisation formelle limitée aux états financiers ; absence, en « amont » de ces états, de tout cadre et plan comptable général. • Importance d'un document explicatif des états financiers (relativement synthétiques) : les « Notes » ou annexes. 	<ul style="list-style-type: none"> • Principes et méthodes peu développés, souvent implicites. • Finalité d'entreprise (PME surtout) et d'information statistique, économique et fiscale • Analyse des charges « par nature » juridique. • Périmètre « juridique » du bilan. • Modèles d'états financiers (« comptes annuels ») très contraignants (rubriques, postes) et, en amont, plan de comptes normalisé et codifié. • Absence de compléments explicatifs.
<p>EN RESUME</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fortes exigences de fond, moindres exigences de forme, dans le cadre d'une conception très libérale de l'économie. 	<p>EN RESUME</p> <ul style="list-style-type: none"> • Grand formalisme et juridisme, avec peu d'exigences de fond, et existence d'un « plan comptable général », dans le cadre d'une conception plus contraignante de l'information comptable au service de l'économie de marché.

Depuis les années 1980, les efforts de la normalisation comptable internationale, dans le cadre l'IASC, et en Europe, les contraintes introduites par les directives 4, 7 et 8 (comptes des Sociétés, consolidation, contrôle légal des comptes), ont conduit à une certaine atténuation de ces différences historiques, qui laissent cependant des traces profondes dans les « modèles » comme dans les pratiques des différents pays.

LA NORMALISATION COMPTABLE EN FRANCE

- Elle commença en 1941 avec l'élaboration du premier plan comptable qui ne fut pas rendu officiel.
- D'autres plans suivirent :
 - 1947
 - 1957
 - Révisé en 1979 (innovations : création du bilan, d'un compte de résultat unique et de l'annexe qui remplacent le compte d'exploitation générale et le compte des pertes et profits)
 - Remplacé par le nouveau plan comptable de 1982 entré en vigueur en 1983.

LE PLAN COMPTABLE GENERAL DES ETATS DE L'ORGANISATION COMMUNE AFRICAINE, MALGACHE ET MAURICIENNE (OCAM)

- Adopté en 1970
- Révisé en 1979

Le Plan OCAM visait la palette d'objectifs suivants :

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">○ servir de levier à l'intégration des économies des Etats○ Rechercher une signification des comptes apte à satisfaire tous les utilisateurs (managers, partenaires commerciaux et financiers, Etats, etc.)○ Normaliser les comptabilités au niveau de l'analyse la plus large (micro et macro économie)○ Adapter les méthodes comptables aux moyens modernes de traitement de l'information. |
|--|

ELEMENTS CARACTERISTIQUES

➤ 3 états comptables sont prévus :

- les soldes caractéristiques de gestion
- le tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux
- le Bilan (et une annexe non obligatoire)

➤ La version révisée fait référence aux principes comptables généralement admis :

- Prudence
- Permanence des méthodes
- Intangibilité des soldes de clôture et d'ouverture

➤ Le Plan OCAM appartient à l'école continentale et se caractérise par :

- une nomenclature des comptes (plan comptable)
- codification décimale
- distinction comptabilité générale /comptabilité analytique
- classification des charges et des produits par nature



NB :

Les principes comptables de base, les règles d'évaluation des biens et de détermination du résultat font défaut.

APPLICATION ET EXTENSION A D'AUTRES PAYS

- Des adaptations de ce plan cadre ont été obligatoirement appliquées par les états membres ainsi que le Zaïre et la Mauritanie
- La Côte d'Ivoire ne l'a pas adopté mais s'en est fortement inspirée
- Le Plan OCAM a servi de base à l'élaboration des plans comptables du CHILI et du LIBAN

Du Projet de PLAN COMPTABLE OHADA au SYSCOA et du SYSCOA au Droit Comptable OHADA

1 Bref rappel historique et objectifs

○ Création :

Structure née le 17 Octobre en 1993 par le traité de Port-Louis

Il est rentré en vigueur depuis le **18 septembre 1995** date à laquelle les ratifications nécessaires à son entrée en vigueur qui sont au nombre de 7 ont été réunies

○ Objectif : Outre la restauration de la *sécurité juridique et judiciaire* des activités économiques en vue de restaurer la confiance des investisseurs, de faciliter les échanges entre Etats Parties, le Traité poursuit **les objectifs suivants** :

- *mettre à la dispositions de chaque Etat des règles communes simples, moderne, adaptées à la situation économique ;*
- *promouvoir l'arbitrage comme instrument rapide et discret des litiges commerciaux ;*
- *améliorer la formation des magistrats et des auxiliaires de justice ;*
- *préparer l'intégration économique régionale.*

○ **Plan comptable de l'OHADA** : Dès Décembre 1995 l'OHADA élabore (avec le Pr PEROCHON comme consultant) un plan comptable qui préfigure le droit comptable en création.

2 Les actes uniformes adoptés



Depuis l'entrée en vigueur du traité, sept actes uniformes ont été adoptés.

□ Le 17 avril 1997 à Cotonou :

- le droit commercial général,
 - le droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique ;
 - le droit des sûretés.
- ✓ **Ces actes uniformes sont entrés en vigueur le 1^{er} janvier 1998.**

□ **Le 10 avril 1998 à Libreville :**

- le droit des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution, entré en vigueur le **10 juillet 1998** ;
- le droit des procédures collectives d'apurement du passif, entrée en vigueur le **1^{er} janvier 1999**.
- **Le 11 mars 1999 à Ouagadougou** : Le droit de l'arbitrage, entré en vigueur le 11 juin 1999.

- Le dernier acte uniforme a été adopté le **23 mars 2000 à Yaoundé et porte sur le droit comptable et le Système comptable de l'OHADA.**

Son chronogramme d'entrée en vigueur est le suivant :

- ✓ « pour les comptes personnels des entreprises » le 1^{er} janvier 2001,
- ✓ pour « les comptes consolidés et les comptes combinés » le 1^{er} janvier 2002.

Nota : Le Conseil des Ministres a par ailleurs donné des instructions particulières concernant cet acte uniforme :

- Les plans comptables sectoriels et en particulier ceux des secteurs des assurances, des banques et des Etablissements financiers **seront mis en harmonie avec le plan Comptable Général Commun** ;
- Une commission de Normalisation Comptable devra être mise en place ; organe consultatif rattaché au Secrétariat Permanent elle aura les attributions suivantes :
 - ✓ élaborer des projets de mise à jour permanente du système comptable, en fonction de l'évolution juridique, économique et financière internationale ;
 - ✓ suivre la mise en application du Système comptable OHADA dans les Etats – parties ;
 - ✓ **susciter la mise en œuvre de l'harmonisation des liasses fiscales dans l'espace OHADA, en relation avec les administrations compétentes.**



Cet acte uniforme adopté en dernière position a connu une longue histoire à cause des avancées notables du droit comptable dans la zone UEMOA.

- ✓ En effet après l'adoption du plan comptable de l'OHADA en 1995 naissait le Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) qui a été élaboré et adopté par le Règlement communautaire *n°04/96/CM du 20 décembre 1996 et est entré en vigueur le 1er janvier 1998.*
- ✓ En même temps un environnement légal et Institutionnel a été défini et progressivement mis en place . (voir « Mesures d'accompagnement du SYSCOA »)



D'autres actes uniformes sont en préparation ou sont sur le point d'être adoptés. En effet, l'harmonisation du droit du travail, du droit de la vente aux consommateurs et des transports terrestres est en cours.

Le Conseil des Ministres de l'OHADA des 22 et 23 mars 2001 s'est prononcé en faveur de l'harmonisation des matières suivantes :

- ❖ *droit de la concurrence,*
- ❖ *droit bancaire,*
- ❖ *droit de la propriété intellectuelle,*
- ❖ *droit des sociétés civiles,*
- ❖ *droit des sociétés coopératives et mutualistes,*
- ❖ *droit des contrats,*
- ❖ *droit de la preuve.*

3 De l'OHADA au SYSCOA et vice versa

Pourquoi le SYSCOA ?



En même temps que la prise de conscience se faisait au plan macro-économique, les instances de la BCEAO et de l'UEMOA se préoccupaient des instruments de gestion des entreprises.

- ❑ Au cours de leur session de **septembre 1989**, le Conseil d'Administration de la BCEAO et le **Conseil des Ministres de l'UEMOA** ont défini de nouveaux instruments de gestion monétaire dont la mise en oeuvre optimale nécessite, entre autres, la réalisation d'une centrale des bilans dans les Etats de l'Union.

- ❑ Une centrale des bilans se définit comme un observatoire des entreprises.

Elle constitue et gère une base de données descriptives, financières et comptables concernant ces entités et publie, après traitement, des informations destinées à des analyses multifformes.

- ❑ A cet effet, le Gouverneur de la Banque Centrale a pris, en **octobre 1991**, la décision portant création d'une structure dénommée "**Mission pour la réalisation de la centrale des bilans**", chargée de conduire les études et travaux de réalisation de ce projet.

- ❑ A la suite de séjours d'information auprès de la Banque de Données Financières de la Côte d'Ivoire, de la Banque de France et de la Banque Nationale de Belgique, les termes de référence définis en 1992 ont assigné les **objectifs ci-après à la centrale des bilans projetée** :
 - *stimuler au niveau des entreprises, la recherche de performances économiques, financières et commerciales élevées en mettant à leur disposition des données agrégées concernant le tissu productif des Etats et de l'UEMOA ;*
 - *renforcer les analyses de performances et de perspectives financières des entreprises afin d'éclairer les décisions de gestion, d'investissement et d'octroi de crédits ;*
 - *établir une meilleure articulation entre les données de la microéconomie et les agrégats macro-économiques et faciliter les comparaisons sectorielles ;*
 - *apporter aux décideurs des outils permettant une définition plus fine des options de politique économique et d'en suivre les incidences sur les entreprises ;*

- *aider au fonctionnement du marché financier régional en lui fournissant des données comptables et financières fiables.*

Ainsi, à la différence des centrales des bilans des banques centrales, qui se caractérisent par leur vocation essentiellement financière, la future centrale des bilans de la BCEAO s'intéressera aussi à la vie juridique des entreprises.



Les objectifs visés par l'UEMOA/BCEAO (comme l'OHADA) sont de

FAVORISER LE DEVELOPPEMENT ET L'INTEGRATION ECONOMIQUE DES ETATS, CE QUI PASSE NECESSAIREMENT PAR L'ADOPTION D'UN REFERENTIEL COMPTABLE COMMUN.

Cette conclusion a été motivée par les constats suivants :

- hétérogénéité des référentiels comptables (plan comptable français 57 et 82 plus 3 adaptations du plan OCAM), ce qui est préjudiciable au fonctionnement efficient de l'UEMOA, et du Marché Financier Régional ;
- pluralité des bilans et états financiers ce qui ne donne pas toujours une image fidèle du patrimoine, de la Situation financière et du résultat des entreprises ;
- l'obsolescence des normes comptables appliquées par rapport aux normes internationales auxquelles les investisseurs et les partenaires au développement sont particulièrement sensibles ;
- absence d'une base doctrinale et méthodologique sous-tendant les règles et les modèles comptables conformément aux exigences de la normalisation comptable ;
- l'insuffisante appréhension du secteur productif : les modèles existants ne prennent pas en compte le secteur informel et certaines entreprises du secteur formel du fait de la rigidité des systèmes ne sont pas astreint à la tenue d'une comptabilité ;
- les perspectives ouvertes par l'OHADA en matière de Droit comptable : les travaux entrepris comportaient un important volet consacré au Droit comptable destiné à favoriser l'harmonisation comptable ;

Les Grandes étapes de la naissance du SYSCOA

- Etude de faisabilité pour la réalisation d'une centrale des bilans initiée par la BCEAO
- Appel d'offres pour la réalisation du SYSCOA (le pr. Claude PEROCHON fut retenu)
- Conférence d'information et de sensibilisation dans les Etats
- Mise en place des comités nationaux par arrêté ministériel (3 par pays)
- Choix conceptuels et techniques par le comité des experts du SYSCOA
- Validation du corpus du SYSCOA par les autorités de la BCEAO
- Approbation du SYSCOA par le Conseil des Ministres en septembre 1996
- Adoption du règlement communautaire le 20 Décembre 1996 à Cotonou
- Entrée en vigueur le 01/01/98
- Révision en 2001

Les raisons qui ont conduit au maintien du SYSCOA

La question de la survivance du SYSCOA en vigueur depuis 1998 se trouve ainsi posée.



Deux possibilités s'offraient aux organes de l'UEMOA :

- ❖ Soit **abroger purement et simplement le SYSCOA** et éviter un dualisme terminologique au sein de l'OHADA,
- ❖ **soit maintenir le SYSCOA** en abrogeant les dispositions contraires à l'Acte Uniforme.



C'est la seconde solution qui a été retenue par l'adoption du règlement n°7/2001/CM/UEMOA modifiant certaines dispositions du règlement n°4/96/CM portant adoption d'un référentiel comptable commun au sein de l'UEMOA dénommé système comptable ouest africain(SYSCOA).



Les raisons officielles invoquées sont les suivantes :

- Le travail des experts SYSCOA a payé puisque le texte OHADA est à quelques réaménagements près, une reprise du SYSCOA .
- Le SYSCOA s'inscrit dans un cadre global de réalisation d'une centrale des bilans qui a nécessité de nombreuses mesures d'accompagnement sur le plan institutionnel et des investissements importants sur le plan technique.



Le SYSCOA révisé par le Règlement n°07/2001/CM/UEMOA du 20/09/01 entre en vigueur :

- Pour les « comptes personnels des entreprises », à compter du 20 septembre 2001 (date de sa signature du règlement)
- Pour les « comptes consolidés et les comptes combinés », à compter du 1^{er} janvier 2002 ; ce qui correspond aux dates retenues par l'Acte Uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable



Sur le plan pratique, la démarche adoptée par l'UEMOA est méritoire puisqu'elle consiste à apporter au Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) **les modifications qu'implique l'adoption de l'Acte Uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable.**

Sur ce registre, cela revient au même d'appliquer le Système Comptable de l'OHADA ou le Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) tel que modifié pour tenir compte des apports de l'OHADA.



Sur le plan juridique cependant, il eût été indiqué de faire prévaloir directement le texte de l'OHADA les raisons suivantes :

- La spécificité de l'OHADA qui a pour objectif d'harmoniser ou d'unifier le droit des affaires dont le droit comptable en est une des branches ;
- Le nombre plus important des Etats – Parties au traité de l'OHADA à savoir seize (16) contre seulement huit (8) pour l'UEMOA.

Avec cette seconde démarche, on parlerait **de Système Comptable OHADA** et non **de Système Comptable Ouest Africain révisé**, ce qui aurait l'avantage de renforcer l'OHADA qui regroupe indirectement l'UEMOA et le CEMAC (Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale). Il permettrait à l'UEMOA de conserver les règles et mécanismes non supplantés par ceux de l'OHADA, comme la Centrale des bilans.

La solution des autorités de l'UEMOA brise un peu l'harmonisation recherchée par le traité OHADA.

Des dispositions finales de l'Acte Uniforme de l'OHADA

Aux termes de l'Article 112 de l'Acte Uniforme relatif au droit comptable,
« sont abrogées à compter de la date d'entrée en vigueur du présent acte uniforme et de son annexe, toutes dispositions antérieures contraires ».

De nombreuses questions relatives aux actes Uniformes se posaient depuis longtemps et l'une des plus importantes était la suivante :

○ Que faut-il entendre par disposition contraire ?

- *une loi ou un règlement ayant le même objet que l'Acte Uniforme et dont toutes les dispositions seraient contraires à cet Acte ?*
- *ou une loi ou règlement dont seulement l'une de ses dispositions ou quelques-unes de celles-ci seraient contraires ?*

Cette question a été soumise par la Côte d'Ivoire à la Cour Commune de Justice et d'Arbitrage qui a donné l'avis n°001/2001/EP du 30 avril 2001.



Selon la CCJA,

« L'appréciation du caractère contraire d'une loi étant tributaire de la contexture juridique des cas d'espèce, il s'en suit qu'une loi contraire peut s'entendre aussi bien d'une loi ou d'un règlement de droit interne ayant le même objet qu'un Acte Uniforme et dont toutes les dispositions sont contraires à cet Acte Uniforme que d'une loi ou d'un règlement dont seulement l'une des dispositions ou quelques-unes de celles-ci sont contraires. Dans ce dernier cas, les dispositions non contraires à celles de l'Acte Uniforme demeurent applicables ».



Ainsi, *l'adoption des actes uniformes n'a pas pour effet d'abroger automatiquement, l'ensemble de la législation objet de l'acte uniforme. Seules les dispositions contraires sont abrogées et selon les cas d'espèce, " la disposition " peut désigner un article d'un texte, un alinéa de cet article ou une phrase de cet alinéa.*



Pour chaque acte uniforme il convient par conséquent de procéder à un inventaire de la législation antérieure pour fixer le droit applicable, ce qu'ont fait les autorités de l'UEMOA.

Chapitre 2**BASES CONCEPTUELLES DU SYSTEME
COMPTABLE OHADA****Notions de pertinence partagée et de fiabilité****➤ FONDEMENTS LEGAUX :**

1. Les états financiers doivent décrire 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 (art. 8 de l'A.U.)
2. L'organisation comptable mise en place doit satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité pour assurer l'authenticité des inscriptions de manière à permettre à la comptabilité d'être un instrument de mesure, de preuve, et d'information (Art. 14 de l'A.U.)

1. L'information multiple : la pertinence partagée**Les destinataires de l'information financière et leurs besoins.**

- L'entreprise pour son auto-information
- Les partenaires commerciaux (fournisseurs et clients) sensibles tant à la solvabilité qu'à la pérennité de l'entreprise
- Les partenaires financiers :
 - Les actionnaires des grandes entreprises ; plus sensibles aux aspects financiers qu'aux aspects économiques et de gestion
 - Les prêteurs sensibles à la solvabilité de l'entreprise et sa pérennité sur une période au moins égale à la durée du prêt.
 - Les banques partenaires privilégiés des entreprises : elles s'intéressent dans l'étude des dossiers de crédits de financement ou de trésorerie (en plus des paramètres classiques liquidité/solvabilité), aux indicateurs économiques et stratégiques de l'évolution de l'entreprise, c'est-à-dire aux performances prévisionnelles.
 - Les banques centrales : Contrôlent l'action des banques primaires en les incitant à travers le système des accords de classement, à détenir des actifs sains.

- L'Etat s'intéresse à l'information financière pour trois raisons : fiscale, statistique nationale, politique économique et budgétaire.
- Les partenaires sociaux : personnel et syndicat : parce qu'ils partagent avec les apporteurs de capitaux, les risques de l'entreprise.
- La centrale des bilans a besoin de l'information financière en vue de fournir des agrégats sectoriels aux entreprises et à ses divers partenaires.
- Les partenaires de l'entreprise situés hors zone OHADA, pour favoriser les échanges par la lisibilité et la transparence des états financiers.

Les objectifs poursuivis par le modèle

- Le modèle OHADA est donc conçu pour répondre aux besoins de ces différents utilisateurs identifiés et repose sur une approche beaucoup plus gestionnaire (économique) que boursière
- Le modèle permet d'obtenir des synthèses significatives (pertinentes) et opérationnelles sur la structure et les performances de l'entreprise à mesure d'intéresser chaque utilisateur dans sa prise de décision.

2. L'objectif d'information sûre : la fiabilité

L'information financière ne peut être utile aux différents utilisateurs que si elle est sûre. Pour garantir cette qualité, le SYSTÈME COMPTABLE de l'OHADA institue un dispositif se caractérisant par la définition :



AU NIVEAU DU FOND

- Des besoins des différents utilisateurs
- Des principes comptables de base
- Des grandeurs comptables et financières significatives
- Une terminologie commune
- Des règles de fonctionnement des comptes
- Des méthodes d'évaluation et une forme normalisée de présentation des états financiers de synthèse.



AU NIVEAU DE LA FORME

1. Des méthodes de saisie et d'enregistrement de l'information de base.

- Option pour une comptabilité de flux (balance à 6 colonnes, réglementation des régularisations de fin d'exercice, correction des erreurs par le signe négatif.
- Enregistrement sans délais des opérations (art. 15)
- Archivage des pièces justificatives dans un ordre défini explicitement (art. 17).

2. Les règles d'organisation comptable et de traitement de l'information (manuelle ou informatisée : art. 14 à 21)

- Enregistrement, traitement et sortie des états financiers
- Description formelle des procédures comptables
- Respect du principe de la partie double
- Justification des écritures par des pièces comptables codifiées et archivées suivant un schéma préétabli
- Contrôle par l'inventaire des existants
- Recours au plan comptable normalisé de l'OHADA
- Utilisation de méthodes de traitement agréées.

3. Le schéma d'élaboration et de présentation des états financiers.

- Informations modulables (normal, allégé, SMT)
- Stricte application des principes comptables

4. Les exigences pour donner aux documents comptables une force probante.

- Cote et paraphe du livre journal et du livre d'inventaire
- Identification des documents informatisés pouvant servir de livre journal et de livre d'inventaire
- Mise en place des procédures permettant le contrôle interne et le contrôle externe
- Certification des comptes par le commissaire aux comptes
- Publicité des comptes annuels.

Les résultats attendus de la mise en œuvre du Système Comptable de l'OHADA

- Instaurer des pratiques comptables uniformes dans les Etats-Parties au Traité relatif à l'OHADA afin de disposer de données homogènes sur les entités produisant des biens et des services
- Fiabilité de l'information comptable et financière
- Image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat
- Adaptation du modèle comptable des entreprises aux normes internationales (exigence pour l'accès aux sources de financement extérieur)
- Mise à la disposition des entreprises d'un outil moderne de gestion
- Pertinence partagée de l'information sur la base des besoins des différents producteurs et utilisateurs des comptes
- Alimentation d'une Centrale des Bilans en informations comptables et financières pertinentes, sûres, pour l'information de l'entreprise, de ses partenaires économiques et sociaux, ainsi que pour celle des Banques Centrales et du système bancaire
- Permettre un contrôle des comptes assurant aux associés, à l'Etat et aux autres utilisateurs, toutes garanties de leur régularité, de leur sincérité et de leur transparence
- Réduire les coûts de ce contrôle et de l'audit comptable
- Inciter les opérateurs économiques du secteur informel à tenir une comptabilité régulière en mettant à leur disposition des outils à leur portée

Les principales caractéristiques du Système Comptable de l'OHADA



Appartenance à l'école continentale

- Existence d'une nomenclature des états financiers (bilan, compte de résultat, tableau financier des ressources et des emplois et état annexé) présentés de façon à permettre leur comparaison dans le temps et dans l'espace et établis en fonction de la taille des entreprises (système normal, système allégé, système minimum de trésorerie)
 - Plan des comptes et codification décimale
 - segmentation comptabilité générale /comptabilité analytique (facultative)
 - analyse des charges et des produits par nature



Influence anglo-saxonne

- cadre conceptuel de l'IASC de 1990 relatif à la préparation et à la présentation des états financiers (le plan 57, le plan OCAM et dans une certaine mesure le plan 82 ne reposaient pas sur un tel cadre)

Conséquences :

le cadre conceptuel du Système Comptable de l'OHADA expose les objectifs des états financiers, et les hypothèses sous-jacentes, les caractéristiques qualitatives et les éléments des états financiers, les méthodes d'évaluation, les concepts de maintien du capital et de détermination du résultat (débouchant sur les notions de pertinence partagée et d'image fidèle)

- intégration dans le Système Comptable de l'OHADA des principes comptables généralement admis par les normes internationales : Prudence, coût historique, intangibilité du bilan, transparence, continuité de l'exploitation, permanence des méthodes, spécialisation des exercices, importance significative
- état annexé obligatoire contrairement au plan OCAM et au plan 57
- obligation de présenter des comptes consolidés pour les entreprises dominantes, implantées dans la zone ou qui y exercent leur activité principale, qu'elles soient indépendantes ou placées elles-mêmes sous le contrôle d'une autre entité située hors zone . Ainsi sont incluses dans le périmètre de consolidation toutes les entreprises sous contrôle ou sous influence notable qu'elles soient situées dans la zone ou en dehors (effectivité pour le SYSCOA depuis Janvier 1999, et seulement en 2002 pour le Système Comptable de l'OHADA)



Renforcement de l'analyse économique et financière dans une optique de gestion

L'entreprise doit optimiser ses choix politiques, stratégiques et tactiques ce qui commande une approche micro. Ainsi, le Plan Comptable OHADA permet de réaliser 2 types d'investigation :

- Evaluation de la structure de l'entreprise (actifs utilisés, ressources de financement, évolution de la structure financière à travers le TAFIRE, et la structure économique de l'exploitation à travers la Valeur Ajoutée)
- Evaluation des performances de l'entreprise par une analyse économique de la formation du résultat (distinction activités ordinaires et H.A.O, mise en évidence des soldes de gestion présentant une valeur récurrente : résultat courant, résultat d'exploitation, E.B.E, Marge brute sur marchandises ou sur matières premières)



Prise en compte des spécificités africaines

- Existence de passerelles vers la comptabilité publique : Le Plan Comptable OHADA permet d'obtenir des agrégats macro - économiques à partir des comptes des entreprises.
- Extension de l'obligation de tenue de comptabilité aux entités marchandes et non marchandes
- Extension de l'obligation au secteur informel par le biais du SMT
- Existence d'un système allégé pour les PME/PMI

- Obligation faite aux ensembles constitués de filiales (sans lien juridique entre elles) situées dans la zone OHADA et dépendant d'un même centre de décision sise hors zone, de présenter des comptes combinés comme s'il s'agissait d'une seule entreprise.

L'ARCHITECTURE DU NOUVEAU CADRE COMPTABLE

Le nouveau cadre comptable présente un certain nombre de différences par rapport à ceux du plan OCAM et de ses dérivées (P/C Sénégalais, P/C Ivoirien, etc...). Ces différences proviennent de la conception nouvelle des états financiers.

Comme le Plan 1957 et le Plan OCAM, la comptabilité générale utilise huit classes de comptes. Les classes 1 à 5 sont réservées aux comptes de bilan et les classes 6, 7 et 8 aux comptes de charges et de produits.

La classe 9 est affectée à la comptabilité des engagements et à la comptabilité analytique de gestion (CAGE), qui n'est pas obligatoire mais vivement recommandée.

Malgré les similitudes entre les classes du Système Comptable de l'OHADA et celles du Plan OCAM, chacune des classes présente un contenu différent, à l'exception de la classe 3 qui est toujours affectée aux stocks.

Si la structure du plan des comptes est restée proche de celle du plan OCAM, les numéros des comptes, limités à 4 chiffres dans le Système Comptable de l'OHADA sont totalement différents.

Le Système Comptable de l'OHADA laisse une certaine souplesse au plan de comptes en donnant la possibilité à l'entreprise de le réduire ou de l'étendre. Dans ce dernier cas, elle peut recourir aux nomenclatures élaborées par la Statistique nationale.

Par ailleurs, le Système Comptable de l'OHADA aménage des constantes et des parallélismes de codification.

Les classes sont :

Classe 1 : Comptes de Ressources durables

Sont distingués au passif les capitaux propres des dettes financières. Avec l'application du principe de prééminence de la réalité sur l'apparence, les dettes financières contiennent les dettes de crédit-bail.

Classe 2 : Comptes d'actif immobilisé

Cette classe comprend les rubriques suivantes :

- charges immobilisées
- immobilisations incorporelles } incluent les immobilisations utilisées par l'entreprise
- immobilisations corporelles } dans le cadre de crédit-bail, de concessions et réserve de propriété
- immobilisations financières

Classe 3 : Comptes de stocks

Cette classe est très semblable à la classe 3 du plan OCAM .

Classe 4 : Comptes de tiers

Cette classe, proche de celle des plans antérieurs est étendue à des « comptes rattachés » aux créances et aux dettes. Ainsi, les comptes « Effets à payer » et « Effets à recevoir » inscrits en classe 5 dans le plan OCAM sont dorénavant en classe 4 dans le Système Comptable de l'OHADA et sont donc rattachés aux comptes de tiers correspondants. Il en est de même des comptes « charges à payer » et de « produits à recevoir » également rattachés à des tiers.

Classe 5 : Comptes de Trésorerie

La « trésorerie » est d'une conception plus précise que dans les plans antérieurement en vigueur. Ainsi, « les Effets à recevoir » et « les Effets à payer » sont exclus de cette classe. Les titres acquis en vue de leur cession à brève échéance, classés en titres de placement, font partie de la trésorerie.

Classe 6 : Comptes de charges des activités ordinaires

Elle obéit au découpage opéré dans le Compte de Résultat entre activités ordinaires et activités non ordinaires (H.A.O.)

Elle comprend les comptes suivants :

- Achats et variations de stocks
- Transports
- Services extérieurs A/B
- Impôts et taxes
- Charges de personnel
- Frais financiers et charges assimilées
- Dotations aux amortissements
- Dotations aux provisions

Classe 7 : Comptes de produits des activités ordinaires

Elle comprend les comptes :

- ventes
- subventions d'exploitation
- production immobilisée
- variation de stocks de biens et services produits
- revenus financiers et produits assimilés
- transferts de charges
- reprises de provisions

Classe 8 : Comptes des autres charges et des autres produits

Les comptes de cette classe sont totalement différents de ceux des classes 8 des Plans 1957 et OCAM. Ils concernent notamment les éléments non « ordinaires » (H.A.O.) du résultat tels que :

- les cessions d'immobilisations (autres que les cessions courantes),
- les charges, dotations, produits et reprises H.A.O., les subventions d'équilibre.

Contrairement aux plans antérieurs, le Plan Comptable de l'OHADA ne prévoit pas de comptes de détermination du résultat net, ni de comptes de détermination de soldes de gestion. Le compte de résultat est en classe 1 dans les capitaux propres avec ses différentes subdivisions permettant le calcul des soldes de gestion.

La nouvelle codification des comptes, tout en conservant la codification décimale comme dans le Plan OCAM et ses dérivées, a retenu des numéros de comptes totalement différents. Toutefois, elle aménage des constantes et des parallélismes pour faciliter la compréhension et la mémorisation.

LES CONSTANTES

- Terminaison zéro

A l'exception des comptes 130, 490 et 590 le Système Comptable de l'OHADA n'utilise pas le zéro en troisième position.

- Terminaison 9

Les comptes 19, 29, 39, 49, 59 enregistrent des provisions.

Le chiffre 9 en 3ème ou 4ème position indique, souvent, un compte de solde inversé par rapport à la série à laquelle il appartient. Exemple : 409 fournisseurs-débiteurs. Les comptes de « Rabais, Remises, Ristournes accordés » sont supprimés et sont portés directement au débit des comptes de produits correspondants.

- Terminaison 8

Le chiffre 8 en 3ème ou 4ème position, indique généralement les comptes « divers » ou « autres » .

LES PARALLELISMES

Le Système Comptable de l'OHADA comporte nombre de parallélismes, entre comptes d'Actif et de Passif et entre comptes de charges et de produits.

PRESENTATION du DISPOSITIF COMPTABLE

L'intitulé du thème risque de masquer un des aspects novateurs du nouveau référentiel. En effet, le Système comptable OHADA comporte l'ensemble de la réglementation comptable contrairement aux pratiques actuellement en vigueur.

Pour ne pas occulter la place prépondérante des exposés conceptuels et techniques qui constituent l'essentiel du référentiel comptable et pour éviter que les acteurs économiques ne le considèrent comme une simple liste de comptes, les concepteurs de l'OHADA ont préféré l'appellation SYSTEME COMPTABLE au lieu le PLAN COMPTABLE comme pour les référentiels qui étaient en vigueur dans l'Union (OCAM et ses dérivées, plans 1957, 1982).

L'appellation retenue « Système Comptable OHADA » recouvre à la fois :

- le modèle d'analyse des activités et de la structure de l'entreprise ;
- l'ensemble des principes comptables en phase avec les normes internationales ;
- la modularité de l'information comptable avec des états financiers différenciés en fonction de la taille des entreprises ;
- le dispositif juridique composé de 113 articles dans un Acte Uniforme communautaire qui s'applique directement et obligatoirement dans tous les Etats-Parties au Traité de l'OHADA.

Dès lors, la présentation du dispositif comptable ne saurait se faire sans aborder le dispositif juridique. Le Système Comptable OHADA forme un tout cohérent dont un découpage pour les besoins d'une présentation pourrait être le suivant :

- I. Dispositif juridique
- II. Dispositif comptable
- III. Fonctionnement des comptes
- IV. Approfondissements techniques
- V. Comptabilité de Trésorerie.

L'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable de l'OHADA (A.U) poursuit les principaux objectifs qui sont :

- l'information multiple ;
- l'information sûre.

Ainsi, la finalité d'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise est clairement affirmée. Il s'agit d'une notion plus forte que celle de « sincérité » pratiquée jusqu'ici à travers les plans comptables qui étaient en vigueur dans les Etats-parties au Traité.

L'OHADA, tout en étant normatif en appelle au jugement et à la responsabilité des producteurs des comptes.

I. Dispositif juridique

L'A.U. définit :

- les obligations liées aux comptes personnels des entreprises (personnes physiques et personnes morales) ;
- les obligations liées aux comptes consolidés et aux comptes combinés (comptes de groupes) ;
- et les sanctions.

Il élargit le champ d'application de l'obligation de tenue d'une comptabilité en vue d'une meilleure appréhension du secteur productif.

Seuls sont exclus de son champ les banques et établissements financiers, les compagnies d'assurances et les entités soumises aux règles de la comptabilité publique.

Ainsi, l'A.U. confère une acception plus large à la notion d'entreprise.

Il soumet toutes les entreprises à la même date de clôture des exercices comptables, définit les états financiers modulés en fonction de la taille des entreprises, l'organisation comptable à mettre en place pour que la comptabilité puisse servir d'instrument de preuve, de mesure, de gestion et d'information des tiers. Il définit une obligation nouvelle à propos des comptes consolidés pour mieux cerner économiquement les opérations des groupes d'entreprises.

Une innovation majeure réside dans l'obligation faite à certaines entités de tenir des comptes combinés. En définitive, l'A.U. énonce les obligations devant permettre d'atteindre l'objectif d'image fidèle assigné aux états financiers.

II. Dispositif Comptable

Il comporte :

- le plan des comptes et le cadre comptable de l'OHADA ;
- la terminologie ;
- les états financiers.

Pour pallier une insuffisance du plan OCAM et de ses dérivés, l'OHADA présente les principes et concepts servant d'assise au dispositif comptable

En plus des fondements conceptuels du plan de comptes, cette partie expose la liste des comptes (4 chiffres au maximum) à laquelle elle confère une certaine flexibilité avec une possibilité de lui adjoindre les nomenclatures définies par la statistique pour des analyses complémentaires.

Ainsi, le cadre conceptuel traité dans cette partie s'inspire de la pratique internationale actuelle. Il comporte des changements de fond et de forme par rapport aux plans comptables qui étaient en vigueur. La définition d'une terminologie assez riche procède du souci de donner aux utilisateurs la même acception des termes.

Une partie du dispositif traite des états financiers et met en évidence les innovations introduites.

Les états financiers du Système normal, du Système allégé et du Système Minimal de Trésorerie y sont présentés.

III. Fonctionnement des comptes

Cette partie comporte :

- le fonctionnement des comptes,
- le tableau de correspondances postes/comptes.

Elle précise le fonctionnement des comptes en faisant des commentaires et en donnant des éléments de contrôle.

La correspondance entre les postes des états financiers et les comptes y est faite.

IV. Approfondissements techniques

Cette partie du Système Comptable donne les compléments techniques sur les points difficiles de la norme comptable tels que le traitement des opérations de crédit-bail, les contrats pluri-exercices, la réévaluation des bilans.

En rendant obligatoire la consolidation, l'OHADA décrit la méthodologie de la consolidation et la démarche à suivre pour produire les états financiers consolidés (périmètre de consolidation, écarts d'acquisition, retraitements divers, impôts différés).

Des développements particuliers sont faits sur les comptes combinés qui visent l'appréhension du poids économique d'entités étrangères exerçant leur activité dans la zone OHADA.

Le Système Comptable OHADA étant bâti selon une approche de gestion d'entreprise, contrairement au plan OCAM élaboré selon une approche macro-économique, il prévoit, au titre de la pertinence partagée, des éléments utiles à la comptabilité nationale dans l'Etat annexé.

Figurent aussi parmi les approfondissements, une nouvelle analyse financière ainsi que des développements sur la Comptabilité Analytique de Gestion (CAGE) qui, bien que non obligatoire, est vivement recommandée.

V. Comptabilité de Trésorerie

Enfin, pour tenir compte de la spécificité de notre secteur productif marqué par une forte présence du secteur informel, l'OHADA prévoit le Système Minimal de Trésorerie (SMT) destiné aux très petites entreprises.

Le Système Minimal de Trésorerie, qui est une comptabilité de type recettes-dépenses, déroge aux principes établis pour les 2 autres systèmes.

En conclusion, le Droit Comptable et Système comptable de l'OHADA publiés au Bulletin Officiel de l'OHADA et qui ont donc force de loi comprennent deux parties :

- I. L'Acte Uniforme** portant organisation et harmonisation des comptes des entreprises sises dans les Etats-Parties au Traité relatif à l'OHADA :

II. Le Système comptable OHADA, comprenant :

- le plan des comptes ;
- le contenu et le fonctionnement des comptes ;
- les tableaux de correspondance postes/comptes ;
- les états financiers personnels ;
- les comptes et états financiers consolidés ;
- les opérations et problèmes spécifiques
- la terminologie ;
- les nomenclatures ;
- et le Système Minimal de Trésorerie.

PRESENTATION DES 113 ARTICLES DE L'A.U. PORTANT ADOPTION D'UN REFERENTIEL COMPTABLE COMMUN AU SEIN DES ETATS-PARTIES AU TRAITE DE L'OHADA

La réforme de l'uniformisation des règles de gestion comptable dans les Etats-Parties au Traité de l'OHADA sont particulièrement justifiées en raison de la vétusté et de l'hétérogénéité des plans comptables antérieurement utilisés.

C'est ainsi que l'A.U. portant adoption du référentiel comptable commun aux Etats de la zone vise les objectifs ci-après :

- la modernisation des législations antérieures par l'adoption d'un plan comptable en conformité avec les normes internationales ;
- la compréhension des comptabilités et leur contrôle ;
- la comparabilité dans l'espace et dans le temps des documents de synthèse ;
- l'élaboration de statistiques pour les besoins spécifiques de la comptabilité nationale ;
- et enfin, la consolidation des comptabilités des groupes.

Aussi, la nouvelle réglementation concerne-t-elle les dispositions applicables à la tenue, à l'organisation et au contrôle des comptes ainsi que les principes généraux qui président à l'élaboration des documents de synthèse consolidés. Enfin, une disposition consacre les incriminations pénales destinées à sanctionner les dirigeants sociaux ou individuels indécents qui contreviendront aux dispositions de la nouvelle législation.

I – Des comptes personnels des entreprises (personnes physiques & personnes morales)

La réglementation nouvelle impose une obligation de mise en place d'une comptabilité à toute entité produisant des biens et des services à titre répétitif et ce, indépendamment de la nature civile ou commerciale des activités menées (art. 1 et 2) . Ainsi, toute personne de droit privé, qu'elle poursuive un but lucratif ou non, est assujettie à l'obligation de tenue d'une comptabilité dès lors qu'elle produit des biens et des services à titre habituel.

Contrairement aux systèmes antérieurs, cette solution se justifie dans la mesure où l'insuffisante appréhension du tissu productif constitue une faiblesse structurelle de l'économie dans les Etats de l'OHADA.

En vue d'assurer la fiabilité, la compréhension et la comparabilité des informations comptables, de nouvelles dispositions déterminent les conditions de sécurité indispensables à l'établissement d'états financiers annuels (art. 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12 et 13) . Une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat est présumée pour toute entreprise qui applique correctement le plan comptable général (art. 5 et 6) .

L'un des aspects essentiels de l'harmonisation des règles de gestion comptable dans l'espace économique et monétaire OHADA concerne la détermination d'une date unique de clôture des exercices comptables pour toute personne soumise à l'obligation de tenue d'une comptabilité. A cet égard, le législateur fait désormais coïncider l'exercice comptable avec l'année civile (art. 7) .

S'agissant de l'organisation comptable, d'autres dispositions précisent les conditions de régularité et de sécurité devant garantir l'authenticité des écritures pour permettre à la comptabilité de servir à la fois d'instrument de mesure des droits et des obligations, d'instrument de preuve, d'information des tiers et de gestion (art. 14, 15, 16, 17, 18, 20, 22 et 24) . A cette fin, des livres comptables et autres documents doivent être tenus (art. 19, 23 et 24) . Enfin, une attention particulière est accordée aux très petites entreprises par l'introduction d'une comptabilité correspondant à leurs moyens, dénommée « Système Minimal de Trésorerie » (art. 13 et 21) .

La modularité de l'information comptable prévoit l'établissement des états financiers annuels selon trois (3) systèmes comptables établis conformément aux critères de chiffre d'affaires (art. 11, 25, 26, 27 et 28) .

Le compte de résultat récapitule les charges et les produits de l'exercice en opérant une distinction entre les opérations de l'exploitation, financières et extraordinaires (HAO) à l'effet de déterminer le résultat de la période (art. 29 à 31) .

En matière d'évaluation, la nouvelle réglementation retient la convention du coût historique dans le respect des principes généraux de prudence, de continuité de l'exploitation, de permanence des méthodes et d'indépendance des exercices. Toute dérogation aux règles de présentation et d'évaluation doit être mentionnée dans l'état annexé. Elle doit revêtir un caractère exceptionnel et viser la recherche d'une meilleure information (art. 41) . De même, l'entreprise procède à la clôture de chaque exercice à l'inventaire de tous ses biens, créances et dettes à leur valeur actuelle . Toutefois, les biens fongibles sont évalués selon la méthode Première Entrée Première Sortie (PEPS) ou Coût Moyen Pondéré (CMP) (art. 42 à 44) .

La nouvelle réglementation privilégie la conception économique de l'amortissement (art. 45) .

La comptabilisation des opérations libellées en monnaies étrangères a été précisée (art. 50 à 65) .

II – Des états financiers consolidés

La grande innovation de la réglementation communautaire est l'obligation de consolidation. Elle permet de fournir une information significative sur la réalité financière et économique de l'entité constituée par une société située dans la zone OHADA, dite « entreprise consolidante » et les entreprises qu'elle contrôle ou sur lesquelles elle exerce une influence notable, indépendamment de la personnalité juridique de chacune de ces entreprises. Sous certaines réserves, l'entreprise soumise à l'obligation d'établir des états financiers consolidés doit intégrer dans ces derniers les entreprises sur lesquelles elle exerce :

- un contrôle exclusif
- ou un contrôle conjoint ;
- ou une influence notable (art. 74 à 78) .

Ces documents de synthèse consolidés comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau financier des ressources et des emplois ainsi qu'un état annexé qui forment un tout indissociable (art. 79) .

Quant aux entreprises qui forment dans la zone OHADA un ensemble économique soumis à un même centre stratégique de décision situé hors de la zone et entre lesquelles il n'existe pas de lien juridique de domination, le législateur introduit un nouveau mode de traitement comptable de l'information appelé « comptes combinés » et dont la mise en oeuvre obéit aux techniques de la consolidation (art.103 à 110) .

III – Dispositions finales

Ces dispositions concernent, d'une part, les incriminations pénales pour manquement aux dispositions de la nouvelle législation, et d'autre part, les mesures transitoires à l'application du nouveau référentiel aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000 (art. 111 à 113) .

ANNEXE 1	LES MESURES D'ACCOMPAGNEMENT NATIONALES ET COMMUNAUTAIRES DE MISE EN ŒUVRE DU SYSCOA
-----------------	---

1. Au niveau national :

- ❑ Directive N° 02/97/CM/UEMOA portant création d'un Ordre national des experts comptables et des comptables agréés dans les Etats membres de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine(UEMOA)
- ❑ Directive N° 03/97/CM/UEMOA portant création d'un Conseil National de la Comptabilité dans les Etats membres de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine(UEMOA), pour servir de cadre de concertation et de consultation entre les producteurs et les utilisateurs de l'information comptable
- ❑ Directive N° 04/97/CM/UEMOA portant création d'un Régime des Centres de Gestion Agréés dans les Etats membres de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA), pour assister les opérateurs économiques en matière de tenue de comptabilité
- ❑ Le Guichet spécialisé, pour le dépôt unique des états financiers

2. Au niveau communautaire :

- ❑ Le Règlement N° 03/97/CM/UEMOA institue un Conseil Comptable Ouest africain dans l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine Le Conseil Comptable Ouest Africain, doit poursuivre les travaux de normalisation comptable déjà engagés dans l'UEMOA, en étroite collaboration avec le Conseil Régional de la Comptabilité, prévu par l'acte uniforme de l'OHADA
- ❑ Règlement N° 04/97/CM/UEMOA institue un Conseil Permanent de la Profession Comptable dans l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine c'est l'organe Communautaire de coordination des activités des Ordres des experts-comptables et des comptables agréés

ANNEXE 2

**DISPOSITIF JURIDIQUE DE L'ACTE UNIFORME
PORTANT DROIT COMPTABLE ET SYSTEME COMPTABLE
DE L'OHADA**



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Huissiers, Greffiers & Notaires

Du 30 septembre au 04 octobre 2002

MODULE 1- ANNEXES

Le dispositif juridique du SYSCOA révisé par le règlement
n°07/2001/CM/UEMOA du 20/09/2001

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

ANNEXE 1

**Le dispositif juridique du SYSCOA révisé par le règlement
n°07/2001/CM/UEMOA du 20/09/2001**

I.1 DISPOSITIF JURIDIQUE DU SYSCOA REVISE.

I.1.1 Des Comptes personnels des entreprises (Personnes physiques et personnes morales)

I.1.1.1 Dispositions générales.

Article 1

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 2¹

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 de l'Union;
- 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 ci-dessus..

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 PLAN COMPTABLE GENERAL commun à tous les États de l'Union, dénommé Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) et

¹ On trouve ici le critère de l'activité économique dont certains souhaitaient la substitution à celui classique de l'acte de commerce

annexé au présent Règlement. Toutefois, les banques, les établissements financiers et les assurances sont assujettis à des plans comptables spécifiques.

Article 6

L'application du SYSCOA 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 SYSCOA 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 11²

² Il a été supprimé le critère relatif à l'effectif moyen des travailleurs afin de se conformer à l'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable qui ne l'a pas retenu.

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 13³

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 Règlement.

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.

I.1.1.2 Organisation comptable

Article 14

L'organisation comptable mise en place dans l'entreprise doit satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité pour assurer l'authenticité des écritures de façon à ce que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits et obligations des partenaires de l'entreprise, d'instrument de preuve, d'information des tiers et de gestion.

A cet effet, l'entreprise respecte les dispositions définies dans les articles ci – après.

Article 15

L'organisation comptable doit assurer :

- un enregistrement exhaustif, au jour le jour, et sans retard des informations de base ;
- le traitement en temps opportun des données enregistrées ;
- la mise à la disposition des utilisateurs des documents requis dans les délais légaux fixés pour leur délivrance.

Article 16

Pour maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, toute entreprise établit une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables.

Cette documentation est conservée aussi longtemps qu'est exigée la présentation des états financiers successifs auxquels elle se rapporte.

Article 17

L'organisation comptable doit au moins respecter les conditions de régularité et de sécurité suivantes :

1. la tenue de la comptabilité dans la langue officielle et dans l'unité monétaire légale du pays ;
2. l'emploi de la technique de la partie double, qui se traduit par une écriture affectant au moins deux comptes, l'un étant débité et l'autre crédité.

Lorsqu'une opération est enregistrée, le total des sommes inscrites au débit de comptes doit être égal au total des sommes inscrites au crédit d'autres comptes ;

3. la justification des écritures par des pièces datées, conservées, classées dans un ordre défini dans le document décrivant les procédures et l'organisation comptables, susceptibles de servir comme moyen de preuve et portant les références de leur enregistrement en comptabilité ;
4. le respect de l'enregistrement chronologique des opérations.

Les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise sont enregistrés en comptabilité, opération par opération, dans l'ordre de leur date de valeur comptable. Cette date est celle de l'émission par l'entreprise de la pièce justificative de l'opération ou celle de la réception des pièces d'origine externe. Les opérations de même nature réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée peuvent être récapitulées sur une pièce justificative unique.

Les mouvements sont récapitulés par période préalablement déterminée qui ne peut excéder un mois.

Une procédure destinée à garantir le caractère définitif de l'enregistrement de ces mouvements devra être mise en œuvre ;

5. l'identification de chacun de ces enregistrements précisant l'indication de son origine et de son imputation, le contenu de l'opération à laquelle il se rapporte ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie ;
6. le contrôle par inventaire de l'existence et de la valeur des biens, créances et dettes de l'entreprise. L'opération d'inventaire consiste à relever tous les éléments du patrimoine de l'entreprise en mentionnant la nature, la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date de l'inventaire.

Les données d'inventaire sont organisées et conservées de manière à justifier le contenu de chacun des éléments recensés du patrimoine ;

7. le recours, pour la tenue de la comptabilité de l'entreprise, à un plan de comptes normalisé dont la liste figure dans le SYSCOA ;

8. la tenue obligatoire de livres ou autres supports autorisés ainsi que la mise en œuvre de procédures de traitement agréées, permettant d'établir les états financiers annuels visés à l'article 8 ci-dessus.

Article 18

Les comptes du SYSCOA sont regroupés par catégories homogènes appelées classes.

Pour la comptabilité générale, les classes comprennent :

- des classes de comptes de situation ;
- des classes de comptes de gestion.

Chaque classe est subdivisée en comptes identifiés par des numéros à deux chiffres ou plus, selon leur degré de dépendance vis-à-vis des comptes de niveaux supérieurs, dans le cadre d'une codification décimale.

Le plan de comptes de chaque entreprise doit être suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations.

Lorsque les comptes prévus par le SYSCOA ne suffisent pas à l'entreprise pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toutes subdivisions nécessaires.

Inversement, si des comptes prévus par le SYSCOA sont trop détaillés par rapport aux besoins de l'entreprise, elle peut les regrouper dans un compte global de même niveau, plus contracté, conformément aux possibilités offertes par le SYSCOA et à condition que le regroupement ainsi opéré puisse au moins permettre l'établissement des états financiers annuels dans les conditions prescrites.

Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont les intitulés correspondent à leur nature.

³ Les corrections envisagées dans cet article sont de pure forme.

Article 19

Les livres comptables et autres supports dont la tenue est obligatoire sont :

- le livre-journal, dans lequel sont inscrits les mouvements de l'exercice enregistrés en comptabilité, dans les conditions exposées au paragraphe 4 de l'article 17 ci-dessus ;
- le grand-livre, constitué par l'ensemble des comptes de l'entreprise, où sont reportés ou inscrits simultanément au journal, compte par compte, les différents mouvements de l'exercice ;
- la balance générale des comptes, état récapitulatif faisant apparaître, à la clôture de l'exercice, pour chaque compte, le solde débiteur ou le solde créditeur, à l'ouverture de l'exercice, le cumul depuis l'ouverture de l'exercice des mouvements débiteurs et le cumul des mouvements créditeurs, le solde débiteur ou le solde créditeur, à la date considérée ;
- le livre d'inventaire, sur lequel sont transcrits le Bilan et le Compte de résultat de chaque exercice, ainsi que le résumé de l'opération d'inventaire.

L'établissement du livre-journal et du grand-livre peut être facilité par la tenue de journaux et livres auxiliaires, ou supports en tenant lieu, en fonction de l'importance et des besoins de l'entreprise. Dans ce cas, les totaux de ces supports sont périodiquement et au moins une fois par mois respectivement centralisés dans le livre-journal et dans le grand-livre.

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 SYSCOA. 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 garantit 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.

8. 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'arrêt 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.

I.1.1.3 Etats 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 SYSCOA.

Article 26

Le Système normal comporte l'établissement du Bilan⁴, 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 SYSCOA. 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 SYSCOA.

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 dégageant 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 ;

⁴ La révision concerne ici l'actif du bilan du système normal. Le poste du SYSCOA « Frais d'établissement et Charges à répartir (AB) » a été subdivisé, conformément à la présentation adoptée dans le plan comptable OHADA en deux postes : « Frais d'établissement (AX) et Charges à répartir (AY) », afin de faire apparaître au bilan une ventilation des charges immobilisées.

- 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'État 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 SYSCOA.

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.

I.1.1.4 Règles d'évaluation et de détermination de résultat.

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 38⁵

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'État annexé des modalités d'évaluation retenues.

⁵ Article 38 – 1^{er} tiret : Il a été ajouté l' expression « après définition de la méthode de valorisation » par souci d' une meilleure adéquation avec le dispositif technique.

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'amoidrissement 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'amoidrissement 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 56⁶

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.

⁶ Il a été corrigé l'omission de l'expression « de l'emprunt ou » dans le teneur de l'article 56 du SYSCOA.

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 Règlement.

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.

1.1.1.5 Valeur probante des documents, contrôle des comptes, collecte et publicité 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 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 70⁷

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 72⁸

Les états financiers annuels et le rapport de gestion établis par les organes d'administration ou de direction, selon le 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 73⁹

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' Règlement relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

I.1.2 DES COMPTES CONSOLIDÉS

I.1.2.1 Comptes consolidés

Article 74¹⁰

Toute entreprise, qui a son siège social ou son activité principale dans l'un des Etats de l'Union 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 précédent (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 d'un pays de l'UEMOA. L'identité de cette ou de ces entreprises est signalée dans l'Etat annexé des états financiers personnels de la société consolidante de l'UEMOA ainsi que dans l'Etat annexé consolidé.

Article 77

Les entreprises dominantes de l'UEMOA qui sont, elles-mêmes, sous le contrôle d'une autre entreprise de l'UEMOA 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'UEMOA ;
- 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.

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.

⁷ Il a été remplacé l'expression « du droit des sociétés commerciales » utilisé depuis 1996 par « Acte Uniforme relatif au droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique » adopté le 17 avril 1997.

⁸ Il a été remplacé l'expression « des associés » par « aux actionnaires »

NB : Dans le SYSCOA, l'obligation de communication des informations incombant aux entreprises ne profite qu'aux associés alors que les dispositions correspondantes de l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique accordent également ce bénéfice aux actionnaires

⁹ Idem article 70 voir NB

¹⁰ Il a été institué un rapport du commissaire aux comptes au lieu d'une attestation

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 SYSCOA.

Ils sont présentés, conformément aux modèles fixés par le SYSCOA pour les comptes personnels des entreprises. Système normal, avec en complément les rubriques et postes spécifiques liés à la consolidation, notamment " Écarts 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 89¹¹

Le Bilan consolidé est présenté, selon le modèle prévu dans le SYSCOA 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 ;

¹¹ Il a été ajouté un quatrième (4^{ème}) tiret : les impôts différés.

- 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.

Article 92

Sont enregistrées au Bilan et au Compte de résultat consolidés les impositions différées résultant :

1. du décalage temporaire entre la constatation comptable d'un produit ou d'une charge et son inclusion dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur ;
2. des aménagements, éliminations et retraitements prévus à l'article 86 ci-dessus ;
3. de déficits fiscaux reportables des entreprises comprises dans la consolidation, dans la mesure où leur imputation sur les bénéfices fiscaux futurs est probable.

Article 93

Le Tableau financier consolidé des ressources et des emplois est construit à partir de la capacité d'autofinancement globale, déterminée selon les conditions fixées par le SYSCOA.

Article 94

L'État annexé consolidé doit comporter toutes les informations de caractère significatif permettant d'apprécier correctement le périmètre, le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'ensemble constitué par les entreprises incluses dans la consolidation.

Il inclut notamment :

- un tableau de variation des capitaux propres consolidés mettant en évidence les origines et le montant de toutes les différences intervenues sur les éléments constitutifs des capitaux propres au cours de l'exercice de consolidation ;
- un tableau de variation du périmètre de consolidation précisant toutes les modifications ayant affecté ce périmètre, du fait de la variation du pourcentage de contrôle des entreprises déjà consolidées, comme du fait des acquisitions et des cessions de titres.

Article 95

Sont consolidés les ensembles d'entreprises dont le chiffre d'affaires et l'effectif moyen de travailleurs dépassent, pendant deux exercices successifs, les limites minimales fixées par les autorités compétentes.

Ces limites sont établies sur la base des derniers états financiers arrêtés par les entreprises incluses dans la consolidation.

Article 96

Sont laissées en dehors du champ d'application de la consolidation les entreprises pour lesquelles des restrictions sévères et durables remettent en cause, substantiellement, soit le contrôle ou l'influence exercés sur elles par l'entreprise consolidante, soit leurs possibilités de transfert de fonds.

Il peut en être de même pour les entreprises dont :

- les actions ou parts ne sont détenues qu'en vue de leur cession ultérieure ;
- l'importance est négligeable par rapport à l'ensemble consolidé.

Toute exclusion de la consolidation d'entreprises entrant dans les catégories visées au présent article doit être justifiée dans l'Etat annexé de l'ensemble consolidé.

Article 97¹²

Les entreprises entrant dans la consolidation sont tenues de faire parvenir à l'entreprise consolidante les informations nécessaires à l'établissement des comptes consolidés.

Si la date de clôture de l'exercice d'une entreprise comprise dans la consolidation est antérieure de plus de trois mois à la date de clôture de l'exercice de consolidation, les 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 98¹³

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 Règlement.

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.

1.1.2.1 Comptes combinés

¹²La modification a consisté ici à inverser l'ordre de présentation des articles 97 et 98 initiaux du SYSCOA, de manière à poser d'abord les règles relatives aux obligations incombant tant à l'entreprise consolidante qu'à celles comprises dans le périmètre de consolidation, avant d'évoquer les cas particuliers (absence d'informations ou informations insuffisantes).

¹³Voir article 97 note de bas de page

Article 103¹⁴

Les entreprises, qui constituent dans l'UEMOA, un ensemble économique soumis à un même centre stratégique de décision situé hors l'UEMOA, sans qu'il existe 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'état 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'UEMOA 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 Règlement.

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

Article 104¹⁵

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 de l'UEMOA 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 108¹⁶

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.

I.1.3 DISPOSITIONS FINALES

I.1.3.1 Sanctions

Article 111¹⁷

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.

¹⁴ Il a été prescrit aux entreprises concernées l'obligation de mentionner, dans l'état annexé, l'entité chargée de l'établissement des comptes combinés.

¹⁵ Les corrections envisagées dans cet article sont de pure forme opérées par l'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable au niveau de ces articles.

¹⁶ Voir note de bas de page de l'article 104

¹⁷ Dans cet article, il a été inséré une incrimination ajoutée par l'Acte Uniforme de Droit Comptable OHADA, relative à l'établissement et à la communication délibérés d'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 Règlement seront punies conformément aux dispositions du Droit pénal en vigueur dans chaque Etat de l'UEMOA.

I.1.3.2 Dispositions d'application et date d'entrée en vigueur.

Article 112

Conformément aux dispositions de l'article 24 du Traité de l'UEMOA, la Commission est habilitée à prendre les règlements d'exécution nécessaires pour l'application du présent Règlement.

Article 113¹⁸

Le présent Règlement, qui sera publié au Bulletin Officiel de l'Union, entrera en vigueur à compter du 1^{er} janvier 1998 dans tous les Etats membres de l'Union.

Pour les comptes personnels, les dispositions du présent Règlement seront applicables aux comptes de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier 1998

Pour les comptes consolidés et les comptes combinés, les dispositions du présent Règlement seront applicables aux comptes de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier 1999.

¹⁸ L'article 5 du règlement n°07/2001/CM/UEMOA modificatif précise que le SYSCOA révisé entrera en vigueur :

- pour les « comptes personnels des entreprises », à compter de sa date de signature (20 Septembre 2001) ;
- pour les « comptes consolidés et les comptes combinés », le 1^{er} janvier 2002.

ANNEXE 2

Liste intégrale des comptes du SYSCOA révisé

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	DETTES DE CRÉDIT BAIL ET CONTRATS ASSIMILÉS
18	DETTES LIÉES 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
- 11 RÉSERVES
 - 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
- 12 REPORT À NOUVEAU
 - 121 REPORT À NOUVEAU CRÉDITEUR
 - 129 REPORT À NOUVEAU DÉBITEUR
 - 1291 Perte nette à reporter
 - 1292 Perte - Amortissements réputés différés
- 13 RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE
 - 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
- 14 SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT
 - 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
- 15 PROVISIONS RÉGLEMENTÉES ET FONDS ASSIMILÉS

- 151 AMORTISSEMENTS DÉROGATOIRES
- 152 PLUS-VALUES DE CESSIION À RÉINVESTIR
- 153 FONDS RÉGLEMENTÉS
 - 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 OBLIGAIRES
 - 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 Billes 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 D'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
 - 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 concessionnaires)
 - 1983 Provisions de propre assureur
 - 1988 Autres provisions financières pour risques et charges

COMPTES D'ACTIF **CLASSE 2**
IMMOBILISÉ

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 incorporés
22	TERRAINS
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	Plantation d'arbres et d'arbustes
2248	Autres travaux
225	TERRAINS DE GISEMENT
2251	Carrières
226	TERRAINS AMÉNAGÉS
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	AMÉNAGEMENTS DE TERRAINS EN COURS
2291	Terrains agricoles et forestiers
2292	Terrains nus
2295	Terrains de gisement
2298	Autres terrains
23	BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
231	BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL PROPRE
2311	Bâtiments industriels
2312	Bâtiments agricoles
2313	Bâtiments administratifs et commerciaux
2314	Bâtiments affectés au logement du personnel
2315	Immeubles de rapport
232	BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL D'AUTRUI
2321	Bâtiments industriels
2322	Bâtiments agricoles
2323	Bâtiments administratifs et commerciaux
2324	Bâtiments affectés au logement du personnel
2325	Immeubles de rapport
233	OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE

2331	Voies de terre
2332	Voies de fer
2333	Voies d'eau
2334	Barrages, Digues
2335	Pistes d'aérodrome
2338	Autres
234	INSTALLATIONS TECHNIQUES
2341	Installations complexes spécialisées sur sol propre
2342	Installations complexes spécialisées sur sol d'autrui
2343	Installations à caractère spécifique sur sol propre
2344	Installations à caractère spécifique sur sol d'autrui
235	AMÉNAGEMENTS 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	2949	Provisions pour dépréciation de matériel en cours
276	INTÉRÊTS COURUS	295	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS
2761	Prêts et créances non commerciales	2951	Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
2762	Prêts au personnel	2952	Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles
2763	Créances sur l'Etat	296	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES TITRES DE PARTICIPATION
2764	Titres immobilisés	2961	Provisions pour dépréciation des titres de participation dans des sociétés sous contrôle exclusif
2765	Dépôts et cautionnements versés	2962	Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés sous contrôle conjoint
2767	Créances rattachées à des participations	2963	Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable
2768	Immobilisations financières diverses	2965	Provisions pour dépréciation des participations dans des organismes professionnels
277	CRÉANCES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS ET AVANCES À DES G.I.E.	2966	Provisions pour dépréciation des parts dans des GIE
2771	Créances rattachées à des participations (groupe)	2968	Provisions pour dépréciation des autres titres de participation
2772	Créances rattachées à des participations (hors groupe)	297	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
2773	Créances rattachées à des sociétés en participation	2971	Provisions pour dépréciation des prêts et créances non commerciales
2774	Avances à des Groupements d'intérêt économique (G.I.E.)	2972	Provisions pour dépréciation des prêts au personnel
278	IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES DIVERSES	2973	Provisions pour dépréciation des créances sur l'Etat
2781	Créances diverses groupe	2974	Provisions pour dépréciation des titres immobilisés
2782	Créances divers hors groupe	2975	Provisions pour dépréciation des dépôts et cautionnements versés
2785	Or et métaux précieux ¹⁹	2977	Provisions pour dépréciation des créances rattachées à des participations et avances à des GIE
2978		2978	Provisions pour dépréciation des créances financières diverses
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 DÉPRÉCIATION		
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		
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		

¹⁹ 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.

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	PRODUITS RÉSIDUELS EN COURS
3441	Produits résiduels A
3442	Produits résiduels B
35	SERVICES EN COURS
351	ÉTUDES EN COURS
3511	Études en cours E1
3512	Études en cours E2
352	PRESTATIONS DE SERVICES EN COURS
3521	Prestations de services S1
3522	Prestations de services S2
36	PRODUITS FINIS
361	PRODUITS FINIS A
362	PRODUITS FINIS B
37	PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
371	PRODUITS INTERMÉDIAIRES
3711	Produits intermédiaires A
3712	Produits intermédiaires B
372	PRODUITS RÉSIDUELS
3721	Déchets
3722	Rebut
3723	Matières de Récupération
38	STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT
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	STOCK EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT
3871	Stock en consignation
3872	Stock en dépôt
388	STOCK PROVENANT D'IMMOBILISATIONS MISES HORS SERVICE OU AU REBUT
39	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS
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	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS
42	PERSONNEL
43	ORGANISMES SOCIAUX
44	ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
45	ORGANISMES INTERNATIONAUX
46	ASSOCIÉS-GROUPE
47	DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS
48	CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
49	DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS (Tiers)

40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS
401	FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE
4011	Fournisseurs
4012	Fournisseurs Groupe
4013	Fournisseurs sous-traitants
4017	Fournisseur, retenues de garantie ²⁰
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 ²¹
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, EFFETS 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, ŒUVRES SOCIALES INTERNES
4241	Assistance médicale

²⁰ Les retenues de garantie étaient enregistrées dans les comptes débiteurs créés à ce dans le SYSCOA alors qu'elles auraient dû l'être dans les comptes créditeurs corrections ayant été opérées dans le Système Comptable OHADA, nécessitant au niveau du SYSCOA révisé :

- La suppression des comptes ci – après :
 - 4095 – Fournisseurs, retenues de garantie,
 - 4096 – Fournisseurs groupe, retenues de garantie,
 - 4097 – Fournisseurs sous – traitants, retenues de garantie ;
- et leur remplacement par le compte 4017 – Fournisseurs, retenues de garantie.

²¹ Idem que notes N°2

- Suppression des comptes :
 - 4195 – Clients, retenues de garantie,
 - 4196 – Clients – groupes, retenues de garantie ;
- et remplacement par le compte 4117 – Clients, retenues de garantie ;

4242	Allocations familiales	4726	Titres de participation
4245	Organismes sociaux rattachés à l'entreprise	4727	Titres immobilisés
4248	Autres oeuvres sociales internes	4728	Titres de placement
425	REPRÉSENTANTS DU PERSONNEL	474	RÉPARTITION PÉRIODIQUE DES CHARGES ET DES PRODUITS
4251	Délégués du personnel	4746	Charges
4252	Syndicats et Comités d'entreprises, d'Établissement	4747	Produits
4258	Autres représentants du personnel	475	CRÉANCES SUR TRAVAUX NON ENCORE FACTURABLES
426	PERSONNEL, PARTICIPATION AUX BÉNÉFICES	476	CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE
427	PERSONNEL - DÉPÔTS	477	PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE
428	PERSONNEL, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR	478	ÉCARTS DE CONVERSION - ACTIF
4281	Dettes provisionnées pour congés à payer	4781	Diminution des créances
4286	Autres Charges à payer	4782	Augmentation des dettes
4287	Produits à recevoir	4788	Différences compensées par couverture de change
43	ORGANISMES SOCIAUX	479	ÉCARTS DE CONVERSION - PASSIF
431	SÉCURITÉ SOCIALE	4791	Augmentation des créances
4311	Prestations familiales	4792	Diminution des dettes
4312	Accidents de travail	4798	Différences compensées par couverture de change
4313	Caisse de retraite obligatoire	48	CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (HAO)
4314	Caisse de retraite facultative	481	FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS
4318	Autres cotisations sociales	4811	Immobilisations incorporelles
432	CAISSES DE RETRAITE COMPLÉMENTAIRE	4812	Immobilisations corporelles
433	AUTRES ORGANISMES SOCIAUX	4817	Retenues de garantie ²²
4331	Mutuelle	4818	Factures non parvenues
438	ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR	482	FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS, EFFETS À PAYER
4381	Charges sociales sur gratifications à payer	483	DETTES SUR ACQUISITION DE TITRES DE PLACEMENT
4382	Charges sociales sur congés à payer	484	AUTRES DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
4386	Autres charges à payer	485	CRÉANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
4387	Produits à recevoir	4851	En compte
44	ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES	4852	Effets à recevoir
441	ÉTAT, IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES	4857	Retenues de garantie ²³
442	ÉTAT, AUTRES IMPÔTS ET TAXES	4858	Factures à établir
4421	Impôts et taxes d'Etat	486	CRÉANCES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT
4422	Impôts et taxes pour les collectivités publiques	488	AUTRES CRÉANCES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
4423	Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires	49	DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS (TIERS)
4424	Impôts et taxes recouvrables sur des associés	490	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES FOURNISSEURS
4426	Droits de douane	491	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES CLIENTS
4428	Autres impôts et taxes	4911	Créances litigieuses
443	ÉTAT, T.V.A. FACTURÉE	4912	Créances douteuses
4431	T.V.A. facturée sur ventes	492	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES PERSONNEL
4432	T.V.A. facturée sur prestations de services	493	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES SOCIAUX
4433	T.V.A. facturée sur travaux	494	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
4434	T.V.A. facturée sur production livrée à soi-même	495	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES INTERNATIONAUX
4435	T.V.A. sur factures à établir	496	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ASSOCIÉS ET GROUPE
444	ÉTAT, T.V.A. DUE OU CRÉDIT DE T.V.A.	4962	Associés, comptes courants
4441	État, T.V.A. due	4963	Associés, opérations faites en commun
4449	État, crédit de T.V.A. à reporter	4966	Groupe, comptes courants
445	ÉTAT, T.V.A. RÉCUPÉRABLE	497	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DÉBITEURS DIVERS
4451	T.V.A. récupérable sur immobilisations	498	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DE CRÉANCES H.A.O.
4452	T.V.A. récupérable sur achats	4981	Créances sur cessions d'immobilisations
4453	T.V.A. récupérable sur transport	4982	Créances sur cessions de titres de placement
4454	T.V.A. récupérable sur services extérieurs et autres charges	4983	Autres créances H.A.O.
4455	T.V.A. récupérable sur factures non parvenues	499	RISQUES PROVISIONNÉS
4456	T.V.A. transférée par d'autres entreprises	4991	Sur opérations d'exploitation
446	ÉTAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES	4998	Sur opérations H.A.O.
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	ORGANISMES INTERNATIONAUX		
451	OPÉRATIONS AVEC LES ORGANISMES AFRICAINS		
452	OPÉRATIONS AVEC LES AUTRES ORGANISMES INTERNATIONAUX		
458	ORGANISMES INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS À RECEVOIR		
4581	Organismes internationaux, fonds de dotation à recevoir		
4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		
46	ASSOCIÉS ET GROUPE		
461	ASSOCIÉS, OPÉRATIONS SUR LE CAPITAL		
4611	Associés apports en nature		
4612	Associés apports en numéraire		
4613	Actionnaires, capital souscrit appelé non versé		
4614	Associés, capital appelé non versé		
4615	Associés, versements reçus sur augmentation de capital		
4616	Associés, versements anticipés		
4617	Actionnaires défaillants		
4618	Associés, autres apports		
4619	Associés, capital à rembourser		
462	ASSOCIÉS, COMPTES COURANTS		
4621	Principal		
4626	Intérêts courus		
463	ASSOCIÉS, OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN		
465	ASSOCIÉS, DIVIDENDES À PAYER		
466	GROUPE, COMPTES COURANTS		
467	ACTIONNAIRES, RESTANT DÙ SUR CAPITAL APPELÉ		
47	DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS		
471	COMPTES D'ATTENTE		
4711	Débiteurs divers		
4712	Créditeurs divers		
472	VERSEMENTS RESTANT À EFFECTUER SUR TITRES NON LIBÉRÉS		

²² Idem que notes N°3

- Suppression du compte 4819 - Fournisseurs d'investissements, retenues de garantie
- et remplacement par le compte 4817 - Fournisseur d'investissements, retenues de garantie

²³ Idem que notes N°4

- Suppression du compte 4859 - Créances sur cessions d'immobilisations, retenues de garantie,
- et remplacement par le compte 4857 - Créances sur cession d'immobilisations, retenues de garantie

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 ÉTATS ZONE MONÉTAIRE
524	BANQUES HORS ZONE MONÉTAIRE
526	BANQUES, INTERETS COURUS ²⁴
53	ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS
531	CHÈQUES POSTAUX
532	TRÉSOR
533	SOCIÉTÉS DE GESTION ET D'INTERMÉDIATION (S.G.I.)
536	ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS, INTERETS COURUS ²⁵
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 ²⁶
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, CRÉDITS DE TRÉSORERIE, INTERETS COURUS ²⁷
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 A CARACTÈRE FINANCIER

²⁴ Le compte de trésorerie 526 - Banque, intérêts courus, antérieurement omis, a été rajouté dans le SYSCOA ;

²⁵ Le compte de trésorerie 536 - Etablissements financiers, intérêts courus, antérieurement omis, a été rajouté dans le SYSCOA

²⁶ 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.

²⁷ Le compte de trésorerie 566 - Banques crédits de trésorerie, intérêts courus, antérieurement omis, a été rajouté dans le SYSCOA

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 l'UEMOA ²⁸
6012	hors UEMOA ⁽¹⁰⁾
6013	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
6014	aux entreprises du groupe hors UEMOA
6019	Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)
602	ACHATS DE MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES
6021	dans l'UEMOA ⁽¹⁰⁾
6022	hors UEMOA ⁽¹⁰⁾
6023	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
6024	aux entreprises du groupe hors UEMOA
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
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 ²⁹
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

²⁸ A l'exception des achats effectués avec les entreprises du groupe.²⁹ Les frais de transport raisonnablement rattachables à une immobilisations en sont exclus.

6258	Autres primes d'assurances
626	ÉTUDES, RECHERCHES ET DOCUMENTATION
6261	Études et recherches
6265	Documentation générale
6266	Documentation technique
627	PUBLICITÉ, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES
6271	Annonces, insertions
6272	Catalogues, imprimés publicitaires
6273	Échantillons
6274	Foire 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	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	PÉNALITÉS 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
65	AUTRES CHARGES
651	Pertes sur créances clients et autres débiteurs
6511	Clients
6515	Autres débiteurs
652	QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN
6521	Quote-part transférée de bénéfices (comptabilité du gérant)
6525	Pertes imputées par transfert (comptabilité des associés non gérants)
653	QUOTE-PART DE RÉSULTAT ANNULÉE SUR EXÉCUTION PARTIELLE DE CONTRATS PLURI-EXERCICES
654	VALEUR COMPTABLE DES CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
658	CHARGES DIVERSES
6581	Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs
6582	Dons
6583	Mécénat
659	CHARGES PROVISIONNÉES D'EXPLOITATION
6591	sur risques à court terme
6593	sur stocks
6594	sur créances
6598	Autres charges provisionnées
66	CHARGES DE PERSONNEL
661	RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES 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	RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES AU PERSONNEL NON NATIONAL
6621	Appointements salariaux 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	ESCOMPTE 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	ESCOMPTE 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	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 À CARACTÈRE FINANCIER
6872	Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations
6878	Autres dotations aux amortissements à caractère financier
69	DOTATIONS AUX PROVISIONS
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 FINANCIÈRES
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 l'UEMOA ³⁰
7012	hors UEMOA ⁽¹²⁾
7013	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7014	aux entreprises du groupe hors UEMOA
702	VENTES DE PRODUITS FINIS
7021	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7022	hors UEMOA ⁽¹²⁾
7023	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7024	aux entreprises du groupe hors UEMOA
703	VENTES DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES
7031	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7032	hors UEMOA ⁽¹²⁾
7033	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7034	aux entreprises du groupe hors UEMOA
704	VENTES DE PRODUITS RÉSIDUELS
7041	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7042	hors UEMOA ⁽¹²⁾
7043	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7044	aux entreprises du groupe hors UEMOA
705	TRAVAUX FACTURÉS
7051	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7052	hors UEMOA ⁽¹²⁾
7053	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7054	aux entreprises du groupe hors UEMOA
706	SERVICES VENDUS
7061	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7062	hors UEMOA ⁽¹²⁾
7063	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7064	aux entreprises du groupe hors UEMOA
707	PRODUITS ACCESSOIRES
7071	Ports, emballages perdus et autres frais facturés
7072	Commissions et courtages ³¹
7073	Locations ⁽¹³⁾
7074	Bonis sur reprises et cessions d'emballages
7075	Mise à disposition de personnel ⁽¹³⁾
7076	Redevances pour brevets, logiciels, marques et droits similaires ⁽²⁾
7077	Services exploités dans l'intérêt du personnel
7078	Autres produits accessoires
71	SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
711	SUR PRODUITS À L'EXPORTATION
712	SUR PRODUITS À L'IMPORTATION
713	SUR PRODUITS DE PÉREQUATION
718	AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
7181	Versées par l'État et les collectivités publiques
7182	Versées par les organismes internationaux
7183	Versées par des tiers
72	PRODUCTION IMMOBILISÉE
721	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
722	IMMOBILISATIONS CORPORELLES
726	IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES ³²
73	VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET DE SERVICES PRODUITS
734	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS EN COURS
7341	Produits en cours
7342	Travaux en cours
735	VARIATIONS DES EN-COURS DE SERVICES
7351	Études en cours
7352	Prestations de services en cours
736	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS
737	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
7371	Produits intermédiaires
7372	Produits résiduels
75	AUTRES PRODUITS
752	QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS 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 RÉSULTAT SUR EXÉCUTION PARTIELLE DE CONTRA 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
759	REPRISES DE CHARGES PROVISIONNÉES D'EXPLOITATION
7591	sur risques à court terme
7593	sur stocks
7594	sur créances

³⁰ A l'exclusion des ventes faites à des entreprises du groupe.

³¹ A inscrire au compte 706 si ces produits correspondent à une activité principale de l'entre

³² En cas d'offre publique d'échange (O.P.E.) ou d'achat (O.P.A.) notamment.

- 7598 sur autres charges provisionnées
- 77 REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILÉS
 - 771 INTÉRÊTS DE PRÊTS
 - 772 REVENUS DE PARTICIPATIONS
 - 773 ESCOMPTES OBTENUS
 - 774 REVENUS DE TITRES DE PLACEMENT
 - 776 GAINS DE CHANGE
 - 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 ³³

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
834	PERTES SUR CRÉANCES H.A.O.
835	DONS ET LIBÉRALITÉS ACCORDÉS
836	ABANDONS DE CRÉANCES CONSENTIS
839	CHARGES PROVISIONNÉES H.A.O.
84	PRODUITS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
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	DOTATIONS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
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	REPRISES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
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	PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS
871	PARTICIPATION LÉGALE AUX BÉNÉFICES
874	PARTICIPATION CONTRACTUELLE AUX BÉNÉFICES
878	AUTRES PARTICIPATIONS
88	SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE
881	ÉTAT
884	COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
886	GROUPE
888	AUTRES
89	IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT
891	IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES DE L'EXERCICE
8911	Activités exercées dans l'État
8912	Activités exercées dans les autres États de l'UEMOA
8913	Activités exercées hors UEMOA
892	RAPPEL D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS
895	IMPÔT MINIMUM FORFAITAIRE (I.M.F.)
899	DÉGRÈVEMENTS ET ANNULATIONS D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS
8991	Dégrèvements
8994	Annulations pour pertes rétroactives

³³ Cas de révision de plan d'amortissement.

**COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN
ET COMPTES DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION CLASSE 9**

■ **COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN**

90	ENGAGEMENTS OBTENUS ET ENGAGEMENTS ACCORDÉS
91	CONTREPARTIES DES ENGAGEMENTS

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
- 906 906 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
- 907 907 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 COÛTS PRÉÉTABLIS
97	COMPTES DE DIFFÉRENCES DE TRAITEMENT COMPTABLE
98	COMPTES DE RESULTATS
99	COMPTES DE LIAISONS INTERNES

ANNEXE 2

Liste intégrale des comptes du SYSCOA révisé

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	DETTES DE CRÉDIT BAIL ET CONTRATS ASSIMILÉS
18	DETTES LIÉES 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	Dotations initiales
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
11	RÉSERVES
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
12	REPORT À NOUVEAU
121	REPORT À NOUVEAU CRÉDITEUR
129	REPORT À NOUVEAU DÉBITEUR
1291	Perte nette à reporter
1292	Perte - Amortissements réputés différés
13	RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE
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
14	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT
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
15	PROVISIONS RÉGLEMENTÉES ET FONDS ASSIMILÉS

151	AMORTISSEMENTS DÉROGATOIRES
152	PLUS-VALUES DE CESSIION 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 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	
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 (concessionnaires)
1983	Provisions de propre assureur
1988	Autres provisions financières pour risques et charges

COMPTES D'ACTIF **CLASSE 2**
IMMOBILISÉ

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	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	Plantation d'arbres et d'arbustes
2248	Autres travaux
225	TERRAINS DE GISEMENT
2251	Carrières
226	TERRAINS AMÉNAGÉS
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	AMÉNAGEMENTS DE TERRAINS EN COURS
2291	Terrains agricoles et forestiers
2292	Terrains nus
2295	Terrains de gisement
2298	Autres terrains
23	BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
231	BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL PROPRE
2311	Bâtiments industriels
2312	Bâtiments agricoles
2313	Bâtiments administratifs et commerciaux
2314	Bâtiments affectés au logement du personnel
2315	Immeubles de rapport
232	BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL D'AUTRUI
2321	Bâtiments industriels
2322	Bâtiments agricoles
2323	Bâtiments administratifs et commerciaux
2324	Bâtiments affectés au logement du personnel
2325	Immeubles de rapport
233	OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE

2331	Voies de terre
2332	Voies de fer
2333	Voies d'eau
2334	Barrages, Digues
2335	Pistes d'aérodrome
2338	Autres
234	INSTALLATIONS TECHNIQUES
2341	Installations complexes spécialisées sur sol propre
2342	Installations complexes spécialisées sur sol d'autrui
2343	Installations à caractère spécifique sur sol propre
2344	Installations à caractère spécifique sur sol d'autrui
235	AMÉNAGEMENTS 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 prêts
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	2949	Provisions pour dépréciation de matériel en cours
276	INTÉRÊTS COURUS	295	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS
2761	Prêts et créances non commerciales	2951	Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
2762	Prêts au personnel	2952	Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles
2763	Créances sur l'Etat	296	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES TITRES DE PARTICIPATION
2764	Titres immobilisés	2961	Provisions pour dépréciation des titres de participation dans des sociétés à contrôle exclusif
2765	Dépôts et cautionnements versés	2962	Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés à contrôle conjoint
2767	Créances rattachées à des participations	2963	Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés exerçant une influence notable
2768	Immobilisations financières diverses	2965	Provisions pour dépréciation des participations dans des organismes professionnels
277	CRÉANCES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS ET AVANCES À DES G.I.E.	2966	Provisions pour dépréciation des parts dans des GIE
2771	Créances rattachées à des participations (groupe)	2968	Provisions pour dépréciation des autres titres de participation
2772	Créances rattachées à des participations (hors groupe)	297	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
2773	Créances rattachées à des sociétés en participation	2971	Provisions pour dépréciation des prêts et créances non commerciales
2774	Avances à des Groupements d'intérêt économique (G.I.E.)	2972	Provisions pour dépréciation des prêts au personnel
278	IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES DIVERSES	2973	Provisions pour dépréciation des créances sur l'Etat
2781	Créances diverses groupe	2974	Provisions pour dépréciation des titres immobilisés
2782	Créances divers hors groupe	2975	Provisions pour dépréciation des dépôts et cautionnements versés
2785	Or et métaux précieux ¹⁹	2977	Provisions pour dépréciation des créances rattachées à des participations
28	AMORTISSEMENTS	2978	Provisions pour dépréciation des créances financières diverses
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 DÉPRÉCIATION		
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		
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		

¹⁹ Pièces, barres, lingots, lous d'or et autres métaux précieux (argent, diamant, ...) acquis et que l'entreprise a l'intention de conserver de manière durable.

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	PRODUITS RÉSIDUELS EN COURS
3441	Produits résiduels A
3442	Produits résiduels B
35	SERVICES EN COURS
351	ÉTUDES EN COURS
3511	Études en cours E1
3512	Études en cours E2
352	PRESTATIONS DE SERVICES EN COURS
3521	Prestations de services S1
3522	Prestations de services S2
36	PRODUITS FINIS
361	PRODUITS FINIS A
362	PRODUITS FINIS B
37	PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
371	PRODUITS INTERMÉDIAIRES
3711	Produits intermédiaires A
3712	Produits intermédiaires B
372	PRODUITS RÉSIDUELS
3721	Déchets
3722	Rebuts
3723	Matières de Récupération
38	STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT
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	STOCK EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT
3871	Stock en consignation
3872	Stock en dépôt
388	STOCK PROVENANT D'IMMOBILISATIONS MISES HORS SERVICE OU REBUT
39	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS
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	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS
42	PERSONNEL
43	ORGANISMES SOCIAUX
44	ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
45	ORGANISMES INTERNATIONAUX
46	ASSOCIÉS-GROUPE
47	DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS
48	CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
49	DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS (Tiers)

40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS
401	FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE
4011	Fournisseurs
4012	Fournisseurs Groupe
4013	Fournisseurs sous-traitants
4017	Fournisseur, retenues de garantie ²⁰
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 ²¹
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, EFFETS ESCOMPÉS 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

²⁰ Les retenues de garantie étaient enregistrées dans les comptes débiteurs créés à cet effet dans le SYSCOA alors qu'elles auraient dû l'être dans les comptes créditeurs corrections ayant été opérées dans le Système Comptable OHADA, nécessitant ainsi un niveau du SYSCOA révisé :

- La suppression des comptes ci-après :
 - 4095 - Fournisseurs, retenues de garantie,
 - 4096 - Fournisseurs groupe, retenues de garantie,
 - 4097 - Fournisseurs sous-traitants, retenues de garantie ;
- et leur remplacement par le compte 4017 - Fournisseurs, retenues de garantie

²¹ Idem que notes N°2

- Suppression des comptes :
 - 4195 - Clients, retenues de garantie,
 - 4196 - Clients groupes, retenues de garantie ;
- et remplacement par le compte 4117 - Clients, retenues de garantie ;

4242	Allocations familiales	4726	Titres de participation
4245	Organismes sociaux rattachés à l'entreprise	4727	Titres immobilisés
4248	Autres oeuvres sociales internes	4728	Titres de placement
425	REPRÉSENTANTS DU PERSONNEL	474	RÉPARTITION PÉRIODIQUE DES CHARGES ET DES PRODUITS
4251	Délégués du personnel	4746	Charges
4252	Syndicats et Comités d'entreprises, d'Établissement	4747	Produits
4258	Autres représentants du personnel	475	CRÉANCES SUR TRAVAUX NON ENCORE FACTURABLES
426	PERSONNEL, PARTICIPATION AUX BÉNÉFICES	476	CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE
427	PERSONNEL - DÉPÔTS	477	PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE
428	PERSONNEL, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR	478	ÉCARTS DE CONVERSION - ACTIF
4281	Dettes provisionnées pour congés à payer	4781	Diminution des créances
4286	Autres Charges à payer	4782	Augmentation des dettes
4287	Produits à recevoir	4788	Différences compensées par couverture de change
43	ORGANISMES SOCIAUX	479	ÉCARTS DE CONVERSION - PASSIF
431	SÉCURITÉ SOCIALE	4791	Augmentation des créances
4311	Prestations familiales	4792	Diminution des dettes
4312	Accidents de travail	4798	Différences compensées par couverture de change
4313	Caisse de retraite obligatoire	48	CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (HAO)
4314	Caisse de retraite facultative	481	FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS
4318	Autres cotisations sociales	4811	Immobilisations incorporelles
432	CAISSES DE RETRAITE COMPLÉMENTAIRE	4812	Immobilisations corporelles
433	AUTRES ORGANISMES SOCIAUX	4817	Retenues de garantie ²²
4331	Mutuelle	4818	Factures non parvenues
438	ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR	482	FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS, EFFETS À PAYER
4381	Charges sociales sur gratifications à payer	483	DETTES SUR ACQUISITION DE TITRES DE PLACEMENT
4382	Charges sociales sur congés à payer	484	AUTRES DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
4386	Autres charges à payer	485	CRÉANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
4387	Produits à recevoir	4851	En compte
44	ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES	4852	Effets à recevoir
441	ÉTAT, IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES	4857	Retenues de garantie ²³
442	ÉTAT, AUTRES IMPÔTS ET TAXES	4858	Factures à établir
4421	Impôts et taxes d'Etat	486	CRÉANCES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT
4422	Impôts et taxes pour les collectivités publiques	488	AUTRES CRÉANCES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
4423	Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires	49	DÉPRÉCIATIONS ET RISQUES PROVISIONNÉS (TIERS)
4424	Impôts et taxes recouvrables sur des associés	490	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES FOURNISSEURS
4426	Droits de douane	491	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES CLIENTS
4428	Autres impôts et taxes	4911	Créances litigieuses
443	ÉTAT, T.V.A. FACTURÉE	4912	Créances douteuses
4431	T.V.A. facturée sur ventes	492	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES PERSONNEL
4432	T.V.A. facturée sur prestations de services	493	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES SOCIAUX
4433	T.V.A. facturée sur travaux	494	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
4434	T.V.A. facturée sur production livrée à soi-même	495	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES INTERNATIONAUX
4435	T.V.A. sur factures à établir	496	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ASSOCIÉS ET GROUPE
444	ÉTAT, T.V.A. DUE OU CRÉDIT DE T.V.A.	4962	Associés, comptes courants
4441	État, T.V.A. due	4963	Associés, opérations faites en commun
4449	État, crédit de T.V.A. à reporter	4966	Groupe, comptes courants
445	ÉTAT, T.V.A. RÉCUPÉRABLE	497	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DÉBITEURS DIVERS
4451	T.V.A. récupérable sur immobilisations	498	DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DE CRÉANCES H.A.O.
4452	T.V.A. récupérable sur achats	4981	Créances sur cessions d'immobilisations
4453	T.V.A. récupérable sur transport	4982	Créances sur cessions de titres de placement
4454	T.V.A. récupérable sur services extérieurs et autres charges	4983	Autres créances H.A.O.
4455	T.V.A. récupérable sur factures non parvenues	499	RISQUES PROVISIONNÉS
4456	T.V.A. transférée par d'autres entreprises	4991	Sur opérations d'exploitation
446	ÉTAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES	4998	Sur opérations H.A.O.
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	ORGANISMES INTERNATIONAUX		
451	OPÉRATIONS AVEC LES ORGANISMES AFRICAINS		
452	OPÉRATIONS AVEC LES AUTRES ORGANISMES INTERNATIONAUX		
458	ORGANISMES INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS À RECEVOIR		
4581	Organismes internationaux, fonds de dotation à recevoir		
4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		
46	ASSOCIÉS ET GROUPE		
461	ASSOCIÉS, OPÉRATIONS SUR LE CAPITAL		
4611	Associés apports en nature		
4612	Associés apports en numéraire		
4613	Actionnaires, capital souscrit appelé non versé		
4614	Associés, capital appelé non versé		
4615	Associés, versements reçus sur augmentation de capital		
4616	Associés, versements anticipés		
4617	Actionnaires défaillants		
4618	Associés, autres apports		
4619	Associés, capital à rembourser		
462	ASSOCIÉS, COMPTES COURANTS		
4621	Principal		
4626	Intérêts courus		
463	ASSOCIÉS, OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN		
465	ASSOCIÉS, DIVIDENDES À PAYER		
466	GROUPE, COMPTES COURANTS		
467	ACTIONNAIRES, RESTANT DÛ SUR CAPITAL APPELÉ		
47	DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS		
471	COMPTES D'ATTENTE		
4711	Débiteurs divers		
4712	Créditeurs divers		
472	VERSEMENTS RESTANT À EFFECTUER SUR TITRES NON LIBÉRÉS		

²² Idem que notes N°3

- Suppression du compte 4819 Fournisseurs d'investissements, retenues de garantie
- et remplacement par le compte 4817 Fournisseur d'investissements, retenues de garantie

²³ Idem que notes N°4

- Suppression du compte 4859 Créances sur cessions d'immobilisations, retenues de garantie,
- et remplacement par le compte 4857 Créances sur cession d'immobilisations, retenues de garantie

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 ÉTATS ZONE MONÉTAIRE
- 524 BANQUES HORS ZONE MONÉTAIRE
- 526 BANQUES, INTÉRÊTS COURUS²⁴

53 ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS

- 531 CHÈQUES POSTAUX
- 532 TRÉSOR
- 533 SOCIÉTÉS DE GESTION ET D'INTERMÉDIATION (S.G.I.)
- 536 ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS, INTÉRÊTS COURUS²⁵
- 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 PRÉCIEUX²⁶

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, CRÉDITS DE TRÉSORERIE, INTÉRÊTS COURUS²⁷

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 ASSIMILÉS

594 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES D'INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE

599 RISQUES PROVISIONNÉS À CARACTÈRE FINANCIER

²⁴ Le compte de trésorerie 526 Banque, intérêts courus, antérieurement omis, a été rajouté dans le SYSCOA.

²⁵ Le compte de trésorerie 536 Etablissements financiers, intérêts courus, antérieurement omis, a été rajouté dans le SYSCOA.

²⁶ Pièces, barres, lingots 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.

²⁷ Le compte de trésorerie 566 Banques crédits de trésorerie, intérêts courus, antérieurement omis, a été rajouté dans le SYSCOA.

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 l'UEMOA ²⁸
6012	hors UEMOA ⁽¹⁹⁾
6013	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
6014	aux entreprises du groupe hors UEMOA
6019	Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)
602	ACHATS DE MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES
6021	dans l'UEMOA ⁽¹⁹⁾
6022	hors UEMOA ⁽¹⁹⁾
6023	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
6024	aux entreprises du groupe hors UEMOA
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
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 ²⁹
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
627	PUBLICITÉ, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES
6271	Annonces, insertions
6272	Catalogues, imprimés publicitaires
6273	Echantillons
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	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	PÉNALITÉS 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
65	AUTRES CHARGES
651	PERTES SUR CRÉANCES CLIENTS ET AUTRES DÉBITEURS
6511	Clients
6515	Autres débiteurs
652	QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN
6521	Quote-part transférée de bénéfices (comptabilité du gérant)
6525	Pertes imputées par transfert (comptabilité des associés non gérants)
653	QUOTE-PART DE RÉSULTAT ANNULÉE SUR EXÉCUTION PARTIELLE CONTRATS PLURI-EXERCICES
654	VALEUR COMPTABLE DES CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
658	CHARGES DIVERSES
6581	Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs
6582	Dons
6583	Mécénat
659	CHARGES PROVISIONNÉES D'EXPLOITATION
6591	sur risques à court terme
6593	sur stocks
6594	sur créances
6598	Autres charges provisionnées
66	CHARGES DE PERSONNEL
661	RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES 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

²⁸ A l'exception des achats effectués avec les entreprises du groupe.
²⁹ Les frais de transport raisonnablement rattachables à une immobilisations en sont exclus.

6618	Autres rémunérations directes
662	RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES AU PERSONNEL NON NATIONAL
6621	Appointements salariaux 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	ESCOMPTE 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	ESCOMPTE 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	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 À CARACTÈRE FINANCIER
6872	Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations
6878	Autres dotations aux amortissements à caractère financier
69	DOTATIONS AUX PROVISIONS
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 FINANCIÈRES
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 l'UEMOA ³⁰
7012	hors UE MOA ⁽¹²⁾
7013	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7014	aux entreprises du groupe hors UE MOA
702	VENTES DE PRODUITS FINIS
7021	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7022	hors UE MOA ⁽¹²⁾
7023	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7024	aux entreprises du groupe hors UE MOA
703	VENTES DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES
7031	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7032	hors UE MOA ⁽¹²⁾
7033	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7034	aux entreprises du groupe hors UE MOA
704	VENTES DE PRODUITS RÉSIDUELS
7041	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7042	hors UE MOA ⁽¹²⁾
7043	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7044	aux entreprises du groupe hors UE MOA
705	TRAVAUX FACTURÉS
7051	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7052	hors UE MOA ⁽¹²⁾
7053	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7054	aux entreprises du groupe hors UE MOA
706	SERVICES VENDUS
7061	dans l'UEMOA ⁽¹²⁾
7062	hors UE MOA ⁽¹²⁾
7063	aux entreprises du groupe dans l'UEMOA
7064	aux entreprises du groupe hors UE MOA
707	PRODUITS ACCESSOIRES
7071	Ports, emballages perdus et autres frais facturés
7072	Commissions et courtages ³¹
7073	Locations ⁽¹³⁾
7074	Bonis sur reprises et cessions d'emballages
7075	Mise à disposition de personnel ⁽¹³⁾
7076	Redevances pour brevets, logiciels, marques et droits similaires ⁽²⁾
7077	Services exploités dans l'intérêt du personnel
7078	Autres produits accessoires
71	SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
711	SUR PRODUITS À L'EXPORTATION
712	SUR PRODUITS À L'IMPORTATION
713	SUR PRODUITS DE PÉREQUATION
718	AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
7181	Versées par l'État et les collectivités publiques
7182	Versées par les organismes internationaux
7183	Versées par des tiers
72	PRODUCTION IMMOBILISÉE
721	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
722	IMMOBILISATIONS CORPORELLES
726	IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES ³²
73	VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET DE SERVICES PRODUITS
734	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS EN COURS
7341	Produits en cours
7342	Travaux en cours
735	VARIATIONS DES EN-COURS DE SERVICES
7351	Études en cours
7352	Prestations de services en cours
736	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS
737	VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
7371	Produits intermédiaires
7372	Produits résiduels
75	AUTRES PRODUITS
752	QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS 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 RÉSULTAT SUR EXÉCUTION PARTIELLE DE COMPTABILITÉ 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
759	REPRISES DE CHARGES PROVISIONNÉES D'EXPLOITATION
7591	sur risques à court terme
7593	sur stocks
7594	sur créances

³⁰ A l'exclusion des ventes faites à des entreprises du groupe.³¹ A inscrire au compte 706 si ces produits correspondent à une activité principale de³² En cas d'offre publique d'échange (O.P.E.) ou d'achat (O.P.A.) notamment.

	7598	sur autres charges provisionnées
77	REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILÉS	
	771	INTÉRÊTS DE PRÊTS
	772	REVENUS DE PARTICIPATIONS
	773	ESCOMPTE OBTENUS
	774	REVENUS DE TITRES DE PLACEMENT
	776	GAINS DE CHANGE
	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 ¹³	

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
	834 PERTES SUR CRÉANCES H.A.O.
	835 DONS ET LIBÉRALITÉS ACCORDÉS
	836 ABANDONS DE CRÉANCES CONSENTIS
	839 CHARGES PROVISIONNÉES H.A.O.
84	PRODUITS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
	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	DOTATIONS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
	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	REPRISES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
	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	PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS
	871 PARTICIPATION LÉGALE AUX BÉNÉFICES
	874 PARTICIPATION CONTRACTUELLE AUX BÉNÉFICES
	878 AUTRES PARTICIPATIONS
88	SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE
	881 ÉTAT
	884 COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
	886 GROUPE
	888 AUTRES
89	IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT
	891 IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES DE L'EXERCICE
	8911 Activités exercées dans l'État
	8912 Activités exercées dans les autres États de l'UEMOA
	8913 Activités exercées hors UEMOA
	892 RAPPEL D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS
	895 IMPÔT MINIMUM FORFAITAIRE (I.M.F.)
	899 DÉGRÈVEMENTS ET ANNULATIONS D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS
	8991 Dégrèvements
	8994 Annulations pour pertes rétroactives

¹³ Cas de révision de plan d'amortissement.

**COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN
ET COMPTES DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION CLASSE 9**

■ **COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN**

90	ENGAGEMENTS OBTENUS ET ENGAGEMENTS ACCORDÉS
91	CONTREPARTIES DES ENGAGEMENTS

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

906 906 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

907 907 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 COÛTS PRÉÉTABLIS
97	COMPTES DE DIFFÉRENCES DE TRAITEMENT COMPTABLE
98	COMPTES DE RÉSULTATS
99	COMPTES DE LIAISONS INTERNES

Exercices d'application**PRINCIPES COMPTABLES ET REGLES D'EVALUATION****CAS N°1**

Le 2 janvier 2001, la société Amadou et fils. a souscrit une police d'assurance incendie de trois ans. Le total des sommes dues au cours de cette période est de 60 000 F. Le 31 décembre 2001 l'expert comptable pose le problème du montant des charges d'assurance à comptabiliser pour l'année. Choisir la meilleure des trois possibilités suivantes et donner les raisons de ce choix :

- a) Utiliser la valeur actualisée de l'annuité soit 14 000 F.
- b) Prendre un tiers du coût total prévu soit 20 000 F.
- c) Comptabiliser 23 000 F représentant le coût d'une police semblable pour un an.

solutions cas d'application

Solution CAS N°1

Le principe du coût historique stipule que la seule base de comptabilisation est le coût historique : par conséquent la comptabilisation des charges de l'année doit être la formule (b), soit 20 000 F.

La valeur actuelle (a) est inadéquate puisqu'elle ne correspond pas aux dépenses qui seront effectivement réglées.

La proposition (c) est aussi inadéquate puisque la police souscrite est une police de trois ans et non d'un an.

Solution CAS N°2

a) le principe de prudence est à la base de cette proposition. Il rend attentif à deux risques surévaluer le bénéfice :

❶ Toutes les charges, les coûts et les profits potentiels qui font partie de l'exercice doivent être inclus dans les états financiers. Ceci doit être fait, même s'il est nécessaire d'estimer ces coûts et ces pertes à partir de jugements étayés.

❷ Chaque fois que l'on calcule les bénéfices ou les pertes et qu'il existe plusieurs possibilités de comptabilisation, chacune jouissant d'une logique raisonnable, on choisira celle qui donne le bénéfice minimum et augmentation le moins possible la situation nette des actionnaires.

b) Les principes de prudence et le principe de transparence sont à la base de cette proposition. Dans l'hypothèse d'un déclin important du cours de bourse des actions ou des obligations par

CAS N°2

Identifiez les principes comptables qui sont à la base de chacune des propositions suivantes et indiquez dans quelles mesure leur interprétation a été adéquate.

- a) Ne pas anticiper de profit et constater toutes pertes,
- b) La valeur la plus faible du prix de revient ou du prix du marché doit être utilisée pour évaluer tout titre de placement.
- c) Le bénéfice net comptable est plus le résultat de jugement que de faits.
- d) Le principe du coût historique concerne seulement le compte de résultats.
- e) En cas de doute, appliquer le principe de prudence.
- f) La seule façon d'informer correctement les utilisateurs des états financiers est de leur donner des informations détaillées sans se préoccuper de leur degré d'importance et de signification.
- g) Le principe de permanence de méthodes signifie que l'on en peut jamais changer de méthode d'évaluation.

ERSUMA

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

changer, le changement doit être fait. Toutefois les conséquences de ce changement doivent être présentées en vertu du principe d'importance significative et de transparence. Un exemple de changement est le passage de l'amortissement dégressif à l'amortissement linéaire.

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

rapport à leur coût d'acquisition, il serait nécessaire de constater cette perte au bilan selon les procédures comptables en vigueur. En outre, cette moins – value viendrait diminuer d'autant le bénéfice au compte de résultat. En vertu du principe de prudence on n'attend pas qu'une vente vienne constater la perte.

- c) Les principes de prudence et de transparence sont à la base de cette proportion. Les nombreux éléments qui entrent dans le calcul du bénéfice net demandent des estimations basées sur un jugement étayé. L'amortissement des immobilisations, les provisions pour dépréciation des actifs, l'estimation des frais de garantie sur les produits vendus, etc. en sont des exemples. Parfois aussi on doit décider de la période où il est légitime de faire apparaître un bénéfice.
- d) Cette proposition repose sur le principe du coût historique. Définir la valeur d'entrée d'un actif conditionne le montant de la dotation aux amortissements. La comptabilisation des frais de gros entretien, des réparations extraordinaires, des changements d'agencement et des améliorations conditionnent aussi le montant de la dotation aux amortissements. Ce principe s'applique aussi à l'acquisition des stocks.
- e) Cette règle est souvent débattue dans les instances professionnelles. Le degré de prudence dont il faut tenir compte repose sur une opinion qui peut être différente d'un expert comptable à l'autre.
- f) Le principe de transparence et d'importance significative sont à la base de cette proportion. Mais le détail de présentation de toute information ne doit pas être poussé à l'extrême. S'il est nécessaire de donner les informations les plus détaillées aux experts comptables chargés de la révision des comptes, il n'est pas utile d'embrasser les lecteurs de documents financiers avec des informations qui ne soient pas indispensables. Seuls les éléments importants doivent être présentés.
- g) Cette proposition repose sur le principe de permanence des méthodes. Elle est fondamentalement fautive. Quand, du point de vue de l'information comptable, il existe de bonnes raisons de

L'avis de la Cour de justice et d'Arbitrage de l'OHADA

Demande d'Avis de la République de COTE D'IVOIRE enregistrée au greffe sous le n° 002/2000/EP du 19 octobre 2000

AVIS N°001/2001/EP
SEANCE DU 30 AVRIL 2001

La Cour Commune de Justice et d'Arbitrage de l'OHADA, réunie en formation plénière à son siège,

Vu le Traité de Port-Louis du 17 octobre 1993 relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique, notamment en ses articles 10 et 14;

Vu le Règlement de procédure de la Cour Commune de Justice et d'Arbitrage (CCJA) notamment en ses articles 9, 53, 54, 55 et 58;

Vu la demande d'Avis consultatif de la République de COTE D'IVOIRE formulée par lettre n° 137/MJ/CAB-3/KK/MB en date du 11 octobre 2000 du Garde de Sceaux, Ministre de la Justice, enregistrée au Greffe de la Cour le 19 octobre 2000 et ainsi libellée:

" La Cour Commune de Justice et d'Arbitrage peut être consultée sur toute question entrant dans le champ de l'article 13 du Traité de l'OHADA en dehors de tout contentieux déjà né entre les parties. A cet effet, elle peut être saisie par un Etat-partie ou par le Conseil des Ministres conformément aux articles 14 alinéa 2 du Traité et 53 et suivants du Règlement de procédure de la CCJA.

En application des dispositions citées ci-dessus, j'ai l'honneur de soumettre à la Cour, pour avis, au nom de l'Etat de COTE D'IVOIRE, l'interprétation des articles ci-dessous rappelés:

1. **Article 10 du Traité de l'OHADA**: "Les actes uniformes sont directement applicables et obligatoires dans les Etats Parties, nonobstant toute disposition contraire de droit interne, antérieure ou postérieure."

Question: Cette disposition contient-elle une règle de supranationalité?

Question: Cette disposition contient-elle une règle relative à l'abrogation du droit interne par les Actes Uniformes?

2. **Si l'article 10 du Traité** contient une règle relative à l'effet abrogatoire des Actes Uniformes sur le droit interne, comment faut-il l'interpréter :

Questions :

- **comme abrogeant tout texte législatif ou réglementaire de droit interne ayant le même objet que les Actes Uniformes?**

- Comme abrogeant uniquement les dispositions d'un texte législatif ou réglementaire de droit interne ayant le même objet que celle d'un Acte Uniforme et étant contraire à celles-ci?
- Dans ce dernier cas, que faut-il entendre par disposition: un article d'un texte; un alinéa de cet article; une phrase de cet article?

Question: Les dispositions abrogatoires contenues dans les Actes Uniformes sont-elles conformes à l'article 10 du Traité?

3. Si l'article du traité ne contient pas une disposition relative à l'abrogation du droit interne par les Actes Uniformes:

Question: Cela signifie-t-il que les Actes Uniformes ont seuls compétence pour déterminer leur effet abrogatoire sur le droit interne?

Question: Les Etats peuvent-ils prendre des textes d'abrogation expresse?

4. Si l'effet abrogatoire du droit uniforme sur le droit interne ne peut être réglé que par les Actes Uniformes ou si cet effet est réglé par eux conformément à l'article 10 du Traité, voici les questions que cette situation suscite:

4-a) Article 1er alinéas 1er et 2 de l'Acte Uniforme sur le Droit Commercial Général;

" Tout commerçant...est soumis aux dispositions du présent Acte Uniforme ".

" En outre, tout commerçant demeure soumis aux lois non contraires au présent Acte Uniforme, qui sont applicables dans l'Etat-Partie où se situe établissement ou son siège social ".

Question: Que faut-il entendre par la loi contraire: une loi ou un règlement ayant le même objet que l'Acte Uniforme et dont toutes les dispositions seraient contraires à cet Acte ou une loi ou un règlement dont seulement l'une de ces dispositions ou quelques unes de celles-ci seraient contraires?

4-b) Article 1er de l'Acte Uniforme sur les sociétés commerciales et le groupement d'intérêt économique:

" Toute société commerciale...est soumise aux dispositions du présent Acte Uniforme ".

" Tout groupement d'intérêt économique est également soumis aux dispositions du présent Acte Uniforme ".

" En outre, les sociétés commerciales et les groupements d'intérêt économique demeurent soumis aux lois non contraires au présent Acte Uniforme qui sont applicables dans l'Etat-partie où se situe le siège social ".

Question: Que faut-il entendre par loi contraire: une loi ou un règlement ayant le même objet que l'Acte Uniforme et dont toutes les dispositions seraient contraires à cet Acte ou une loi ou règlement dont seulement l'une de ses dispositions ou quelques unes de celles-ci seraient contraires?

4-c) Article 919, alinéa 1er de l'Acte Uniforme sur les sociétés commerciales et le groupement d'intérêt économique:

" Sont abrogées...toutes dispositions légales contraires aux dispositions du présent Acte Uniforme ".

Question: Cet article ayant le même objet que l'article 1er mais étant formulé différemment, faut-il comprendre que les formules " lois contraires " et " dispositions contraires " sont absolument équivalentes? Dans le cas où elles ne le seraient pas, laquelle doit l'emporter dans cet Acte Uniforme?

4.d) Article 916, alinéa 1er:

" Le présent Acte Uniforme n'abroge pas les dispositions législatives auxquelles sont soumises les sociétés soumises à un régime particulier ".

Question: Cette disposition signifie-t-elle que les sociétés autrefois soumises à un régime particulier (Sociétés d'Etat ou nationales, sociétés d'économie mixte, coopératives, mutuelles, sociétés de banque, d'assurance... restent soumises, d'une part au droit commun porté par l'Acte Uniforme sur les sociétés commerciales et, d'autre part, par les règles particulières et/ou dérogatoires du régime particulier?

4-e) Article 150 de l'Acte uniforme sur les sociétés commerciales et 257 de l'Acte uniforme sur les procédures collectives d'apurement du passif:

" Sont abrogées toutes les dispositions antérieures contraires à celles du présent Actes Uniforme ".

Question: Cette abrogation concerne-t-elle aussi les dispositions postérieures? Que faut-il entendre par " disposition contraires "?

4-f) Article 35 de l'Acte Uniforme sur l'arbitrage:

" Le présent Acte Uniforme tient lieu de loi relative dans tous les Etat-partie ".

Question : Ce texte doit-il être interprété comme abrogeant complètement tout texte national relatif à l'arbitrage antérieur à cet Acte Uniforme dans un Etat-partie et rendant totalement impossible l'adoption d'un tel texte à l'avenir? Ou bien doit-il être interprété comme se substituant aux lois nationales existant déjà en la matière sous réserve des dispositions non contraires susceptibles d'exister en droit interne?

4-g) Article 336 de l'Acte Uniforme sur le recouvrement simplifié et les voies d'exécution: " Le présent Acte Uniforme abroge toutes les dispositions relatives aux matières qu'il concerne dans les Etat-parties "

Question: " Quel est le sort des procédures fiscales contentieuses? "

Vu les observations de la République du CAMEROUN du 05 février 2001 enregistrées au greffe de la Cour le 06 février 2001;

Sur le rapport de Monsieur Boubacar DICKO, Juge;

**EMET L'AVIS
CI - APRES:**

1- Sur la première question, en deux branches:

- a) L'article 10 du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique contient une règle de supranationalité parce qu'il prévoit l'application directe et obligatoire dans les Etats-Parties des Actes Uniformes et institue, par ailleurs, leur suprématie sur les dispositions de droit interne antérieures ou postérieures.
- b) En vertu du principe de supranationalité qu'il consacre, l'article 10 du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique qui prévoit l'application directe et obligatoire des Actes Uniformes dans les Etats-Partie nonobstant toute disposition contraire de droit interne, antérieure ou postérieure, contient bien une règle relative à l'abrogation du droit interne par les Actes Uniformes.

2- sur la deuxième question, en deux branches:

- a) Sauf dérogations prévues par les Actes Uniformes eux-mêmes, l'effet abrogatoire de l'article 10 du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique concerne l'abrogation de l'interdiction de l'adoption de toute disposition d'un texte législatif ou réglementaire de droit interne présent ou à venir ayant le même objet que les dispositions des Actes Uniforme et étant contraires à celles-ci. Il y a lieu d'ajouter que cette abrogation concerne également les dispositions du droit interne identiques à celles des Actes Uniformes.

Selon les cas d'espèce, " la disposition " peut désigner un article d'un texte, un alinéa de cet article ou une phrase de cet article.

- b) Les dispositions abrogatoires contenues dans les Actes Uniformes sont conforme à l'article 10 du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique.

3- Sur la troisième question, en deux branches:

- a) L'effet abrogatoire évoqué dans la question découlant du Traité lui-même d'une part, et les Actes Uniformes dérivant de celui-ci d'autre part, il s'en suit que les Actes Uniformes n'ont pas seuls compétence pour déterminer leur effet abrogatoire sur le droit interne.
- b) Au regard des dispositions impératives et suffisantes des articles 9 et 10 du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique, sont superfétatoires les textes d'abrogation expresse du droit interne que pourraient prendre les États-Parties en application des Actes Uniformes.

4- Sur la quatrième question, en sept branches:

4-a) et 4-b) réunis en raison de leur identité: L'appréciation du caractère contraire d'une loi étant tributaire de la contexture juridique des cas d'espèce, il s'en suit qu'une loi contraire peut s'entendre aussi bien d'une loi ou d'un règlement de droit interne ayant le même objet qu'un Acte Uniforme et dont toutes les dispositions sont contraires à cet Acte Uniforme que d'une loi ou d'un règlement dont seulement l'une des dispositions ou quelques unes de celles-ci sont contraires. Dans ce dernier cas, les dispositions non contraires à celles de l'Acte Uniforme demeurent applicables.

4-c: Dans le cadre de l'Acte Uniforme sur le Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique, les formules " Lois contraires " et " Disposition contraires " indifféremment employées sont absolument équivalentes.

4-d: Les dispositions de l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique étant d'ordre public et s'appliquant à toutes les sociétés commerciales à raison de leur forme et quel que soit leur objet régissent les sociétés soumises à un régime particulier entrant dans le cadre juridique ainsi défini. Toutefois, à l'égard de ces sociétés, l'article 916 alinéa 1er de l'Acte Uniforme précité laisse également subsister les dispositions législatives spécifiques auxquelles lesdites sociétés sont soumises.

4-e: Au regard de l'article 10 du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique, la disposition abrogatoire de l'article 257 de l'Acte Uniforme sur les procédures collectives d'apurement du passif concerne aussi bien l'abrogation des dispositions antérieures contraires à celles de cet Acte Uniforme que l'interdiction de l'adoption de dispositions postérieures contraires.

Les " dispositions contraires " s'entendent de tout texte législatif ou réglementaire contredisant dans la forme, le fond et / ou l'esprit les dispositions d'un Acte Uniforme.

4-f: L'article 35 de l'Acte Uniforme relatif au Droit de l'arbitrage ayant édicté que " le présent Acte Uniforme tient lieu de loi relative à l'arbitrage dans tous les Etats parties ", ce texte doit être interprété comme se substituant aux lois nationales existantes en la matière sous réserve des dispositions non contraires susceptibles d'exister en droit interne.

4-g: Le Droit fiscal ne fait pas partie à ce jour des matières rentrant dans le domaine du droit de affaires harmonisé tel que défini par l'article 2 du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique. Toutefois, si les procédures fiscales postérieures à la date d'entrée en vigueur de l'Acte Uniforme concerné mettent en oeuvre des mesures conservatoires, mesures d'exécution forcée et procédures de recouvrement déterminées par ledit Acte Uniforme, ces procédures fiscales doivent se conformer aux dispositions de celui-ci.

Le présent Avis a été émis par la Cour Commune de Justice et d'Arbitrage de l'OHADA en sa séance du 30 avril 2001 à laquelle étaient présents:

MM

Seydou BA,	Président
Jacques M'BOSSO,	Premier vice-président
Antoine OLIVEIRA,	Second Vice-président
Joachim CRUZ	
João Aurigemma CRUZ PINTO,	Juge
Doumssinrinmbaye BAH DJE,	Juge
Maïnassara MAÏDAGI,	Juge
Boubacar DICKO,	Juge-Rapporteur

et Maître Pascal Edouard NGANGA, Greffier en chef.

Le présent Avis a été signé par le Président et le Greffier en Chef.

Fait à Abidjan, le 30 avril 2001

Le Président

Le Greffier en chef



Programme d'Appui à l'OHADA
(Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires)
Programme Régional de Formation
Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature
(E.R.SU.MA)



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Huissiers, Greffiers & Notaires

Du 30 septembre au 04 octobre 2002

MODULE 2

MODALITES D'ELABORATION

DES ETATS FINANCIERS

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

**ECOLE REGIONALE SUPERIEURE DE LA
MAGISTRATURE
E.R.SU.MA**

SEMINAIRE DE FORMATION

THEME
Initiation au Droit Comptable de l'OHADA



MODULE 2

MODALITES D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS

CAHIER DU PARTICIPANT

SOMMAIRE

	<u>PAGES</u>
PREAMBULE	3
<u>Chapitre 1</u> : LES PRINCIPES COMPTABLES FONDAMENTAUX	6
Les principes comptables	6
Le concept d'image fidèle	14
<u>Chapitre 2</u> : LES REGLES D'EVALUATION	18
Règles générales	18
La valeur d'entrée(VE)	18
La valeur actuelle (VA)	19
La valeur nette au bilan ou valeur comptable nette (VCN)	20
Règles particulières aux valeurs d'entrée	21

PREAMBULE

La seule tenue d'une comptabilité générale, conduite dans le double respect des règles du Plan Comptable Général en vigueur dans chaque Etat et des principes comptables généralement reconnus par les normes internationales, s'avère rapidement insuffisante pour couvrir les besoins d'information **interne** des gestionnaires de l'entreprise ainsi que pour satisfaire la demande d'information **externe**.

Ainsi, l'entreprise est amenée à conduire périodiquement certains **travaux** dits « **de fin d'exercice** » ou « **d'inventaire** » qui, par la présentation de différents états financiers et de synthèse, permettent d'obtenir une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise à l'issue de la période ou de l'exercice écoulé.

OBJECTIFS DES TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE

La comptabilité générale constitue de façon efficace :

- un instrument fiable de mesure des droits et obligations des partenaires de l'entreprise,
- un moyen de preuve,
- un outil pertinent d'information des tiers et de gestion.

Dans ce cadre, la conduite des travaux de fin d'exercice répond à des obligations légales ainsi qu'aux nécessités de gestion et d'information.

1. Une obligation légale

De façon générale et pour répondre à des préoccupations fiscales, statistiques ou économiques, l'édition des états financiers annuels est une obligation légale pour l'entreprise dans chaque Etat. C'est notamment sur la base de données comptables figurant dans les états financiers que différents impôts seront assis, que des données de comptabilité nationale pourront être agrégées et que des politiques économiques ou budgétaires seront décidées.

Le Plan Comptable Général et les textes législatifs en vigueur fixent la forme et le contenu de ces états :

- « *Des 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.*
- « *Les états financiers annuels (...) décrivent de façon régulière et sincère les événements, les opérations et situations de l'exercice pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.*

2. Un outil de gestion

Les gérants ou dirigeants de l'entreprise ont besoin périodiquement d'informations de synthèse fiables et opérationnelles pour assurer convenablement la gestion dont ils ont la charge et prendre les décisions qui conviennent.

Les états financiers sont conçus pour satisfaire à ces attentes. L'édition du **bilan** permet d'obtenir des données significatives sur la situation patrimoniale et la structure économique de l'entreprise. Le **compte de résultat** permet d'évaluer les performances réalisées au cours de l'exercice et le **tableau financier des ressources et des emplois** caractérise son évolution financière. L'**état annexé** apporte des compléments d'informations pour l'exploitation des trois premiers états.

3. Un moyen pertinent d'information

L'information comptable doit également répondre aux attentes de ses différents utilisateurs :

- Les partenaires commerciaux :
 - Les **fournisseurs** : pour connaître la solvabilité de l'entreprise avant de lui consentir un crédit de règlement,
 - Les **clients** : afin de s'assurer de la pérennité de l'entreprise avant de faire un choix de fournisseur.
- Les partenaires financiers :
 - Les **associés** et les **investisseurs** : ils sont à la recherche d'informations financières (rentabilité), mais également de gestion dans le cas de PME/PMI,
 - Les **établissements financiers** et les **banques** : principalement pour s'assurer de la solvabilité et de la liquidité de l'entreprise à court comme à moyen et long terme,
 - Les **banques centrales** : afin de veiller à la qualité des crédits accordés et des actifs détenus par les établissements financiers,
 - Les **salariés** : car ils partagent les risques de l'entreprise et participent à son développement. Leur bonne information est un facteur important de leur motivation. A l'embauche également, le futur salarié a besoin de connaître la situation économique et financière de l'entreprise avant de s'engager,
 - L'**Etat** : dans trois domaines : fiscal (impôts), statistique (comptabilité nationale) et économique (politiques, budget),
 - La **Centrale des bilans** (lorsqu'elle existe) : pour fournir, à partir des états de synthèse des entreprises, les informations globales et sectorielles nécessaires aux acteurs économiques,
 - Les **partenaires étrangers** : investisseurs ou partenaires, ils ont besoin d'une « lisibilité » et d'une transparence maximum pour être en confiance.

Mais pour être prise en compte et utilisable, l'information comptable doit respecter les normes établies et présenter toutes les garanties de fiabilité.

UNE INFORMATION FIABLE PAR LA RECHERCHE D'UNE IMAGE FIDÈLE

Toute information puise sa valeur dans le niveau de fiabilité que lui procure ses sources. La recherche d'une **image fidèle** en comptabilité, notamment à l'occasion de l'édition des états de synthèse, vise à donner une présentation aussi claire et loyale que possible de la situation patrimoniale, financière et du résultat de l'entreprise.

Cette image fidèle est notamment obtenue par le respect de certains **principes comptables de base** édictées par l'OHADA. Des sanctions (civiles et pénales) sont prévues en cas d'inobservation des règles édictées, qui touchent les dirigeants, les administrateurs et les auditeurs externes.

CHAPITRE I**LES PRINCIPES COMPTABLES FONDAMENTAUX**

- Ils sont explicités par l'OHADA et sont d'application obligatoire.
- Dans le but de présenter une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat, les comptes doivent être élaborés conformément aux principes comptables.
- Lorsque l'application des principes comptables ne suffit pas pour donner l'image fidèle, des informations complémentaires doivent être données dans l'annexe
- Les principes comptables retenus par l'OHADA sont les suivants :

1. Le principe de prudence**Fondement d'origine jurisprudentielle**

Protéger les épargnants, les utilisateurs des états financiers et les dirigeants contre les illusions qui pourraient résulter d'une image non prudente ou trop flatteuse de l'entreprise.

**Ancienneté du principe**

- Inséparable de l'esprit des textes qui régissent depuis leur origine, les sociétés de capitaux
- Figure dans le substrat conceptuel et technique des plans comptables antérieurs

**Enoncé du principe**

- **Article 3** : La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérente à la tenue...
- **Article 6** : L'application de l'OHADA implique que la règle de prudence soit en tous cas observée à partir d'une appréciation raisonnable des événements et des opérations.

- **Assouplissements dans l'OHADA**

L'OHADA admet :

- L'évaluation d'un bien à la valeur actuelle ;
- L'évaluation des titres de participation à la valeur d'usage ;
- L'évaluation des créances et des dettes en monnaies étrangères avec possibilité de compensation ;
- La comptabilisation d'un bénéfice partiel sur opérations pluri-exercices ;
- L'évaluation des instruments financiers au prix du marché (règle du mark to market).



Application « raisonnable » du principe

- S'écarter d'un excès de prudence
 - provisions fictives
 - réserves occultes
 - Sous-évaluation des performances de l'entreprise

- s'écarter d'une insuffisance de prudence
 - laxisme dans la mise en œuvre de la prudence
 - risques encourus par les tiers
 - Sous-évaluation de la valeur de l'entreprise.

2. PERMANENCE DES METHODES



Finalités : comparabilité des états financiers

- la permanence s'entend des méthodes de présentation et d'évaluation
- principe bien connu dans le cadre des plans comptables antérieurs mais dont les conditions de changements de méthodes et leurs conséquences n'étaient pas énoncées.



Enoncé du principe

- **Article 40** : La cohérence des évaluations au cours des exercices successifs implique la permanence dans l'application des règles et procédures les concernant ;
- **Article 41** : Toute exception à la permanence doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information et par des circonstances impératives :
 - changements exceptionnels aussi bien dans la situation de l'entreprise que du fait de l'environnement juridique, économique ou financier dans lequel elles évoluent ;
 - modifications ou compléments apportés à la réglementation comptable.



Limites du principe

- L'article 41 autorise des changements de méthodes pour :
 - obéir aux modifications législatives et réglementaires ;
 - profiter des améliorations des normes ;
 - intégrer les effets des progrès techniques permettant d'évaluer les éléments nouveaux.

- L'article 41 précise les conditions et modalités de ces changements de méthodes :

- intervention d'un texte fiscal ;
- restructuration d'entreprises à la suite de fusion ou d'apport partiel d'actifs ;
- modification économique profonde ;
- réorganisation technique.



Changements de méthodes

- Les utilisateurs des états financiers doivent être clairement informés des changements de méthodes opérés et de leurs conséquences dans l'Etat annexé.
- Typologie des changements
 - changements d'opportunité fiscale
 - changements potestatifs (internes)
 - corrections d'erreurs significatives
 - changements dans la réglementation comptable
 - corrections d'erreurs fondamentales.
- changements interdits
 - lissage des résultats en modulant le niveau des provisions

3. CORRESPONDANCE BILAN DE CLOTURE/BILAN D'OUVERTURE



Enoncé du principe

- Article 34 : Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.
- Article 61 : Les produits et les charges 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 HAO de cet exercice.



Rapport avec les changements de méthodes

Les incidences des changements de méthodes ainsi que les produits et les charges sur des exercices antérieurs omis ne peuvent être imputés sur les capitaux propres d'ouverture. Ces corrections doivent transiter par le compte de résultat.

L'OHADA a prévu deux cas de changement de méthodes avec imputation des incidences sur les capitaux propres :

- Correction d'une erreur fondamentale au cours d'un exercice antérieur ;
- Changement de réglementation comptable (mise en place du Système Comptable OHADA).

4. SPECIALISATION DES EXERCICES



Enoncé du principe

- Article 59 : le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et celui qui le suit pour sa détermination. Il convient de lui rattacher les opérations et les événements qui lui sont propres et ceux-là seulement.
- Difficultés d'application liées au hiatus entre le rattachement juridique et le rattachement économique (matching).



Conséquences

- La spécialisation des exercices est assurée par :
 - la comptabilité d'engagement
 - les comptes de régularisation : charges et produits constatés d'avance, charges à payer et produits à recevoir.
 - les amortissements et provisions
 - les charges à répartir sur plusieurs exercices
 - les charges et produits sur exercices antérieurs à mentionner dans l'Etat annexé
- Sous l'influence des normes IAS, prise en considération des événements postérieurs à la clôture de l'exercice :
 - mais antérieurs à la date d'arrêté des comptes
 - postérieurs à la date d'arrêté des comptes.



Exceptions

- La législation est source d'un certain nombre de manquements au principe d'indépendance des exercices.
- Les impôts différés ne sont pas comptabilisés dans les comptes personnels mais mentionnés dans l'Etat annexé (point 31) alors qu'ils sont analysés et comptabilisés dans les comptes consolidés.
- La comptabilisation de produits nets partiels sur opérations pluri-exercices.

5. COUT HISTORIQUE



Enoncé du principe

- Article 35 et 36 : « L'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique qui permet d'enregistrer les biens à la date d'entrée dans le patrimoine, à leur coût d'acquisition exprimée en unités monétaires courantes » .

Le maintien du principe du coût historique dans l'OHADA est conforme à l'IASC qui ne préconise son abandon que dans les économies hyper inflationnistes.



Avantages et inconvénients

- Avantages :

- simplicité dans la mise en œuvre
- universalité (principe internationalement admis)
- fiabilité (possibilité de contrôle aussi bien interne qu'externe)

- Inconvénients :

- perte importante de signification en cas d'inflation à deux chiffres
- Perte importante de signification en cas de variations importantes de prix relatifs
- Dans les bilans : sous évaluation des immobilisations et des stocks
- Dans le compte de résultat : sous évaluation du coût des matières et des amortissements ; surestimation des charges financières ; alourdissement des impôts sur les bénéfices.



Exceptions : Réévaluation

Par dérogation à la convention du coût historique et en vertu du concept de maintien du capital financier de l'entreprise, les articles 62 et 65 précisent les conditions de réévaluation.

- La réévaluation (libre ou légale) résulte des décisions des pouvoirs publics ;
- Formalités : correction de l'image de l'entreprise à travers le bilan et les résultats futurs.

6. CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION



Continuité de l'exploitation et horizon économique

- Article 39 : L'entreprise est normalement considérée comme étant en activité c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir **raisonnablement prévisible**. Il en est de même quand il s'agit d'un bien ou d'un ensemble de biens autonomes dont la continuité d'utilisation est compromise, en raison, notamment, de l'évolution irréversible des marchés ou de la technique.
- Principales hypothèses sous-jacentes à la validité des évaluations.
- Reconnu par l'IASC.



Non-continuité d'exploitation ou d'utilisation d'un bien

- En cas de non-continuité d'exploitation ou d'utilisation, retenir les bases d'évaluation et de présentation des documents de synthèse réalistes.
- L'application du principe de continuité de l'exploitation fait appel au jugement de l'entreprise et du réviseur sur l'évolution prochaine de la firme.



Synthèse des conséquences

- Evaluation et présentation des documents dans l'hypothèse de continuité :
 - Valeur d'entrée et d'inventaire des stocks
 - Valeur d'entrée et amortissement des immobilisations
- **Cas de non-continuité**
 - Cessation totale d'exploitation probable suivie de liquidation ou cession
 - Cessation partielle d'activités probable suivie de dispersion des éléments.
- **Remise en cause des principes habituels**
 - évaluation en fonction des hypothèses de liquidation/cession
 - présentation des états financiers modifiés en fonction de ces hypothèses
 - Explication dans l'Etat annexé.

7. TRANSPARENCE



Autres synonymes

- Clarté
- Bonne information
- Régularité ou correcte application des règles



Rapport avec les autres principes

La transparence implique :

- la régularité ou la conformité aux règles
- la présentation et la communication loyale et de bonne foi des informations » sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence » article 6
- la règle de non-compensation entre créances et dettes, entre actifs et passifs ou charges et produits.



Impact sur les états financiers

- dans leur montant, aux différents postes prévus
- dans les explications et commentaires de l'Etat annexé

8. IMPORTANCE SIGNIFICATIVE



Enoncé du principe

- Article 33 : Tout élément susceptible d'influencer le jugement que les destinataires des états financiers peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise doivent leur être communiqué.

- La notion d'importance significative est assez difficile à cerner car relative :
 - un même fait peut être sans influence sur le jugement porté dans une entreprise ou au contraire infléchir, modifier le jugement dans un autre cas.
 - le terme jugement révèle la part d'appréciation, de subjectivité qu'il peut y avoir dans le concept.
 - un jugement sur le patrimoine, la situation financière, le résultat de l'entreprise permet de fixer à un certain niveau le seuil de signification d'une information.



Champ d'application

- Principes généraux d'évaluation ;
- Appréciation de la continuité de l'exploitation ou non-continuité d'exploitation, de la sous-activité, du crédit-bail etc. ;
- Etat annexé.



Conséquences

- Le principe d'importance significative a un double effet :

- allègement du traitement de l'information comptable (accélération de l'établissement des états financiers grâce à des approximations raisonnées dans les régularisations.
- Extension des informations à fournir (les informations significatives obligatoires de l'Etat annexé.

- L'importance significative :

- accroît le champ de responsabilité des dirigeants et des réviseurs en faisant appel à leur jugement ;
- limite la responsabilité des dirigeants et des professionnels en cas d'absence de mention ou de prise en considération d'un événement ou d'une situation.

PREMINENCE DE LA REALITE SUR L'APPARENCE



Attention !

Ce principe non retenu intégralement dans l'OHADA vise à éviter aux praticiens et aux entreprises les difficultés de sa mise en œuvre liées notamment à l'interprétation des contrats.



Principes d'origine anglo-saxonne

- Non généralement retenu dans les zones d'influence du modèle continental ;
- interprétation non conforme selon les pays :

- « Substance over form »;
- privilégier la réalité au détriment de l'apparence ;
- l'expression signifie littéralement prééminence de la substance sur la forme que plutôt celle de la réalité sur l'apparence ;
- la signification distingue l'apparence ou la forme juridique, la réalité ou la substance économique mais aussi la réalité ou la substance juridique.



Applications retenues dans l'OHADA

- biens pris en crédit-bail ;
- biens détenus dans le cadre d'une concession de services publics ;
- biens frappés de réserves de propriété,
- personnel intérimaire,
- effets escomptés non échus.

LE CONCEPT D'IMAGE FIDÈLE : RESULTANTE DES HUIT PRINCIPES FONDAMENTAUX

I. ORIGINE DU CONCEPT

Sous l'influence anglo-saxonne, les normes comptables internationales assignent aux états financier un objectif : donner une image fidèle :

- du patrimoine (ou « situation financière »),
- du résultat (ou « performance »),
- de l'évolution de la situation financière de l'entreprise.

Tel est le cas de la IV^{ème} Directive européenne (1978) comme de l'IASC.. De même le plan français de 1982 et le plan marocain de 1992 ont affirmé cet objectif avec des mots parfois différents comme en témoignent les parenthèses ci-dessus.

Transposition en langue française du « true and fair view » britannique ou du « fair presentation » américain, l'image fidèle est centrale dans l'élaboration des comptes annuels et dans la pratique professionnelle, à des fins d'information sûre et loyale.

Si l'IASC utilise des termes différents (traduits en français) de ceux employés par le plan français et par l'OHADA, c'est principalement pour tenir compte de la diversité mondiale des conceptions des états financiers (cf. les deux « Ecoles ») :

- « Situation financière » pour IASC, « patrimoine » pour l'OHADA : le premier terme est retenu par l'IASC pour tenir compte du « périmètre » économique des bilans anglo-saxons, qui excède le seul « patrimoine »,
- « performance » pour l'IASC ; « résultat » dans L'OHADA. Ici encore le terme de l'IASC est plus large –encore qu'il l'eût été davantage au pluriel,
- « évolution de la situation financière » pour l'IASC, « situation financière » dans l'OHADA : le caractère dynamique de l'analyse est apparemment mieux marqué dans la norme IAS.

En fait, ces différences d'expression sont mineures car, le dispositif est bien le même dans ces diverses normes ; les états financiers doivent fournir une image loyale, non trompeuse :

- de la situation financière (ou « patrimoine » au sens large),
- des performances (ou résultats),
- de l'évolution de la situation financière de l'entreprise.

Cette image fidèle doit être donnée par les états financiers, donc par les quatre états : bilan, compte de résultat, tableau financier et Etat annexé. Certes, ce dernier état joue un rôle particulièrement important dans la délivrance d'une image fidèle, mais c'est un rôle non exclusif : Bilan, compte de résultat, tableau financier doivent fournir une image fidèle, éclairée par les compléments et les explications de l'Etat annexé. Il ne faudrait donc pas croire que l'on puisse donner dans les trois premiers états une image non fidèle, en la corrigeant dans l'état annexé.

La finalité de l'image fidèle (qui n'est pas un « principe comptable » supplémentaire, mais « la convergence des principes ») revêt, dans les comptes anglo-saxons et, désormais dans les normes internationales, une force particulière qui dépasse de loin celle de la « sincérité » que connaissent les utilisateurs des plans 1957 et OCAM.

En effet, elle contraint les responsables des comptes :

- à fournir des explications et des compléments d'information dans l'Etat annexé, lorsque l'application pure et simple de l'OHADA ne conduit pas à l'obtention d'une image fidèle.
- et même, dans des cas exceptionnels, à des dérogations aux dispositions normales de l'OHADA, dérogations entraînant :
 - soit une modification dans la présentation des états financiers (par exemple : regroupement de postes ...),
 - soit même une modification des enregistrements comptables (comptes utilisés valeurs) qui se répercute évidemment sur la nature et le montant de certains postes de ces états.

Ces dérogations sont particulièrement graves au plan de la qualité et de la comparabilité des états financiers, c'est pourquoi :

- elles doivent rester tout à fait exceptionnelles
- Elles doivent être justifiées (causes) dans l'Etat annexé qui doit en outre indiquer leurs incidences sur les différents états financiers (comme pour les « changements de méthodes », indication des montants qui auraient été obtenus s'il n'y avait pas eu dérogation.

Telle est donc la doctrine actuelle et la pratique de « l'image fidèle » dans le cadre des nouvelles normes internationales, cette conception s'impose aussi bien dans les comptes « anglo-saxons » que dans ceux relevant de l'approche « continentale. L'OHADA ne pouvait donc pas faire exception à cette unanimité.

Toutefois, conscients des difficultés d'application de cette conception en porte-à-faux avec la culture juridique dans les Etats-Parties, les experts ont voulu éviter que, dans une première période de « rodage » de la pratique aux nouvelles normes, les entreprises ne soient tentées de se précipiter vers les dérogations. Dans ce sens, le terme dérogation ne figure pas dans le règlement.

Il est cependant latent dans la rédaction de l'article 10, 2^{ème} alinéa qui stipule que « lorsque l'application d'une prescription comptable se révèle insuffisante ou inadaptée pour donner cette image, des informations complémentaires ou des insuffisances nécessaires sont obligatoirement fournies dans l'Etat annexé.

Ainsi, les entreprises de l'Union doivent se familiariser avec ce nouveau concept et n'envisager de dérogation qu'à titre tout à fait exceptionnel car, à priori, l'application correcte et loyale de l'OHADA conduit à donner une image fidèle.

Au demeurant les « compléments d'information » et, a fortiori, les dérogations ne sont à mettre en œuvre que pour des éléments significatifs des états financiers (cf. principe d'importance significative) et non pour des informations mineures. Il n'y a là qu'un paradoxe apparent : un élément significatif (susceptible d'influencer le jugement porté sur le patrimoine, la situation financière et le résultat) si ne se trouve pas en cause « cela ne vaut pas la peine » de procéder au complément ou, a fortiori, de déroger.

2. ROLE PARTICULIER DE L'ETAT ANNEXE

Bien que bilan, compte de résultat, Tableau financier soient eux-mêmes censés fournir une image fidèle, l'Etat annexé, qui les complète, joue dans ce domaine un rôle tout particulier :

- par les explications qu'il comporte dans ses diverses rubriques prévues par le Plan, il contribue puissamment à éclairer les informations chiffrées du bilan, du compte de résultat et du tableau financier (exemple : indication des règles d'évaluation retenues) ;

- par les compléments qu'il apporte au Bilan, au compte de résultat et au tableau financier ; sont visés ici plus particulièrement les compléments à porter dans l'Etat annexé, au-delà des informations normalement prévues, en vertu de la recherche d'une « image fidèle ».

Exemple : dans le tableau 7 des échéances des dettes à la clôture de l'exercice :

- indication que, dans le montant dû à un an au plus, 90 % sont à un mois (ce qui peut compromettre l'équilibre de la trésorerie...),
- indication du taux des nouveaux emprunts (s'il est sensiblement supérieur au taux usuel à la date du bilan...),
- Par l'indication des dérogations exceptionnellement opérées (cf. ci-dessus).

3. LIMITES DE L'IMAGE FIDÈLE

- *Image fidèle et principes comptables fondamentaux*

L'image fidèle peut paraître, aux yeux de certains, en opposition avec quelques-uns des principes comptables fondamentaux : essentiellement avec le principe des coûts historiques et avec celui de prudence.

- *Coûts historiques*

Comment, disent-ils, un bilan en coûts historiques pourrait-il donner une « image fidèle » dans une conjoncture d'inflation de 10 ou 15 % ? On surmonte cette difficulté et on écarte le paradoxe en associant étroitement le concept d'image fidèle aux « règles du jeu » observées. Le bilan doit fournir une image fidèle... en coûts historiques et non en francs CFA de l'instant. Tout lecteur de comptes doit connaître le contexte inflationniste dans lequel se trouve l'entreprise et en tenir compte dans son interprétation du document.

- *Prudence*

Le même raisonnement est à tenir en ce qui concerne la prudence : l'image fidèle est obtenue... dans le cadre de la convention de prudence (« dans le respect de la règle de prudence » dit l'article 3) que le lecteur des comptes ne saurait ignorer.

Le concept d'image fidèle peut toutefois faire abandonner (par « dérogation ») quelque règle particulière de prudence, sans pour autant porter atteinte à une prudence globale.

Exemple

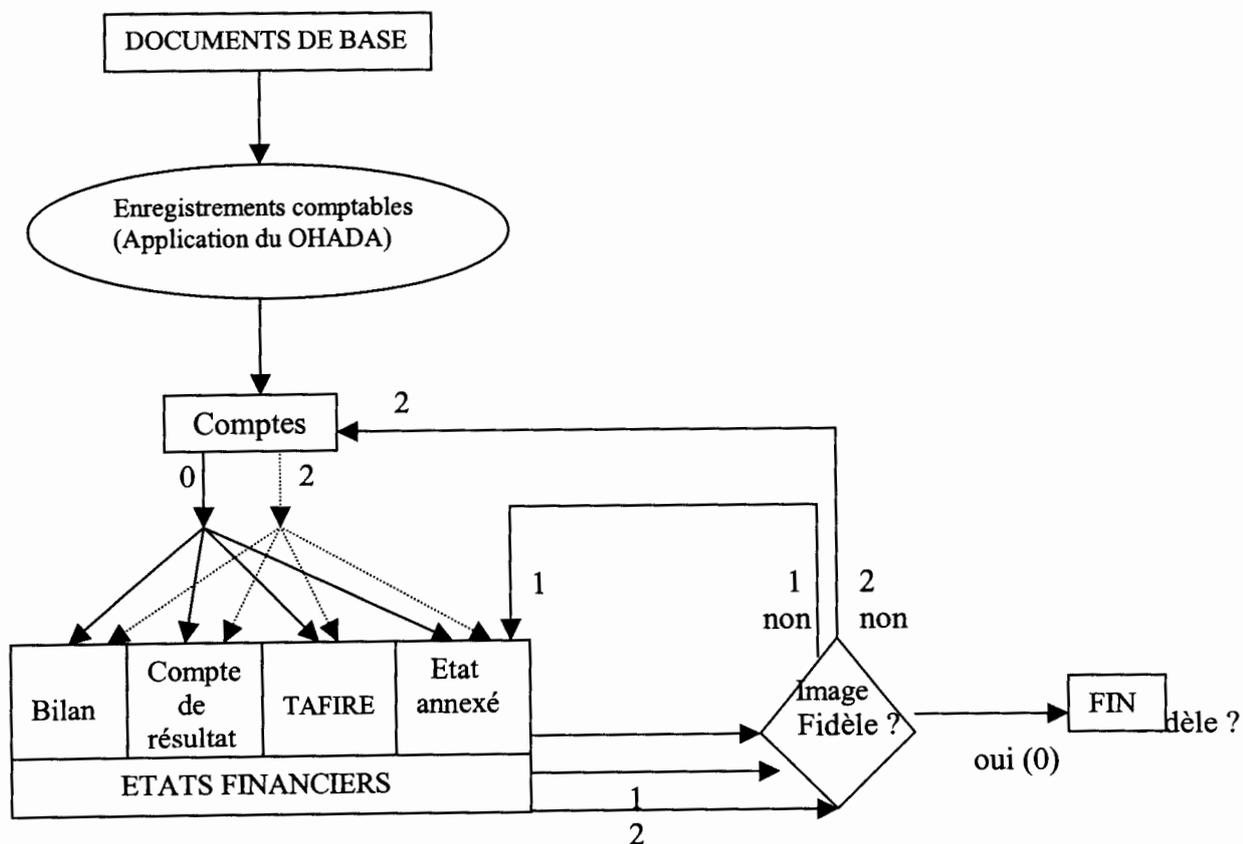
Compensation, dans certains cas limitatifs, d'un écart de conversion en moins de 1 000 000 sur une créance en monnaie étrangère, par un écart de conversion en plus nettement supérieur sur une créance ou une dette en une autre monnaie (par exemple, + 4 000 000).

(Cas exceptionnel admissible si les créances/dettes ont été réglées, sur la base de ces cours, dans les semaines suivant la date de clôture).

4. TEST DE L'IMAGE FIDÈLE

On constate ainsi que l'image fidèle est non pas un principe comptable supplémentaire mais la convergence des principes, leur finalité. Elle peut conduire à déroger à ces principes et aux règles du PCG, mais dans des cas tout à fait exceptionnels ; par contre elle pousse systématiquement les responsables des comptes à compléter l'information brute par des explications ou des éléments chiffrés portés dans l'Etat annexé.

Cette éventualité de dérogation montre que l'image fidèle transcende la simple « régularité et sincérité », puisqu'elle conduit alors à bousculer les règles . Le schéma suivant illustre ce processus itératif (cf. C. PEROCHON – TQG1 – Comptabilité Générale – Chapitre 18 – Ed Foucher) .



- ❑ L'application de bonne foi (régularité, sincérité) du OHADA doit conduire à une image fidèle : Fin . Circuit 0
- ❑ Si les états financiers ne donnent pas une image fidèle (non, 1), il faut apporter des compléments d'informations dans l'Etat annexé (boucle 1) .
- ❑ Si malgré ces compléments l'image fidèle ne peut être obtenue (non 2) l'entreprise peut alors déroger aux règles du OHADA, ce qui modifie écritures et comptes (sauf retouche à la présentation seulement), donc les quatre états financiers (boucle 2) .

CHAPITRE 2	LES REGLES D'EVALUATION
-------------------	--------------------------------

REGLES GENERALES

LA VALEUR D'ENTREE (V.E)

Le terme désigne les montants pour lesquels les biens, les créances ou les dettes sont « entrés » dans les comptes.

- **Pour les créances et les dettes, il s'agit, en vertu de la convention du coût historique et de la règle juridique de « nominalisme monétaire » du montant nominal.**

En cas d'existence de clause de révision de prix, ce montant peut être modifié ultérieurement par le jeu de la clause ; il en est de même en cas de créances/dettes indexées.

De même, les créances et dettes libellées en monnaie étrangère voient leur montant entré en francs CFA, recalculé à l'inventaire sur la base du dernier cours des changes.

Ce sont les seules exceptions à l'intangibilité de la valeur d'entrée dans la méthode du coût historique.

- **Pour les biens, il s'agit :**

- du coût d'achat (ou coût d'acquisition) pour tous les biens achetés qu'ils constituent des stocks ou des immobilisations,
- du coût de production pour les biens produits quel que soit leur stade d'élaboration (produits intermédiaires, produits finis, en cours....)

On ne doit donc pas, si l'on respecte la terminologie de l'OHADA, parler de « prix de revient du stock » (le coût de revient correspond au stade final des produits, biens ou services, vendus).

LA VALEUR ACTUELLE (V.A))

Selon l'article 42, la valeur des biens, créances et dettes à une date quelconque est leur valeur effective du moment, dite valeur actuelle.

Cette valeur « du moment » s'apprécie en fonction :

- du « marché » (niveau des prix compte tenu de l'offre et de la demande),
- de l'utilité de l'élément pour l'entreprise.

Cette utilité est à déterminer dans le cadre de la continuité d'exploitation ou d'utilisation ou, le cas échéant, dans l'hypothèse de non-continuité.

La valeur ainsi appelée « actuelle » ne doit pas être confondue avec la « valeur actuelle mathématique » ou « valeur actualisée » qui est la valeur d'un capital futur compte tenu du coefficient d'actualisation à la date considérée. Il faut entendre par « valeur actuelle » dans l'OHADA, la valeur « actuellement », c'est-à-dire à la date considérée (exceptionnellement elle coïnciderait avec la valeur actualisée dans le cas de l'estimation d'une créance/dette à long terme non productrice d'intérêts, cf. infra.

Selon les cas, la valeur actuelle d'un élément peut être :

- égale à la valeur d'entrée ; cas assez rare, purement fortuit (sauf cas des créances/dettes en vertu du normalisme monétaire),
- supérieure à la valeur d'entrée, lorsque compte tenu de « l'utilité » pour l'entreprise et du marché, la valeur s'est accrue,
- inférieure à la valeur d'entrée, dans le cas contraire. Dans ce cas, pour les actifs, devra intervenir, en application du principe de prudence, le mécanisme correcteur des amortissements, provisions, ou charges provisionnées.

Lorsque la valeur actuelle est calculée à la date de la clôture de l'exercice, elle porte le nom de valeur d'inventaire.

VALEUR NETTE AU BILAN OU VALEUR COMPTABLE NETTE (V.C.N.)

L'OHADA ne modifie pas la terminologie antérieure, en application du principe de prudence :

- Si $V_a \geq V_e$ d'un actif, la valeur au bilan ou VCN est la valeur d'entrée V_e (non-comptabilisation de la plus-value),
- Si $V_a < V_e$ d'un actif, c'est V_a qui est retenu comme valeur au bilan :
 $VCN = V_a$.

A noter toutefois que l'OHADA introduit une novation en matière de mécanisme correcteur lorsque $V_a < V_e$. Il distingue en effet :

- Les amortissements ;
- Les provisions pour dépréciation qui ne peuvent porter que sur des éléments de l'actif immobilisé.
- Les « dépréciations » des actifs circulants et de la trésorerie qui viennent en diminution, comme les précédentes, des valeurs brutes d'entrée, mais qui sont constatées par le débit de « charges provisionnées » classées non en dotation mais en charges usuelles décaissables, dans les niveaux respectifs « Exploitation », « Financier » et « HAO.

Par ailleurs, l'étude détaillée des valeurs au bilan montrera quelques exceptions aux règles habituelles (pour les instruments financiers notamment) .

REGLES PARTICULIERES AUX VALEURS D'ENTREE

Rappelons que le concept retenu, conforme aux normes de l'IASC, est :

- celui de coût direct pour les achats (coût d'acquisition) ;
- celui de coût complet pour les biens produits .

A – COÛT D'ACHAT, COÛT D'ACQUISITION

L'article 37 fait spécifiquement référence aux charges directes liées à l'achat et, le cas échéant, à l'installation du bien .

Cette définition conduit à y inclure :

- le prix définitif d'achat (sans déduction des subventions, enregistrées par ailleurs), quelles qu'en soient les modalités de règlement ;
- les frais directs d'achats tels que les droits de douane, les taxes non récupérables assises sur le prix d'achat, les frais de transport, les commissions, les assurances ;
- les frais de montage, d'installation et de mise en état d'utilisation .

B – COÛT DE PRODUCTION (BIENS PRODUITS DANS L'ENTREPRISE)

Il comprend (article 37) :

- le coût d'acquisition des matières et fournitures utilisées ;
- les charges directes de production ;
- ainsi que des charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent « raisonnablement » être rattachées à la production .

Il s'agit d'un concept de coût complet, dans une approche rationnelle de comptabilité « analytique » .

Le coût de production doit ainsi inclure :

- toutes les charges directes qu'elles soient externes (exemple : services extérieurs) ou internes (exemples : salaires, amortissements) ;
- les charges financières à condition qu'elles se rattachent indiscutablement au processus de production, jusqu'à la fin de ce processus (achèvement des produits) . Exemple : intérêts d'emprunts finançant les stocks de matières premières et les en-cours (spécialement dans le cas d'un cycle long de production) ;
- les pertes, rebus, déchets de caractère inévitable et normal .

Dans cette approche rationnelle, conforme aux normes internationales, n'entrent pas dans le coût de production :

- les charges commerciales et les charges d'administration générales qui ne correspondent pas au processus de production (ce ne sont pas des charges de « production ») ;
- le coût de stockage des produits finis (puisque les charges de stockage naissent après achèvement des produits) ;
- les pertes et les gaspillages de caractère accidentel ou anormal ;
- le coût de la « sous-activité » . Dans une approche rationnelle du coût il est normal d'exclure du coût de production la quote-part supplémentaire de charges de structure (fixes) induite par une sous-activité significative . Cette sous-activité est à définir en fonction d'un niveau normal mesuré en tenant compte des caractéristiques techniques et économiques de l'investissement . Ce niveau normal ne doit pas être confondu avec la capacité technique maximale, sauf cas particulier .

C – VALORISATION DES BIENS FONGIBLES

L'article 44 retient deux méthodes, bien connues des entreprises :

- le « premier entré-premier sorti », en abrégé P.E.P.S. (ou F.I.F.O. first in, first out en anglais) ;
- le « coût moyen pondéré » en abrégé C.M.P.

CAS PARTICULIER D'ACQUISITION

L'article 36 indique la règle en cas :

- d'apports des associés ou de l'Etat : il s'agit alors de la valeur d'apport définie et contrôlée dans le cadre du contrat ;
- d'acquisition à titre gratuit : utilisation de la « valeur actuelle » pour que le bien apparaisse dans les états financiers pour cette valeur et non pour un montant nul ;
- d'échange : si les deux termes de l'échange ne présentent pas la même fiabilité quant à leur évaluation, c'est la valeur actuelle du lot dont l'estimation est la plus sûre qui est retenue .

▪ Acquisition par échange

L'article 36 ne vise que le cas d'échange de deux lots dont l'estimation de l'un au moins n'est pas pleinement fiable ; exemple : échange d'un terrain contre une servitude de passage . Mais lorsque l'estimation de chacun des lots est fiable, il convient de retenir les dispositions prévues par l'I.A.S.C. : la valeur d'entrée doit être celle du bien acquis, donc sa valeur actuelle .

▪ Acquisition avec subvention

L'article 36 précise sans ambiguïté que la subvention obtenue, le cas échéant, reste sans influence sur la valeur d'entrée de l'élément .

▪ Acquisition contre versement de rente viagère

La valeur d'entrée du bien est indépendante de la durée de vie du crédientier : elle est donc soit le prix stipulé dans le contrat, soit, à défaut de stipulation, la valeur actuelle du bien à la date du contrat ; la contrepartie de cette valeur d'entrée est inscrite, en dettes, au crédit du compte 1681- RENTES VIAGERES CAPITALISEES .

Le décès prématuré du crédientier, ou sa survie, conduiront à l'enregistrement du « gain » ou de la « perte » correspondants en produits ou en charges financiers (car ils résultent d'un risque de nature financière, pris par l'entreprise), dans les comptes « gains sur risques financiers » et « pertes sur risques financiers ».

▪ Acquisition de titres

En application du concept général de coût, les frais d'acquisition doivent être inclus dans la valeur d'entrée (cf. Ci – dessus) ; tel est le cas pour les « Titres de participation » et aussi les « I.I.A.P. » (Titres immobilisés de l'activité de portefeuille).

Toutefois, s'agissant des autres titres immobilisés et des titres de placement, les frais accessoires d'achat ne sont pas à inclure dans la valeur d'entrée et sont inscrits en charges de l'exercice (classe 6) ; cette exception se justifie ainsi : par cette simplification le suivi, à l'inventaire, de la valeur de ces titres (par essence presque tous côtés) se fera par comparaison de cette valeur d'entrée (cours d'achat) avec le cours en Bourse à la clôture (cours moyen du dernier mois)



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Huissiers, Greffiers & Notaires

Du 30 septembre au 04 octobre 2002

MODULE 3

STRUCTURATION ET MODE D'EMPLOI

DES ETATS FINANCIERS

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SOMMAIRE

PAGES

PREAMBULE	3
<u>Chapitre 1</u> : LES DOCUMENTS COMPTABLES OBLIGATOIRES	
AUTRES QUE LES ETATS FINANCIERS	4
<u>Chapitre 2</u> : LES ETATS FINANCIERS DE SYNTHESE ANNUELS	8
Nature et forme des Etats Financiers de Synthèse Annuels	8
Cohérence conceptuelle des Etats Financiers	10
Conception et utilité du compte de résultat	11
Conception et utilité des soldes de gestion	13
Conception et mode d'emploi du bilan	19
Conception et utilité du TAFIRE	23
Conception et utilité de l'état annexé	26
<u>ANNEXE</u>	27
Modèles des états financiers du Système Normal	

PREAMBULE

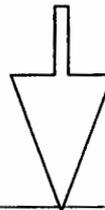
« Toute entreprise (...) doit mettre en place une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage ». (OHADA- 1^{ère} Partie- Titre I- Chapitre 1- Article 1^{er})

Pour répondre à cette obligation d'information, que le seul enregistrement comptable des opérations courantes ne saurait totalement satisfaire, la comptabilité des entreprises prévoit la présentation annuelle d'états financiers de synthèse. C'est une finalité.

La comptabilité peut se décliner en trois branches essentielles :

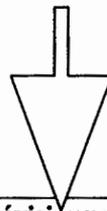
1. La comptabilité générale

Mémoire de l'entreprise, elle renseigne sur la composition et la valeur du patrimoine ; elle fournit les éléments de base du calcul des impôts et des cotisations, justifiant l'harmonisation et la normalisation de ses méthodes.



2. La comptabilité analytique de gestion

Elle est l'outil qui permet à l'exploitant de connaître les coûts et de mesurer la rentabilité des différents secteurs d'activité de l'entreprise.



3. La comptabilité prévisionnelle (ou budgétaire)

Elle permet de chiffrer les programmes envisagés, d'apprécier leur faisabilité et à posteriori, d'expliquer les écarts entre réalisations et prévisions

La comptabilité générale répond à trois objectifs majeurs :

- assurer un suivi comptable fiable et continu (classement, saisie, enregistrement) des opérations traitées avec des tiers ou relatives à l'exploitation et entraînant des mouvements de valeur,
- satisfaire aux obligations légales par la tenue des livres et documents obligatoires,
- préparer et permettre l'établissement d'états financiers périodiques procurant les synthèses et les sources d'informations exploitables par les différents utilisateurs concernés.

Chapitre 1 Les documents comptables obligatoires autres que les états financiers

1 Les prescriptions du Droit Commercial Général de l'OHADA

 **A**cte uniforme de l'OHADA du 17 avril 1997 relatif au Droit Commercial Général (article 14) :

- « Tout commerçant, personne physique ou morale doit tenir un journal, enregistrant au jour le jour ses opérations commerciales. Il doit également tenir un grand livre, avec balance générale récapitulative, ainsi qu'un livre d'inventaire»
- Le journal et le livre d'inventaire doivent mentionner le numéro d'immatriculation au registre du commerce et du contrôle mobilier de la personne physique ou morale concernée. Ils sont cotés et paraphés par le président de la juridiction compétente ou le juge délégué à cet effet. Ils doivent être tenus sans blanc, ni altération d'aucune sorte¹

 Ces textes constituent le fondement d'un droit comptable qui régit les obligations des commerçants indépendamment des règles fiscales.

- Lorsque la comptabilité est conforme aux dispositions prescrites par le code de commerce, elle est dite régulière.
- Elle est dite probante et sincère lorsqu'elle est appuyée de pièces justificatives et enregistre toutes les opérations effectuées par l'entreprise. La sincérité résulte de l'application de la bonne foi des règles et principes.

2 Les prescriptions de l'OHADA

LES DEBITEURS DE L'OBLIGATION DE LA TENUE DES DOCUMENTS COMPTABLES (art. 1 et 2 de l'A.U.)

Toute entité produisant des biens et des services marchands ou non, dans la mesure où elle exerce dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs (article 2 de l'A.U.). Sont donc concernées :

- les entreprises soumises aux dispositions du Droit commercial,
- les entreprises publiques, parapubliques, d'économie mixte
- Et les coopératives.

¹ Le texte fixe les règles de tenue mais ne prévoit pas de sanction spécifique, sauf cas de banqueroute

NB : Sont exclus de son champ d'application Pour l'instant, les banques, les établissements financiers, les compagnies d'assurances et les entreprises soumises aux règles de la comptabilité publique.

Les livres et autres supports comptables rendus obligatoires par l'OHADA
(art. 16 et suivants de l'AU) :

- **Manuel des procédures** : Les documents décrivant les procédures et l'organisation comptable permettant un contrôle interne et externe (art 16 et 69)

Le manuel doit :

- être détaillé en fonction de l'activité et la taille de l'entreprise
- être mis à jour lors de toutes modifications touchant l'organisation et les procédures
- Contenir au minimum (outre les aspects techniques), les informations suivantes :
 - Généralités sur l'entreprise (forme, activités, capital, etc.)
 - Organigramme détaillé de tous les services, en particulier des services comptables (fiches de poste et fiches de fonction avec le nom de chacun des responsables, les interfaces et mises en évidence des pouvoirs et des latitudes)
 - Cadre comptable et plan des comptes de référence de l'entreprise
 - Guide d'application du plan comptable (modalités d'utilisation et spécificités)
 - Procédures opérationnelles et comptables par cycle d'opérations (Achats, Ventes, ...) et le système de classement (art. 17, al. 3), avec diagrammes de circulation
 - Système de traitement (manuel et informatique avec documentation relative à l'analyse, la programmation et l'exécution des traitements)
 - Modalités de contrôle de l'application des procédures de traitement (art. 22, al. 6)
 - Documents de sortie : nature, périodicité et délais (art.19)
 - Procédures d'inventaire : inventaire physique, valorisation, provisions et amortissements, événements postérieurs à la clôture, ...
 - Procédures de passage des comptes aux postes du bilan et du compte de résultat
 - Règles d'évaluation et les options comptables retenues par l'entreprise
 - Procédures d'élaboration de l'état annexé

- **Le livre journal** : qui retrace chronologiquement les mouvements de l'exercice dans les comptes de l'entreprise (il doit être coté et paraphé) : c'est la mémoire comptable de l'entreprise (le film des transactions)
- **Le grand livre** : ensemble des comptes de l'entreprise où sont reportés simultanément au journal, compte par compte, les différents mouvements de l'exercice.



Remarque

Le livre journal et le grand livre peuvent être détaillés en autant de livres ou de journaux auxiliaires que de besoins, lesquels donnent lieu à récapitulation mensuelle sur le grand livre et le livre journal (article 19 in fine)

- **La balance générale des comptes** : qui récapitule à la clôture de l'exercice, pour chaque compte, le solde débiteur ou le solde créditeur à l'ouverture de l'exercice, le cumul depuis l'ouverture de l'exercice des mouvements débiteurs et créditeurs ainsi que les soldes débiteurs et créditeurs à la date considérée.
- **Le livre d'inventaire** sur lequel sont transcrits le bilan, le compte de résultat, l'état annexé de chaque exercice ainsi que le résultat de l'inventaire valorisé.

L'inventaire est obligatoire (article 71 de l'A.U.) « A la clôture de chaque exercice, les organes d'administration ou de direction, selon le cas, dressent l'inventaire et les états financiers et établissent un rapport de gestion ainsi qu'un bilan social, le cas échéant ».

L'inventaire est l'état descriptif et estimatif du patrimoine de l'entreprise. « C'est le relevé de tous les éléments d'actif et de passif et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire »

Son utilité est de permettre l'établissement et la présentation d'un bilan sincère

- **Les pièces justificatives** : le comptable n'est pas un poète. Toute inscription comptable doit être supportée de pièces justificatives probantes.
- **Le rapport de gestion (art 71)** : l'obligation incombe aux organes d'administration qui doivent l'établir à la clôture de chaque exercice. Il contient les informations suivantes :
 - situation de l'entreprise durant l'exercice écoulé
 - ses perspectives de développement ou son évolution prévisible (et perspective de continuation de l'activité,
 - évolution de la situation de trésorerie, plan de financement
 - événements importants survenus entre date de clôture et date d'établissement

- **Le bilan social** : inspiré de l'école anglo-saxonne, il est institué par le Système Comptable OHADA . Il récapitule en un document unique, les principales données chiffrées permettant d'apprécier la situation de l'entreprise dans le domaine social.

- **Le livre de paie** : non prévu par le Système Comptable OHADA (code de travail)

Remarques

- 1- les documents et livres comptables ainsi que les pièces justificatives doivent être conservés pendant 10 ans.
- 2- le journal et le livre d'inventaire doivent être impérativement cotés et paraphés.
- 3- les documents informatiques sont admis. Ils peuvent tenir lieu de journal et de livre d'inventaire à condition qu'ils soient identifiés, numérotés et datés dès leur établissement avec la garantie du respect de la chronologie des opérations, de l'irréversibilité et de la durabilité des enregistrements.

Chapitre 2**LES ETATS FINANCIERS DE SYNTHESE
ANNUELS****Nature et forme des Etats Financiers de Synthèse Annuels****1. Les comptes personnels des entreprises (personnes physiques et morales)(art.7 et 8 A.U.)**

* L'article 7 impose l'établissement annuel pour chaque exercice (12 mois), des documents d'information dénommés "états financiers annuels". Ces états concernent chaque exercice, lequel est défini de façon uniforme dans toute la zone, comme coïncidant avec l'année civile (31 décembre sauf exception dûment motivée, exemple : coopérative agricole) .

* Les états financiers annuels comprennent le bilan, le compte de résultat, le Tableau financier des ressources et des emplois, ainsi que l'état annexé (art.8)

* Ces états financiers sont rendus obligatoires en tout ou en partie, en fonction de la taille des entreprises appréciée selon des critères relatifs au chiffre d'affaires. Ces critères seront définis par des textes d'application.

* En fonction des critères définis, il existe 3 classifications :

▣ **Les entreprises assujetties au système normal (droit commun) sont tenues de présenter les états suivants :**

- . bilan
- . compte de résultat
- . Tableau Financier des ressources et des emplois
- . Etat annexé
- . Etat supplémentaire (obligatoire, mais ne fait pas partie des états financiers)

➤ **Pour les entreprises assujetties au Système allégé (PME/PMI) les états suivants sont requis :**

- . Bilan
- . Compte de résultat
- . état annexé

➤ **Pour les très petites entreprises (secteur informel) un Système Minimal de Trésorerie évolutif dérogatoire est prévu en fonction des besoins de l'entreprise. Il repose sur l'établissement d'un état des recettes et des dépenses dégagant le résultat de l'exercice. Les états « très squelettiques » qui peuvent être établis à cet effet sont :**

- . Bilan
- . Compte de résultat
- . Variation de l'avoir net

REMARQUES :

1. Les états financiers annuels sont arrêtés au plus tard dans les quatre mois qui suivent la date de clôture de l'exercice.
2. L'ensemble des documents constitué du Bilan, du Compte de résultat, du TAFIRE ainsi que l'état annexé, forment un tout indissociable.
3. Les états financiers régulièrement tenus, sont admis en justice pour servir de preuves entre entreprises dans les actes de commerce

2. Les comptes consolidés

- Dès 1905 les entreprises américaines consolidaient leurs comptes
- En France, il faudra attendre 1965 pour son institution
- Le SYSCOA et l'OHADA bénéficient de cet héritage et instituent la consolidation qui entre en vigueur dès le 1er janvier 1999 pour le premier et le 1/01/2002 pour le second.
- Selon l'article 74 de l'A.U. de l'OHADA, toute entreprise qui a son siège social ou son activité principale dans l'un des Etats de et qui contrôle de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entreprises, ou qui exerce sur elles une influence notable, doit établir et publier chaque année les états financiers consolidés de l'ensemble constitué par toutes ces entreprises ainsi qu'un rapport sur la gestion de cet ensemble.
- Pour les sociétés anonymes 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.
- La consolidation permet ainsi de présenter des comptes uniques représentatifs de l'activité et de la situation du groupe constitué par des sociétés apparentées ayant des liaisons d'intérêts communs mais gardant chacune, une personnalité juridique propre. Ainsi, les associés et les tiers disposent - ils d'informations économiques et financières sur le groupe tout entier.
- **CONTENU:** Les états financiers consolidés comprennent le Bilan, le Compte de résultat, le TAFIRE et l'Etat annexé. Présentés conformément au modèle de référence (Système normal-Comptes personnels des entreprises), ils forment un tout indissociable et sont établis selon les règles et conventions retenues dans l'OHADA.

3. Les comptes combinés

- Il s'agit d'une **consolidation horizontale**.
- Y sont astreintes, les entreprises formant dans la zone OHADA un ensemble économique soumis à un même centre stratégique de décision situé hors zone, sans qu'existe entre elles des liens juridiques de domination.
- Application des règles de la consolidation
- L'OHADA prévoit quelques critères objectifs (unité de direction, homogénéité des stratégies, etc.), qui serviront pour la détermination des entreprises astreintes à la production de comptes combinés.

LA COHERENCE CONCEPTUELLE DES ETATS FINANCIERS

- **Finalités :** Permettre des analyses ou des synthèses pertinentes
- **Moyens :**
 - Le Système Comptable OHADA établit une cohérence maximale entre l'analyse du bilan, du compte de résultat et du TAFIRE par la mise en évidence :
 - des masses ou flux liés aux activités ordinaires
 - des masses ou des flux liés aux activités non ordinaires (Hors Activités Ordinaires : HAO)
- **Conséquences :**

Le compte de résultat est placé au cœur de l'analyse, car l'entreprise vaut ce qu'elle produira d'où la prééminence de l'approche «garantie d'exploitation» et «risque d'exploitation» (passé, prévision), sur celle de la « garantie patrimoniale » fondée sur le bilan.

CONCEPTION ET UTILITE DU COMPTE DE RESULTAT

1. ANALYSE "PAR NATURE" DES CHARGES ET DES PRODUITS

- L'OHADA, en tenant compte des besoins des utilisateurs, privilégie une analyse économique ou gestionnaire de la formation du résultat fondé sur l'importance du devenir de l'entreprise.
- Ils proposent donc un découpage des produits et des charges par nature permettant d'obtenir des soldes de gestion et des résultats intermédiaires.
- Continuité du découpage du plan OCAM



Avantages :

- préservation du secret des affaires (le détail des charges par fonction interne n'est pas donné)
- l'analyse est facile à opérer car coïncide avec le découpage juridique des opérations (salaire/contrat de travail)
- Communication facilitée entre le fisc et l'entreprise



Quelques exceptions (innovations) dans le souci de mieux appréhender le résultat et la Capacité d'Autofinancement (CAF) :

- Crédit - bail (amortissement)
- personnel extérieur (incorporation des salaires versés au personnel extérieur (intérimaires, etc...) dans les charges de personnel)

2. PRISE EN COMPTE DES CHARGES ET DES PRODUITS (RATTACHEMENT)

- L'OHADA retient une approche économique (gestionnaire) : Principe du rattachement des charges aux produits correspondants et non à la période (Coût de production, distribution, service après vente, garantie, etc., sont à rattacher au produit de la vente)
- Les charges qui ne peuvent, sans ambiguïté, être rattachées à un produit (charges administratives, Exemple : loyer, téléphone, etc.) constituent des charges de période.
- Pour la prise en compte des charges et des produits, il faut que la probabilité de l'avantage ou du coût soit forte.

3. DISTINCTION ACTIVITES ORDINAIRES-HORS ACTIVITES ORDINAIRES (HAO)

- Cette distinction introduite par l'OHADA est guidée essentiellement par le souci d'obtenir des **soldes de gestion et un résultat récurrent** (susceptible d'être reconduit en dehors des modifications significatives de structure, de stratégie ou de l'environnement de l'entreprise)



Conséquences :

- Les opérations légères et régulières d'investissement/financement ne sont pas HAO (Exemple renouvellement du matériel sans novations profondes)
- Ne sont pas HAO les charges d'exploitation d'un montant exceptionnellement élevé (Exemple, grosse perte sur une importante créance client)

LA STRUCTURE DU COMPTE DE RESULTAT COMPREND 4 NIVEAUX SUCCESSIFS : ACTIVITES D'EXPLOITATION ; ACTIVITES FINANCIERES ; ACTIVITES HAO ; PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS ET IMPOT SUR LE RESULTAT

Le résultat restitue ainsi le niveau de l'activité ainsi que la structure des coûts. Il est donc le fondement de l'analyse des performances économiques de l'entreprise.



Aux fins d'analyse, on pourrait calculer la contribution de chaque résultat partiel à la formation du résultat net :

- RE/RN
- RF/RN
- RAO/RN
- RHAO/RN

CONCEPTION ET UTILITE DES SOLDES DE GESTION



Les soldes intermédiaires de gestion permettent d'approfondir l'analyse de la formation du résultat net, de mesurer l'évolution des postes et des performances, et de situer l'entreprise, par rapport à son passé et par rapport à ses concurrents.

- Le compte de résultat comprend 20 postes de charges et 18 postes de produits permettant d'obtenir 9 soldes significatifs de gestion
- Par le découpage des charges et des produits (HAO/AO, rattachement produits/charges), le Système Comptable OHADA permet d'obtenir directement, à partir des enregistrements comptables des informations de synthèse pour l'appréciation de la structure et la performance de l'entreprise.

Les différents soldes de gestion sont les suivants :

1. Marge Brute (MB)

- La MB de l'OHADA est différente de la MB OCAM :
 - . La 1^{ère} (OHADA) est obtenue par la différence PRIX DE VENTE - PRIX D'ACHAT
 - . La seconde (OCAM) ou Marge commerciale découle de la différence PRIX DE VENTE - COUT D'ACHAT (FRAIS ACCESSOIRES COMPRIS)
- L'OHADA prévoit deux types de marges Brutes :
 - . Sur marchandises (achat/vente) : $MB/mes = PV - (A - Var. stocks)$
 - . Sur matières (transformation) : $MB/mat = Production\ période\ (vte\ produits\ finis/travaux/services + production\ stockée\ et\ immobilisée) - (Prix\ d'achat\ des\ matières - Var\ stocks\ matières)$



Avantages :

- Simplicité du calcul
- Indicateur plus fiable pour apprécier la performance des entreprises opérant dans le même secteur



LIMITE

Les variations de stocks sont valorisées au coût d'achat.



CONSEQUENCE :

LA MARGE BRUTE DU SYSTEME COMPTABLE OHADA N'EST PAS PURE, MAIS PLUS PROCHE DE LA REALITE QUE LA MARGE BRUTE DU PLAN OCAM

2. Valeur Ajoutée (V.A.)

- La VA de l'OHADA est une grandeur significative de gestion qui **mesure la richesse créée** par l'entreprise. Elle est différente de la VA OCAM qui est elle **Macro- économique**.
- C'est la différence entre la production et les consommations des biens et des services nécessaires à cette production.
- Elle permet d'apprécier les choix politiques et stratégiques de l'entreprise (ce qu'elle décide de faire et ce qu'elle fait faire par l'extérieur ; ses options d'investir ou de recourir à la main d'œuvre)
- Elle est obtenue simplement par la différence entre les comptes (70 à 75) et les comptes (60 à 65)



Innovations (corrections utiles apportées) : faisant prévaloir la logique économique sur celle juridico – comptable et faisant ressortir le coût des facteurs de production, plutôt que les charges par nature du plan comptable :

- Les subventions d'exploitation : elles doivent être traitées comme faisant partie du chiffre d'affaires de l'exercice
- Les impôts et taxes : ils englobent les impôts locaux couvrant les services collectifs (voirie, ordures, etc.) qui sont considérés comme des consommations intermédiaires privées, d'une part, et d'autre part les charges à caractère social comme la formation continue qui sont imputées au coût du facteur – travail et viennent ainsi en augmentation de la masse des charges de personnel
- Le crédit – bail : la location d'immobilisations en leasing assortie d'une option d'achat en fin de contrat est considérée comme une opération d'investissement direct financée par endettement auprès du bailleur. La redevance (loyer) se décompose alors en deux composantes :
 - La dotation aux amortissements de l'immobilisation concernée
 - La charge financière (différence entre la dotation et la redevance)
- Les charges de personnel englobent désormais le coût des intérimaires, la rémunération du « personnel détaché ou prêté à l'entreprise » mis à la disposition de l'entreprise et la participation ou l'intéressement. Ces charges transférées vers le poste salaires et traitements diminuent les consommations intermédiaires et affectent la valeur ajoutée à la hausse.



L'interprétation de la valeur ajoutée

- **Les ratios**
 - **VA/Production** : indique le **poids relatif** de la VA (donc l'évolution de la contribution de l'entreprise elle - même), il indique aussi la contribution de l'entreprise au processus d'élaboration du produit final (son degré d'intégration dans la filière)
 - **VA/Effectif** : indique la contribution par salarié ou **VA/Frais de personnel** : la contribution par franc de travail rémunéré (ratios de productivité apparente du facteur - travail)
 - **VA/Immobilisations corporelles** : contribution par franc de machine financé (ratio de productivité apparente du facteur - capital productif)



Le partage de la valeur ajoutée : La valeur ajoutée (+ subvention d'exploitation amputée des impôts et taxes) rémunère ainsi :

- Les charges de personnel
 - salaires nets (salariés)
 - et cotisations (organismes)
- Excédent brut d'exploitation (EBE) :
 - Frais financiers (prêteurs)
 - Impôts (Etat)
 - Dividendes (actionnaires)
 - Autofinancement (actionnaires)

3. Excédent Brute d'Exploitation (EBE)

EBE = VA - Charges de personnel (y compris personnel intérimaire et détaché ou prêté à l'entreprise)

L'EBE est le dernier solde avant amortissement, il représente le flux encaissable généré par l'exploitation. C'est à partir de lui que se calculera la capacité d'autofinancement et qu'on construira le TAFIRE.



En Afrique, selon les pays, il représente **50 à 80 % de la VA.**

- Il permet de mesurer la **performance réelle de l'entreprise (sa capacité d'autofinancer son exploitation elle - même)**

➤ il prend en compte les produits et les charges d'exploitation qui correspondent à des encaissements ou à des décaissements liés à l'activité de l'entreprise. Il est en effet calculé :

- avant les dotations aux amortissements, les reprises et les transferts de charges (charges à répartir sur plusieurs exercices), donc indépendant de la politique d'amortissement
- avant les charges et les produits financiers, donc indépendant de la structure et de la politique financière
- avant le niveau HAO, donc indépendant de ces éléments aléatoires ou fortuits
- avant l'impôt.



- rémunération des pourvoyeurs de capitaux (actionnaires, banques, prêteurs divers)
- maintien de l'équipement économique (amortissement)
- conséquences d'évènements extraordinaires
- acquittement de l'impôt sur les sociétés



La répartition de l'EBE dépend :

- de la structure financière de l'entreprise (endettement)
- du niveau de rémunération des créanciers
- du niveau d'investissement et de prévoyance de l'entreprise (amortissement)
- de la politique fiscale de l'Etat.



On pourra donc étudier les ratios de répartition suivants :

- Dotation aux amortissements/EBE
- Frais financiers / EBE



Approche financière de l'EBE (EBE = CASH – FLOW d'exploitation)

Etant un solde encaissable, et mesurant un flux financier net, l'EBE est le solde comptable le plus fonctionnel (au niveau de l'analyse financière) Il est utilisé par :

- Le trésorier d'entreprise qui s'intéresse aux recettes et aux dépenses (et non au résultat comptable) pour ses prévisions de trésorerie
- L'investisseur (qui mesure son gain au flux financier), pour le calcul de la rentabilité économique de l'entreprise (rapport entre résultat économique dégagé et un équipement productif donné)
- L'actionnaire, pour vérifier que la rentabilité économique est suffisante pour le rémunérer au taux requis (après rémunération des créanciers et de l'Etat)

4. Résultat d'exploitation (RE)

Résultat d'Exploitation (RE) = EBE - Dotations d'exploitation + Reprises correspondantes sur amortissements et provisions

OU

RE = Produits d'exploitation – charges d'exploitation

- Il représente la ressource tirée de l'activité d'exploitation avant la prise en compte des éléments financiers et HOA
- Il permet de rémunérer les capitaux propres et empruntés et d'assurer le paiement de l'impôt et de la participation
- Cette grandeur de gestion facilite la comparabilité inter – entreprise

5. Résultat Financier (RF)

RF = différence entre les **produits financiers**(revenus de placements et de participations, y compris reprises et gains de change) et les **charges financières** (intérêts sur emprunts, comptes courants d'associés...y compris dotations et pertes de change)

- Il renseigne sur la politique de financement de l'entreprise
- Contrairement au plan 57 et OCAM, il inclut les gains et les pertes de change ainsi que les dotations et les reprises (à caractère financier)

Interprétation du Résultat financier

- La structure financière de l'entreprise : le **poids des intérêts** renseigne sur le **niveau d'endettement** ainsi que le **coût des dettes** (on considère que les intérêts versés ne doivent pas dépasser 3% du chiffre d'affaires)
- Le coût des dettes : il peut être mesuré par le ratio d'endettement **Intérêts / Dettes financières** (les dettes étant représentatives du niveau d'endettement sur toute la durée de l'exercice) : **plus le taux est élevé, plus la part des découverts bancaires, de l'escompte et crédits de trésorerie est grande**
- Les produits financiers ont trois sources : la gestion de la trésorerie, le choix de portefeuille financier à moyen ou à long terme, et les remontées des dividendes de filiales

6. Résultat des activités ordinaires(RAO)

RAO = RE + / - RF

- Il permet d'apprécier les performances de l'entreprise et est plus pertinent pour l'analyste que le résultat net. Il a l'avantage :
 - D'être le résultat « normalement » dégagé, compte tenu de la structure financière de l'entreprise, hors éléments à caractère exceptionnel
 - De neutraliser l'influence fiscale
- pour l'analyste le RAO contient l'impôt théorique interne (différent de l'impôt sur le résultat) qui permet d'obtenir le résultat net comptable sur activités ordinaires

7. Résultat Hors Activités Ordinaires(RHAO)

$$\text{RHAO} = \text{Total Produits HAO} - \text{Total Charges HAO}$$

- Il représente le résultat sur les activités non récurrentes (non ordinaires) de l'entreprise et renseigne sur les **changements de structure et de stratégie**.

8. Résultat Net (RN)

* $\text{RN} = \text{Total des Produits} - \text{Total des Charges de la période}$ (définition à partir des flux de gestion)

* $\text{RN} = \text{RAO} + \text{ou} - \text{RHAO} - (\text{Participations} + \text{impôt sur résultat})$

Définition par le bilan

- Il représente la variation des capitaux propres entre le début et la clôture de l'exercice (en tenant compte de l'impact des ajustements sur les capitaux propres de début des flux de l'exercice : corrections d'erreurs fondamentales sur exercice antérieur, augmentation ou diminution de capital, etc.).

SOLDES FINANCIERS LIES AU COMPTE DE RESULTAT

- Il s'agit de la **Capacité d'Autofinancement Globale (CAFG)** qui informe sur l'aptitude de l'entreprise (sur les résultats de l'exercice) à financer de nouveaux emplois mais aussi son cycle d'exploitation)
- L'OHADA, contrairement au Plan 82 ne retient pas dans le calcul de la CAFG, les **dotations courtes (entre 3 et 6 mois)** et les **reprises correspondantes** qui sont enregistrées dans "**Autres produits et Autres charges**".
- La CAFG est de ce fait plus pertinente que la CAF du plan 82 en ce qu'elle révèle le **potentiel réel de l'entreprise à financer des emplois durables avec des ressources durables**.
- L'introduction de la notion de charges provisionnées et de leur reprise introduite par l'OHADA est révolutionnaire et permet de **calculer une CAFG prudente et saine** donnant ainsi une **image fidèle des performances réelles de l'entreprise**

CONCEPTION ET MODE D'EMPLOI DU BILAN

Le bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments du passif constituant le patrimoine de l'entreprise. Il fait apparaître, de façon distincte, les capitaux propres. (Art.29)

Le bilan procure à sa date d'établissement une véritable « photographie économique » du patrimoine de l'entreprise. Il présente de façon organisée les ressources de l'entreprise et les emplois qui en sont faits. Il est complété de documents apportant une information significative et qui figurent dans l'état annexé : tableau de l'actif immobilisé, tableau des amortissements, etc... .

L'optique économique et de gestion est privilégiée à celle juridico-financière du plan comptable OCAM.

1. PRISE EN COMPTE DES ACTIFS ET DES PASSIFS

- Un élément d'actif n'est pris en compte dans le bilan que **lorsqu'il est probable pour l'entreprise d'en tirer des avantages économiques futurs et, que cet actif ait un coût ou une valeur mesurable de façon fiable**. Dans le cas contraire, il est considéré comme charge.

Exemple :

- . non prise en compte des frais de recherche fondamentale
- . prise en compte du crédit-bail, des biens acquis en réserve de propriété, etc.

- Un élément du passif n'est pris en compte dans le bilan que **lorsqu'il est probable pour l'entreprise qu'il en résultera une perte de ressources représentative d'avantages économiques** et lorsque le montant de ce règlement peut être mesuré de façon fiable.
Exemple : prise en compte des pertes probables sur contrats futurs

2. STRUCTURE DU BILAN



Distinction « approche patrimoniale » et « approche financière »

- **L'approche « liquidité » ou « patrimoniale »**

Les postes du bilan sont classés (en fonction de leur échéance à plus ou moins un an) par ordre croissant de liquidité des actifs et d'exigibilité des passifs. L'analyse « liquidité » s'intéresse ainsi à la double capacité de l'entreprise :

- de faire face à ses **échéances de trésorerie (liquidité)**
- de **couvrir ses engagements** d'une certaine maturité par **des actifs** d'une maturité correspondante (**solvabilité**)



Reproche :

Cette approche met plus l'accent sur le **risque d'illiquidité (trésorerie)** que le **besoin de financement de la croissance à moyen et à long terme.**

➤ L'approche « financière » / fonctionnelle / « pool de fonds » (OHADA)

Ici, un **actif court et renouvelé est financièrement équivalent à un actif long**, et un **passif court et renouvelé est financièrement équivalent à un passif long** : **ainsi, n'importe quel actif peut être financé par n'importe quel passif** (il n'y a pas d'affectation d'un type de ressource à un type d'actif)

La composition des ressources s'analyse ici en termes de **prise de risque** plutôt que de **contrainte d'exigibilité** (car il existe toujours une ressource de substitution pour une entreprise rentable)

➤ Conséquences de la distinction

○ Les dettes financières

- Dans l'approche fonctionnelle, les dettes financières sont considérées **comme des moyens de financement stables, quelle que soit leur échéance** (exceptés les concours bancaires courants) . Les emprunts à moins d'un an sont supposés renouvelables, ils rentrent dans la composition du **fond de roulement**. La présentation du bilan OHADA fait une concession à cette approche, en regroupant toutes les dettes financières quelle que soit leur échéance (le détail de ces dettes par échéance étant donné dans l'état annexé)
- Ce choix est contesté par les tenants de l'approche liquidité (au motif que le banquier peut à tout moment interrompre les lignes de crédit), d'où l'importance apportée au terme « à plus ou moins un an » . Ainsi, les dettes financières peuvent – elles être classées à tous les étages du bilan.

○ La valorisation de l'actif : brut ou net ?

- Dans l'approche fonctionnelle, le bilan est présenté **en valeurs brutes à l'actif** (censées refléter les valeurs de remplacement, donc de financement), équilibré par l'intégration des amortissements et des provisions dans les capitaux stables au passif. On obtient ainsi par différence entre deux bilans fonctionnels bruts, les mêmes variations de FR et de BFR et de trésorerie que celles qui ressortent du TAFIRE. Le bilan fonctionnel en valeurs brutes offre **donc une transition pédagogique pour la présentation du TAFIRE**

- Il existe 3 masses à l'actif (26 postes) et 3 au passif (24 postes)

L'actif comprend

- Actif immobilisé (biens affectés durablement aux AO et aux HAO)
- Actif circulant (stocks et créances des AO et des HAO du cycle d'exploitation)
- Trésorerie - Actif (disponibilités y compris les titres qui seront réalisés à court terme)

NB. Ecart de conversion : Pertes probables de change

Le passif comprend

- Les ressources stables (capitaux propres et ressources assimilées, dettes financières et ressources assimilées)
- Passif circulant (dettes financières et passif circulant AO et HAO)
- Trésorerie - Passif

N.B. Ecart de conversion - Passif (gains probables de change)

Remarque : Il est possible d'obtenir à partir des masses du bilan les indicateurs ci- après :

- . Fond de roulement : Capitaux stables - Actif Immobilisé
- . Besoin de financement : Actif circulant - Passif circulant
- . Trésorerie : Fond de roulement - Besoin en financement

NB : L'OHADA opte pour le principe de "non-affectation" et laisse ainsi aux utilisateurs de ces indicateurs une liberté d'interprétation.

Ainsi, le bilan peut être analysé dans deux directions :

- Une lecture verticale : analyse structurelle de la composition de l'actif et du passif
- Une lecture horizontale : analyse d'équilibre mettant en regard un type d'actif et un type de passif

3. Le bilan : mode d'emploi

L'analyse du bilan permet de :

-  **d'**apprécier les risques liés à la structure de financement de l'entreprise qui sont de deux ordres :

- **Risque d'illiquidité** (apprécié par les créanciers de l'entreprise) :

Incapacité de l'entreprise à régler ses dettes, ou à engager des dépenses nécessaires à la continuité de l'exploitation. Il peut s'apprécier par le rapport entre les **actifs réalisables** (à court terme) ou **disponibles** et les **dettes à court terme**.

Actifs réalisables et disponibles
Dettes à court terme

- **Risque financier lié à l'impact de la structure financière sur la rentabilité de l'entreprise** (apprécié par les actionnaires et les investisseurs).

- Le **taux d'endettement** amplifie – t – il ou réduit – il la rentabilité ?

La réponse est obtenue par le calcul du **ratio d'endettement** ou d'indépendance financière :

Dettes totales
Passif

d' évaluer l'entreprise

L'analyse du bilan est également une étape incontournable de l'évaluation d'une entreprise dans une perspective patrimoniale. On calcul alors un **actif net de dettes corrigé** :

- **Par élimination des valeurs fictives de l'actif et des capitaux propres** (tels que les frais d'établissement, les charges à répartir sur plusieurs exercices)
- **Par la réévaluation de certains postes sous-évalués** (exemple, terrains et constructions) ou **surévalués**.

d' apprécier les conditions d'exploitation

Le bilan livre une information sur le **cycle d'exploitation de l'entreprise** : stocks, créances et dettes d'exploitation. Il permet ainsi :

- De mesurer le **besoin de financement permanent du cycle**
- De **déterminer la vitesse de rotation de chacun des postes**, et l'**impact d'un changement de vitesse sur la trésorerie** (exemple, plus longue est la rétention d'un produit en stocks, plus haut sera le niveau de la valeur des stocks, et plus élevées seront les ressources « immobilisées » dans son financement)

d' apprécier les structures productives de l'entreprise

La composition de l'actif et du passif est un **indicateur des caractéristiques durables d'une entreprise, liés notamment à son activité** :

- Niveau important des immobilisations financières (caractéristique des sociétés - mères)
- Poids important des stocks de marchandises (sociétés de distribution)

CONCEPTION ET UTILITE DU TAFIRE

La dynamique : Quels sont les flux financiers de l'exercice ?

1. La fonction des tableaux de flux financiers



De l'analyse statique à l'analyse dynamique

L'analyse du bilan à une date t (statique) présente deux limites :

- photographie à une date t , le bilan reflète la situation de l'entreprise à cette date. Dès lors, il doit être comparé à des bilans antérieurs.
- Elle livre la « structure » du bilan, mais ne dit rien de son évolution.

Il est donc intéressant de connaître l'évolution des postes du bilan et l'approche dynamique distingue à cet effet les flux d'augmentation et les flux de diminution.

Il devient alors possible de construire des tableaux récapitulatifs des flux. En ne retenant parmi les flux comptables que ceux ayant affecté la trésorerie, on construira des tableaux de flux financiers, ou « tableaux de financement ».



Des tableaux de financement

Il existe deux grandes familles de tableaux de financement qui sont les plus couramment utilisées.

- La première reproduit la structure du bilan, et présente les emplois et ressources qui ont affecté chacun des postes du bilan, selon la séquence suivante :

Poste du bilan (t)	----->	Emplois($t+1$)
Et Ressources($t+1$)	----->	Postes du bilan($t+1$)

Le tableau préconisé par l'OHADA figure parmi ceux conçus sur cette logique « emplois-ressources ».

ICI, l'autofinancement est traité comme un poste de passif, parmi les autres ressources longues.

- Un deuxième type de tableau de financement d'inspiration anglo-saxonne, de type « flux de trésorerie », ordonne les flux financiers en fonction de leur nature :

Flux financiers liés aux opérations d'exploitation
 + Flux financiers liés aux opérations d'investissement
 + Flux financiers liés aux opérations de financement

Ici les flux liés à activité (opération d'exploitation) sont mis en valeur, et la place de l'autofinancement ressort nettement. Ces tableaux (emplois-ressources ou flux de trésorerie) offrent des modes de représentation différents des mêmes flux, mais une lecture attentive de l'un ou de l'autre de ces tableaux ne saurait induire des commentaires contradictoires.

Le tableau de financement est un instrument d'analyse privilégié des performances et de la politique financières de l'entreprise.



Il permet de répondre aux interrogations suivantes :

- L'activité dégage-t-elle une trésorerie suffisante pour couvrir les investissements et la politique de croissance ?
- Comment l'entreprise complète-t-elle l'autofinancement pour financer ses besoins ?
- Quelles relations entretient-elle avec ses actionnaires, tant pour la distribution que pour l'appel à l'épargne ?
- Est-elle sur une trajectoire d'endettement ou de désendettement ?
- Quelle est l'ampleur de ses cessions ?

Le tableau de financement fonctionne donc comme un miroir de la stratégie suivie par l'entreprise.

Nature du TAFIRE

Il fait apparaître « *les flux d'investissement et de financement, les autres emplois et ressources financières et la variation de trésorerie* ». (A.U. OHADA – 1^{re} Partie – Titre 1 – Chapitre 3 – Article 32)

- C'est un état de synthèse obligatoire
- Il s'agit d'un outil d'analyse stratégique révélatrice de la **politique financière** suivie par les dirigeants de l'entreprise
- Cependant, le TAFIRE permet aussi de visualiser les **flux de trésorerie** de l'entreprise au cours de l'exercice.

Structure du TAFIRE

PREMIERE PARTIE

Elle prépare la présentation de la 2ème partie du tableau et permet de calculer les indicateurs suivants :

□ **La Capacité d'Autofinancement Globale (CAFG) et L'Autofinancement (AF)**

* l'OHADA exclu les ressources courtes de la CAFG (option prudente)

* **CAFG = EBE + Produits encaissables après EBE - Charges décaissables après EBE (résultats/cessions d'actifs immobilisés non inclus)**

• **AF = CAFG - Distributions de dividendes (Année N-1 et éventuellement acomptes/dividendes année N)**

□ **Variation du Besoin de Financement d'Exploitation (BFE)**

* **VAR. BFE = VAR. STOCKS + VAR. CREANCE - VAR. DETTES (HAO exclues)**

* Ces variations correspondent à des besoins de financement ou à des ressources représentant des financements

□ **Excédent de Trésorerie d'Exploitation (ETE)**

* Il n'est pas utilisé par le TAFIRE

* **ETE = EBE - VAR. BFE - Production Immobilisée**

DEUXIEME PARTIE

Le tableau met en évidence :

* les emplois de caractère définitif ou durable à financer

* les ressources dégagées ou obtenues durant l'exercice

L'absence d'affectation permet d'apprécier les choix stratégiques de l'entreprise.

Le système allégé ne comporte pas de TAFIRE.

Structure du TAFIRE

PREMIERE PARTIE

Elle prépare la présentation de la 2ème partie du tableau et permet de calculer les indicateurs suivants :

□ **La Capacité d'Autofinancement Globale (CAFG) et L'Autofinancement (AF)**

* l'OHADA exclu les ressources courtes de la CAFG (option prudente)

* **CAFG = EBE + Produits encaissables après EBE - Charges décaissables après EBE (résultats/cessions d'actifs immobilisés non inclus)**

• **AF = CAFG - Distributions de dividendes (Année N-1 et éventuellement acomptes/dividendes année N)**

□ **Variation du Besoin de Financement d'Exploitation (BFE)**

* **VAR. BFE = VAR. STOCKS + VAR. CREANCE - VAR. DETTES (HAO exclues)**

* Ces variations correspondent à des besoins de financement ou à des ressources représentant des financements

□ **Excédent de Trésorerie d'Exploitation (ETE)**

* Il n'est pas utilisé par le TAFIRE

* **ETE = EBE - VAR. BFE - Production Immobilisée**

DEUXIEME PARTIE

Le tableau met en évidence :

- * les emplois de caractère définitif ou durable à financer
- * les ressources dégagées ou obtenues durant l'exercice

L'absence d'affectation permet d'apprécier les choix stratégiques de l'entreprise.

Le système allégé ne comporte pas de TAFIRE.

CONCEPTION ET UTILITE DE L'ETAT ANNEXE

« L'état annexé comporte tous les éléments de caractère **significatif** qui ne sont pas mis en évidence dans les autres états financiers. (A.U. OHADA – 1^{re} Partie – Titre 1 – Chapitre 3 – Article 33)

- Il permet de présenter notamment les **tableaux obligatoires** de l'actif immobilisé ou des amortissements et des provisions, mais également des documents contenant des informations d'importance significative relatives par exemple aux écarts de conversion ou aux effectifs de l'entreprise.
- **L'état annexé est en quelque sorte le mode d'emploi et le complément nécessaire à la compréhension des autres états financiers** dont il est une partie intégrante
- Il concourt à donner **une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat** de l'entreprise en indiquant par exemple les modes d'évaluation, l'état des provisions et des amortissements
- L'annexe est rendue obligatoire par l'OHADA (contrairement au plan OCAM) et est exigée dans les deux systèmes plus évolués (normal et allégé)
- Il doit être modulé en fonction du caractère significatif des informations fournies. Dans le système normal, le caractère significatif est présumé de façon irréversible, alors qu'il doit être établi en fonction de seuils de signification dans le système allégé

*** L'état annexé comprend 11 tableaux qui sont :**

- Tableau 1 - Actifs immobilisés
- Tableau 2 - Amortissements
- Tableau 3 - Plus - values et moins values sur cession
- Tableau 4 - Provisions
- Tableau 5 - Biens pris en crédit - bail et contrats assimilés
- Tableau 6 - Echéance des créances à la clôture de l'exercice
- Tableau 7 - Echéance des dettes à la clôture de l'exercice
- Tableau 8 - Consommations intermédiaires de l'exercice
- Tableau 9 - Répartition du résultat et autres éléments caractéristiques des 5 dernières années
- Tableau 10 - Projet d'affectation du résultat de l'exercice
- Tableau 11 - Effectif, masse salariale et personnel extérieur

ANNEXES

ETATS FINANCIERS DU SYSTEME NORMAL

ETATS FINANCIERS

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

Réf	CHARGES (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
	ACTIVITES D'EXPLOITATION		
RA	Achats de marchandises	.....	.....
RB	-Variation de stocks - ou + (Marge brutes sur marchandises voir TB)	.....	.....
RC	Achats de matières premières et fournitures liées	.....	.....
RD	-Variation de stocks - ou + (Marge brute sur matières voir TG)	.....	.....
RE	Autres achats	.....	.....
RH	-Variation de stocks (- ou +)	.....	.....
RI	Transports	.....	.....
RJ	Services extérieurs	.....	.....
RK	Impôts et taxes	.....	.....
RL	Autres charges	.....	.....
	(Valeur ajoutée voir TN)		
RP	Charges de personnel (1)	.....	.....
RQ	(1) Dont personnel extérieur. /..... (Excédent brut d'exploitation voir TQ)		
RS	Dotation aux amortissements et aux provisions	.....	.....
RW	TOTAL DES CHARGES D'EXPLOITATIONS		
	(Résultat d'exploitation voir TX)		

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

réf	CHARGES (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
RW	Report total des charges d'exploitation	.....	.....
	ACTIVITES FINANCIERE		
SA	Frais financiers	.....	.....
SC	Pertes de change	.....	.....
SD	Dotation aux amortissements et aux provisions	.....	.....
RF	TOTAL DES CHARGES FINANCIERES	.....	.....
	(Résultat financier voir UG)		
SH	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	.....	.....
	(Résultat des activités ordinaires voir UG)		
	HORS ACTIVITES ORDINAIRES (HAO)		
SK	Valeur comptable des cessions d'immobilisations		
SL	Charges HAO	.....	.....
SM	Dotation HAO	.....	.....
SO	TOTAL DES CHARGES HAO	.....	.....
	(Résultat HAO voir UP)		
SQ	Participation de travailleurs	.....	.....
SR	Impôts sur les résultats	.....	.....
SS	TOTAL PARTICIPATION ET IMPOTS	.....	.....
ST	TOTAL GENERAL DES CHARGES	.....	.....
	(Résultat net voir UZ)		

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

réf	PRODUITS (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
	ACTIVITES D'EXPLOITATION		
TA	Ventes de marchandise	.....	.....
TB	MARGES BRUTE SUR MARCHANDISE		
TC	Ventes de produits fabriqués	.....	.....
TD	Travaux, services vendus	.....	.....
TD	Production stockée (ou déstockage) (+ ou -)	.....	.....
TE	Production immobilisée	.....	.....
TF	MARGE BRUTE SUR MATIERES		
TG			
TH	Produits accessoires	.....	.....
TI	CHIFFRE D'AFFAIRE (1) (TA + TC + TD + TH.)/.....		
TJ	(1) Dont de l'exportation. /.....		
TK	Subvention d'exploitation	.....	.....
TL	Autres produits	.....	.....
TN	VALEUR AJOUTEE		
TQ	EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		
TS	Reprise de provision	.....	.....
TT	Transfert de charges	.....	.....
TW	Total des produits d'exploitation	.....	.....
	RESULTAT D'EXPLOITATION Bénéfice (+) ; Perte (-)		

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

réf	PRODUITS (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
TW	Report total des Produits d'exploitation	.....	.....
	ACTIVITES FINANCIERE		
UA	Revenus financiers	.....	.....
UC	Gains de change	.....	.....
US	Reprise de provisions	.....	.....
UE	Transferts de charges		
UF	TOTAL DES PRODUITS FINANCIERS	.....	.....
UG	RESULTAT FINANCIER (+ ou -)		
SH	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	.....	.....
UI	RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (1)		
	(+ ou -)		
UJ	(1) dont impôts correspondant/.....		
	HORS ACTIVITES ORDINAIRES (HAO)		
UK	Produits des cessions d'immobilisations	.....	.....
UL	Produits HAO	.....	.....
UM	Reprises HAO	.....	.....
UN	Transferts de charges		
UO	TOTAL DES PRODUITS HAO	.....	.....
UP	Résultat HAO (+ ou -)		
ST	TOTAL GENERAL DES PRODUITS	.....	.....
UP	RESULTAT NET		
	Bénéfice (+) ; Perte (-)		

Désignation de l'entreprise
 Adresse de l'entreprise
 Numéro d'identification Exercice clos le 31.12. Durée (en mois).....

BILAN - SYSTEME NORMAL

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N-1
		Brut	Amort/Prov	Net	Net
	ACTIF IMMOBILISE (1)				
AA	Charges immobilisées				
AB	Frais d'établissement et charges à répartir ²	.....	.....	.....	.....
AC	Primes de remboursement des obligations	.....	.....	.....	.....
AD	Immobilisations incorporelles				
AE	Frais de recherche et de développement	.....	.....	.....	.....
AF	Brevets, licences, logiciels	.....	.....	.....	.....
AG	Fonds commercial	.....	.....	.....	.....
AH	Autres immobilisations incorporelles	.....	.....	.....	.....
	Immobilisations corporelles				
AI	Terrains				
AJ	Bâtiments	.....	.....	.....	.....
AK	Installations et agencements	.....	.....	.....	.....
AL	Matériel	.....	.....	.....	.....
AM	Matériel de transport	.....	.....	.....	.....
AN	Avances et acomptes versés sur immobilisations	.....	.....	.....	.....
AP	Immobilisations financières				
AQ	Titres de participation				
AR	Autres immobilisations financières	.....	.....	.....	.....
AS					
	(1) dont HAO :				
	brut				
	Net.....				
AW					
AZ	TOTAL ACTIF IMMOBILISE (1)	.....	.....	.....	.....

² Subdivisé depuis la révision du SYSCOA en AX pour les Frais d'établissement et AY pour les charges à répartir

BILAN - SYSTEME NORMAL

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N-1
		Brut	Amort/Prov	Net	Net
	Reports total actif immobilisé	.....	.....	.....	.....
	ACTIF CIRCULANT				
BA	Actif circulant HAO	.....	.....	.....	.....
BB	Stocks				
BC	Marchandises	.....	.....	.....	.....
BD	Matières premières et autres approvisionnements	.....	.....	.....	.....
BE	En-cours	.....	.....	.....	.....
BF	Produits fabriqués	.....	.....	.....	.....
BG	Créances et emplois assimilés				
BH	Fournisseurs, avances versées	.....	.....	.....	.....
BI	Clients				
BJ	Autres créances	.....	.....	.....	.....
BK	TOTAL ACTIF CIRCULANT (II)	.....		
	Trésorerie - Actif				
BQ	Titres de placement	.....	.....	.....	.....
BR	Valeurs à encaisser	.....	.....	.....	.....
BS	Banques, chèques postaux, caisse	.....	.....	.....	.....
BT	TOTAL TRESORERIE - ACTIF (III)	.....	.....	.....	.....
BU	Ecarts de conversion- Actif (IV) (Perte probable de change)	.....	.....	.....	.....
BZ	TOTAL GENERAL (I+II+III+IV)	.....	.....	.....	.....

BILAN - SYSTEME NORMAL

	PASSIF (Avant répartition)	Exercice N	Exercice N-1
	CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILEES		
CA	Capital	.....	.....
CB	Actionnaire capital non appelé	.....	.....
CC	Primes et réserves		
CD	Primes d'apport, d'émission, de fusion	.....	.....
CE	Ecart de réévaluation	.....	.....
CF	Réserves indisponibles	.....	.....
CG	Réserves libres	.....	.....
CH	Report à nouveau		
CI	Résultat net de l'exercice (bénéfice + ou perte -)		
CK	Autres capitaux propres		
CL	Subventions d'investissement	.....	.....
CM	Provisions réglementées et fonds assimilés	.....	.....
CP	TOTAL CAPITAUX PROPRES (I)	.....	.....
	Dettes financières et ressources assimilées (1)		
DA	Emprunts		
DB	Dettes de crédit-bail et contrats assimilés	.....	.....
DC	Dettes financières diverses	.....	.....
DD	Provisions financières pour risques et charges	.....	.....
DE	(1) Dont HAO. :.....		
DF	TOTAL DETTES FINANCIERES (II)	.....	.....
DD	TOTAL RESSOURCES STABLES (I+ II)	.....	.....

BILAN - SYSTEME NORMAL

	PASSIF (Avant répartition)	Exercice N	Exercice N-1
	Report total ressources stables	.....	.....
	PASSIF CIRCULANT		
DH	Dettes circulantes et ressources assimilées HAO	.....	.....
DI	Clients, avances reçues	.....	.....
DJ	Fournisseurs d'exploitation	.....	.....
DK	Dettes fiscales	.....	.....
DL	Dettes sociales	.....	.....
DM	Autres dettes	.....	.....
DN	Risques provisionnés	.....	.....
DP	TOTAL PASSIF CIRCULANT (III)	.....	.....
	TRESORERIE - PASSIF		
DQ	Banques, crédit d'escompte		
DR	Banques, crédit de trésorerie		
DS	Banques, découverts	.....	.....
DT	TOTAL TRESORERIE, PASSIF (IV)	.....	.....
DV	Ecart de conversion -Passif (V) (gain probable de change)	.....	.....
DZ	TOTAL GENERAL (I+II+III+IV+V)	.....	.....

**TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET DES EMPLOIS (TAFIRE)
SYSTEME NORMAL**

1^{ère} PARTIE : DETERMINATION DES SOLDES FINANCIERS DE L'EXERCICE N

■ CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT GLOBALE (CA.F.G.)

CAFG = EBE

- Charges décaissables restantes } à l'exclusion des cessions
 + Produits encaissables restantes } d'actif immobilisé

(SA) Frais financiers	.....	E.B.E	.....
(SC) Pertes de change	.....	(TT° Transferts de charges d'exploitation	.....
(SL) Charges HAO	.....	(UA) Revenus financiers	.....
(SQ) Participation	.....	(UE) Transferts de charges financières	.....
(SR) Impôts sur le résultat	.....	(UC) Gains de change	.....
		(UL° Produits HAO	.....
		(UN) Transferts de charges HAO	.....
Total (I)		Total (II)	

CAFG: Total (II) - Total (I) = (N-1) :

■ AUTOFINANCEMENT (A.F)

AF = CAFG - Distribution de dividendes dans l'exercice (1)

AF = - = (N-1) :

■ VARIATION DU BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (BFE)

Var. DFE = Stocks (2) + Var Créances (2) + var. Dettes circulantes (2)

VARIATION DES STOCKS : N- (N-1)	Emplois Augmentation (+)		Ressources diminution (-)
(BC) Marchandises	ou	.....
(BD) Matières premières	ou	.....
(BE) En-cours	ou	.....
(BF) Produits fabriqués	ou	.....
(A) Variation globale nette des stocks	ou	.....

VARIATION DES STOCKS : N- (N-1)	Emplois Augmentation (+)		Ressources diminution (-)
(BH) Fournisseurs, avances versées	ou	.....
(BI) Clients	ou	.....
(Bj) Autres créances	ou	.....
(B) Variation globale nette des créances	ou	.....

VARIATION DES STOCKS : N- (N-1)	Emplois	Ressources
---------------------------------	---------	------------

	Augmentation (+)		diminution (-)
(DI) Clients, avances reçues	OU	.....
(DJ) Fournisseurs d'exploitation	OU	.....
(DK) Dettes fiscales	OU	.....
(DL) Autres dettes	OU	.....
(DN) Risques provisionnés
(C) Variation globale nette des dettes circulantes	OU	.....

Variation du BFE = (A) + (B) + (C)	OU
---	-------	-----------	-------

■ EXCEDENT DE TRESORERIE D'EXPLOITATION (ETE)

ETE = EBE - Variation BFE - Production immobilisée

	N	N-1
Excédent brut d'exploitation
-Variation du BFE (- si emplois ; si ressources) (-ou +)
-Production immobilisée
EXCEDENT DE TRESORERIE D'EXPLOITATION

**TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET EMPLOIS (TAFIRE)
SYSTEME NORMAL**

2^e PARTIE : TABLEAU

Réf.		Exercice N		Exercice
		Emplois	Ressources	n-1 (E-.R+)
	I. INVESTISSEMENTS DESINVESTISSEMENTS ET			
FA	Charges immobilisées (augmentation dans l'exercice)	.....	//////////	.....
FB	Croissance interne Acquisitions/cessions d'immobilisations incorporelle	.....	.....	.....
FC	Acquisitions/cessions d'immobilisations corporelles	.....	.....	.....
FD	Croissance externe Acquisitions/cessions d'immobilisations financières	.....	.....	.....
	II. VARIATION DU BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (cf. Supra : Var. BFE.)	.....ou	.....	.....
	III. EMPLOIS /RESSOURCES (BF, HAO)	.....ou	.....	.....
FJ	IV. EMPLOIS FINANCIERS CONTRAINTS (1) Remboursements (selon échéancier) des emprunts et dettes financières (1) A l'exclusion des remboursements anticipés portés en VII	.....	//////////	.....
FK	B- EMPLOIS TOTAUX FINANCER	.....	.....	.....

Réf.		Exercice N		Exercice n-1
		Emplois	Ressources	(E-.R+)
	V. FINANCEMENT INTERNE			
FL	Dividendes (emplois)/CAFG (Ressources)	.....	.....	.....
	VI. FINANCEMENT PAR LES CAPITAUX PROPRES			
FM	Augmentation de capital par apports nouveaux	////////////////	.....	.....
FN	Subventions d'investissement	////////////////	.....	.....
FP	Prélèvements sur le capital (y compris retraits de l'exploitant)	.....	////////////////	.....
	VII. FINANCEMENT PAR DENOUEAUX EMPRUNTS			
FQ	Emprunts (2)	.....	.....	.....
FR	Autres dettes financières (2)	.....	.....	.....
	(2) Remboursements anticipés inscrits séparément en emplois	.....	.....	.....
FS	C - RESSOURCES NETTES DE FINANCEMENT	.....	.....	.....
FT	D -EXCEDENT OU INSUFFISANCE DE RESSOURCES DE FINANCEMENT (C-B)	..... OU	.....	.....
	VARIATION DE LA TRESORERIE			
FU	Trésorerie nette			
FV	à la clôture de l'exercice + ou -			
	à l'ouverture de l'exercice + ou -			
FW	Variation trésorerie : (+ si emploi ; - si ressources).....	.....	.....	.....
	Contrôle : D = VIII avec signe opposé	.....	.....	.....

Nota : I, IV, V, VI, VII : en termes de flux ; II, III, VIII : différences « bilantielles »

CONTROLE (à partir des masses des bilans N et N-1)	Emplois	Ressources
Variation du fonds de roulement (Fd R) : F d R (N) - FdR (N-1)	.....OU	.....
Variation du BF global (BFG) : BFG (N) - BFG (N-1)	.....OU	.....
Variation de la trésorerie (T) : T(N) - T (N-1)	.....OU	.....
TOTAL	.....	.....

TABLEAU 1 : ACTIF IMMOBILISE

Exercice du au

SITUATIONS ET MOUVEMENTS	A	AUGMENTATIONS B			DIMINUTIONS C		D = A + B - C
	MONTANT BRUT A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	Acquisitions Apports créations	Virement de poste à poste	Suite à une réévaluation pratiquée au cours de l'exercice	Cessions scissions hors service	Virements de poste à poste	MONTANT BRUT A LA CLOTURE DE L'EXERCICE
RUBRIQUES							
CHARGES IMMOBILISEES Frais d'établissement et charges à répartir Primes de remboursement des obligations							
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES Frais de recherche et de développement Brevets, licences, logiciels Fonds commercial Autres immobilisations incorporelles							
IMMOBILISATIONS CORPORELLES Terrains Bâtiments Installations et agencements Matériel Matériel de transport							
AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS							
IMMOBILISATIONS FINANCIERES Titres de participation Autres immobilisations financières							
TOTAL GENERAL							

TABLEAU 2 : AMORTISSEMENTS

Exercice duau

SITUATIONS ET MOUVEMENTS RUBRIQUES	A	B	C	D= A+ B-C
	AMORTISSEMENTS CUMULES A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	AUGMENTATIONS : DOTATION DE L'EXERCICE	DIMINUTIONS : Amortissements relatifs aux éléments sortis de l'Actif	CUMUL DES AMORTISSEMENTS A LA CLOTURE DE L'EXERCICE
CHARGES IMMOBILISEES Frais d'établissement et charges à répartir Primes de remboursement des obligations				
TOTAL				
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES Frais de recherche et de développement brevets, licences , logiciels Fonds commercial Autres immobilisations incorporelles				
TOTAL (I)				
IMMOBILISATIONS CORPORELLES Terrains Bâtiments Installations et agencements Matériel Matériel de transport				
TOTAL (II)				
TOTAL (I + II)				

TABLEAU 3 : PLUS -VALUES ET MOINS VALUES DE CESSION (1)

Exercice duau.....

	MONTANT BRUT A	AMORTISSEMENTS PRATIQUES B	VALEUR COMPTABLE NETTE C = A - B	PRIX DE CESSION D	PLUS - VALUE OU MOINS VALUE E = D - C
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES					
IMMOBILISATIONS CORPORELLES					
IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
TOTAL					



Programme d'Appui à l'OHADA
(Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires)
Programme Régional de Formation
Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature
(E.R.SU.MA)



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Huissiers, Greffiers & Notaires

Du 30 septembre au 04 octobre 2002

MODULE 3

ANNEXES

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

ANNEXES

ETATS FINANCIERS DU SYSTEME NORMAL

ETATS FINANCIERS

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

Réf	CHARGES (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
	ACTIVITES D'EXPLOITATION		
RA	Achats de marchandises		
RB	-Variation de stocks - ou + (Marge brutes sur marchandises voir TB)	.....	.....
RC	Achats de matières premières et fournitures liées	.....	.....
RD	-Variation de stocks - ou + (Marge brute sur matières voir TG)	.....	.....
RE	Autres achats	.....	.....
RH	-Variation de stocks (- ou +)	.....	.....
RI	Transports	.....	.....
RJ	Services extérieurs	.....	.....
RK	Impôts et taxes	.....	.....
RL	Autres charges	.....	.....
	(Valeur ajoutée voir TN)		
RP	Charges de personnel (1)	.....	.....
RQ	(1) Dont personnel extérieur. /..... (Excédent brut d'exploitation voir TQ)		
RS	Dotations aux amortissements et aux provisions	.....	.....
RW	TOTAL DES CHARGES D'EXPLOITATIONS		
	(Résultat d'exploitation voir TX)		

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

réf	CHARGES (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
RW	Report total des charges d'exploitation	.....	.....
	ACTIVITES FINANCIERE		
SA	Frais financiers	.....	.....
SC	Pertes de change	.....	.....
SD	Dotation aux amortissements et aux provisions	.....	.....
RF	TOTAL DES CHARGES FINANCIERES	.....	.....
	(Résultat financier voir UG)		
SH	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	.....	.....
	(Résultat des activités ordinaires voir UG)		
	HORS ACTIVITES ORDINAIRES (HAO)		
SK	Valeur comptable des cessions d'immobilisations	.....	.....
SL	Charges HAO	.....	.....
SM	Dotation HAO	.....	.....
SO	TOTAL DES CHARGES HAO	.....	.....
	(Résultat HAO voir UP)		
SQ	Participation de travailleurs	.....	.....
SR	Impôts sur les résultats	.....	.....
SS	TOTAL PARTICIPATION ET IMPOTS	.....	.....
ST	TOTAL GENERAL DES CHARGES	.....	.....
	(Résultat net voir UZ)		

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

réf	PRODUITS (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
	ACTIVITES D'EXPLOITATION		
TA	Ventes de marchandise	.....	.....
TB	MARGES BRUTE SUR MARCHANDISE		
TC	Ventes de produits fabriqués	.....	.....
TD	Travaux, services vendus	.....	.....
TE	Production stockée (ou déstockage) (+ ou -)	.....	.....
TF	Production immobilisée	.....	.....
TG	MARGE BRUTE SUR MATIERES		
TH	Produits accessoires	.....	.....
TI	CHIFFRE D'AFFAIRE (1) (TA + TC + TD + TH) /.....		
TJ	(1) Dont de l'exportation. /.....		
TK	Subvention d'exploitation	.....	.....
TL	Autres produits	.....	.....
TN	VALEUR AJOUTEE		
TQ	EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		
TS	Reprise de provision	.....	.....
TT	Transfert de charges	.....	.....
TW	Total des produits d'exploitation	.....	.....
	RESULTAT D'EXPLOITATION Bénéfice (+) ; Perte (-)		

COMPTES DE RESULTAT - SYSTEME NORMAL

réf	PRODUITS (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
TW	Report total des Produits d'exploitation	.....	.....
	ACTIVITES FINANCIERE		
UA	Revenus financiers	.....	.....
UC	Gains de change	.....	.....
US	Reprise de provisions	.....	.....
UE	Transferts de charges	.....	.....
UF	TOTAL DES PRODUITS FINANCIERS	.....	.....
UG	RESULTAT FINANCIER (+ ou -)		
SH	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	.....	.....
UI	RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (1) (+ ou -)		
UJ	(1) dont impôts correspondant		
	HORS ACTIVITES ORDINAIRES (HAO)		
UK	Produits des cessions d'immobilisations	.....	.....
UL	Produits HAO	.....	.....
UM	Reprises HAO	.....	.....
UN	Transferts de charges	.....	.....
UO	TOTAL DES PRODUITS HAO	.....	.....
UP	Résultat HAO (+ ou -)		
ST	TOTAL GENERAL DES PRODUITS	.....	.....
UP	RESULTAT NET Bénéfice (+) ; Perte (-)		

Désignation de l'entreprise
 Adresse de l'entreprise
 Numéro d'identification Exercice clos le 31.12. Durée (en mois).....

BILAN - SYSTEME NORMAL

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N-1
		Brut	Amort/Prov	Net	Net
	ACTIF IMMOBILISE (1)				
AA	Charges immobilisées				
AB	Frais d'établissement et charges à répartir ²	.....	.....	.....	.....
AC	Primes de remboursement des obligations	.....	.....	.....	.....
AD	Immobilisations incorporelles				
AE	Frais de recherche et de développement	.....	.....	.....	.....
AF	Brevets, licences, logiciels	.....	.....	.....	.....
AG	Fonds commercial	.....	.....	.....	.....
AH	Autres immobilisations incorporelles	.....	.....	.....	.....
	Immobilisations corporelles				
AI	Terrains				
AJ	Bâtiments	.....	.....	.....	.....
AK	Installations et agencements	.....	.....	.....	.....
AL	Matériel	.....	.....	.....	.....
AM	Matériel de transport	.....	.....	.....	.....
AN	Avances et acomptes versés sur immobilisations	.....	.....	.....	.....
AP	Immobilisations financières				
	Titres de participation				
AQ	Autres immobilisations financières	.....	.....	.....	.....
AR					
AS					
	(1) dont HAO :				
	brut				
AW	Net.....				
AZ	TOTAL ACTIF IMMOBILISE (1)	.....	.....	.....	.....

² Subdivisé depuis la révision du SYSCOA en AX pour les Frais d'établissement et AY pour les charges à répartir

BILAN - SYSTEME NORMAL

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N-1
		Brut	Amort/Prov	Net	Net
	Reports total actif immobilisé	.....	.....	.....	.....
	ACTIF CIRCULANT				
BA	Actif circulant HAO	.....	.....	.....	.....
BB	Stocks	.....	.....	.....	.....
BC	Marchandises	.....	.....	.....	.....
BD	Matières premières et autres approvisionnements	.....	.....	.....	.....
BE	En-cours	.....	.....	.....	.....
BF	Produits fabriqués	.....	.....	.....	.....
BG	Créances et emplois assimilés				
BH	Fournisseurs, avances versées	.....	.....	.....	.....
BI	Clients	.....	.....	.....	.....
BJ	Autres créances	.....	.....	.....	.....
BK	TOTAL ACTIF CIRCULANT (II)	.....	.....	.....	.....
	Trésorerie - Actif				
BQ	Titres de placement	.....	.....	.....	.....
BR	Valeurs à encaisser	.....	.....	.....	.....
BS	Banques, chèques postaux, caisse	.....	.....	.....	.....
BT	TOTAL TRÉSORERIE - ACTIF (III)	.....	.....	.....	.....
BU	Ecart de conversion- Actif (IV) (Perte probable de change)	.....	.....	.....	.....
BZ	TOTAL GÉNÉRAL (I+II+III+IV)	.....	.....	.....	.....

BILAN - SYSTEME NORMAL

	PASSIF (Avant répartition)	Exercice N	Exercice N-1
	CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILEES		
CA	Capital	.....	.....
CB	Actionnaire capital non appelé	.....	.....
CC	Primes et réserves	.....	.....
CD	Primes d'apport, d'émission, de fusion	.....	.....
CE	Ecart de réévaluation	.....	.....
CF	Réserves indisponibles	.....	.....
CG	Réserves libres	.....	.....
CH	Report à nouveau	.....	.....
CI	Résultat net de l'exercice (bénéfice + ou perte -)	.....	.....
CK	Autres capitaux propres		
CL	Subventions d'investissement	.....	.....
CM	Provisions réglementées et fonds assimilés	.....	.....
CP	TOTAL CAPITAUX PROPRES (I)	.....	.....
	Dettes financières et ressources assimilées (I)		
DA	Emprunts	.....	.....
DB	Dettes de crédit-bail et contrats assimilés	.....	.....
DC	Dettes financières diverses	.....	.....
DD	Provisions financières pour risques et charges	.....	.....
DE	(I) Dont HAO. ....	.....	.....
DF	TOTAL DETTES FINANCIERES (II)	.....	.....
DD	TOTAL RESSOURCES STABLES (I+ II)	.....	.....

BILAN - SYSTEME NORMAL

	PASSIF (Avant répartition)	Exercice N	Exercice N-1
	Report total ressources stables	.....	.....
	PASSIF CIRCULANT		
DH	Dettes circulantes et ressources assimilées HAO	.....	.....
DI	Clients, avances reçues	.....	.....
DJ	Fournisseurs d'exploitation	.....	.....
DK	Dettes fiscales	.....	.....
DL	Dettes sociales	.....	.....
DM	Autres dettes	.....	.....
DN	Risques provisionnés	.....	.....
DP	TOTAL PASSIF CIRCULANT (III)	.....	.....
	TRESORERIE - PASSIF		
DQ	Banques, crédit d'escompte	.....	.....
DR	Banques, crédit de trésorerie	.....	.....
DS	Banques, découverts	.....	.....
DT	TOTAL TRESORERIE, PASSIF (IV)	.....	.....
DV	Ecarts de conversion -Passif (V) (gain probable de change)	.....	.....
DZ	TOTAL GENERAL (I+II+III+IV+V)	.....	.....

**TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET DES EMPLOIS (TAFIRE)
SYSTEME NORMAL**

1^{ère} PARTIE : DETERMINATION DES SOLDES FINANCIERS DE L'EXERCICE N

■ **CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT GLOBALE (CA.F.G.)**

CAFG = EBE

- Charges décaissables restantes } à l'exclusion des cessions
 + Produits encaissables restantes } d'actif immobilisé

(SA) Frais financiers	.....	E.B.E	.....
(SC) Pertes de change	.....	(TT° Transferts de charges d'exploitation	.....
(SL) Charges HAO	.....	(UA) Revenus financiers	.....
(SQ) Participation	.....	(UE) Transferts de charges financières	.....
(SR) Impôts sur le résultat	.....	(UC) Gains de change	.....
		(UL° Produits HAO	.....
		(UN) Transferts de charges HAO	.....
Total (I)		Total (II)	

CAFG: Total (II) - Total (I) = (N-1) :

■ **AUTOFINANCEMENT (A.F)**

AF = CAFG - Distribution de dividendes dans l'exercice (1)

AF = = (N-1) :

■ **VARIATION DU BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (BFE)**

Var. DFE = Stocks (2) + Var Créances (2) + var. Dettes circulantes (2)

VARIATION DES STOCKS : N- (N-1)	Emplois Augmentation (+)		Ressources diminution (-)
(BC) Marchandises	ou	.....
(BD) Matières premières	ou	.....
(BE) En-cours	ou	.....
(BF) Produits fabriqués	ou	.....
(A) Variation globale nette des stocks	ou	.....

VARIATION DES STOCKS : N- (N-1)	Emplois Augmentation (+)		Ressources diminution (-)
(BH) Fournisseurs, avances versées	ou	.....
(BI) Clients	ou	.....
(Bj) Autres créances	ou	.....
(B) Variation globale nette des créances	ou	.....

VARIATION DES STOCKS : N- (N-1)	Emplois	Ressources
---------------------------------	---------	------------

	Augmentation (+)	ou	diminution (-)
(DI) Clients, avances reçues	ou	.....
(DJ) Fournisseurs d'exploitation	ou	.....
(DK) Dettes fiscales	ou	.....
(DL) Autres dettes	ou	.....
(DN) Risques provisionnés
(C) Variation globale nette des dettes circulantes	ou	.....

Variation du BFE = (A) + (B) + (C)	ou
---	-------	-----------	-------

■ **EXCÉDENT DE TRESORERIE D'EXPLOITATION (ETE)**

ETE = EBE - Variation BFE - Production immobilisée

	N	N-1
Excédent brut d'exploitation
-Variation du BFE (- si emplois ; si ressources) (-ou +)
-Production immobilisée
EXCEDENT DE TRESORERIE D'EXPLOITATION

**TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET EMPLOIS (TAFIRE)
SYSTEME NORMAL**

2^e PARTIE : TABLEAU

Réf.		Exercice N		Exercice n-1
		Emplois	Ressources	(E-R+)
	I. INVESTISSEMENTS ET DESINVESTISSEMENTS			
FA	Charges immobilisées (augmentation dans l'exercice)	.....	//////////	.....
FB	Croissance interne Acquisitions/cessions d'immobilisations incorporelle	.....	.....	.....
FC	Acquisitions/cessions d'immobilisations corporelles	.....	.....	.....
FD	Croissance externe Acquisitions/cessions d'immobilisations financières	.....	.....	.....
FE	INVESTISSEMENT TOTAL	.....	.....	.....
FG	II. VARIATION DU BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (cf. Suprz : Var. BFE.)	.....ou	.....	.....
FH	A. EMPLOIS ECONOMIQUES A FINANCER (BF + FG)	.....	.....	.....
FI	III. EMPLOIS /RESSOURCES (BF, HAO)	.....ou	.....	.....
FJ	IV. EMPLOIS FINANCIERS CONTRAINTS (1) Remboursements (selon échéancier) des emprunts et dettes financières (1) A l'exclusion des remboursements anticipés portés en VII	.....	//////////	.....
FK	B- EMPLOIS TOTAUX FINANCER	.....	.....	.....

Réf.		Exercice N		Exercice n-1
		Emplois	Ressources	(E-R+)
	V. FINANCEMENT INTERNE			
FL	Dividendes (emplois)/CAFG (Ressources)	.....	.....	.....
	VI. FINANCEMENT PAR LES CAPITAUX PROPRES			
FM	Augmentation de capital par apports nouveaux	//////////	.....	.....
FN	Subventions d'investissement	//////////	.....	.....
FP	Prélèvements sur le capital (y compris retraits de l'exploitant)	.....	//////////	.....
	VII. FINANCEMENT PAR DENOUVEAUX EMPRUNTS			
FQ	Emprunts (2)	.....	.....	.....
FR	Autres dettes financières (2)	.....	.....	.....
	(2) Remboursements anticipés inscrits séparément en emplois	.....	.....	.....
FS	C - RESSOURCES NETTES DE FINANCEMENT	.....	.....	.....
FT	D -EXCEDENT OU INSUFFISANCE DE RESSOURCES DE FINANCEMENT (C-B)	..... ou	.....	.....
	VARIATION DE LA TRESORERIE			
FU	Trésorerie nette			
FV	à la clôture de l'exercice + ou -			
	à l'ouverture de l'exercice + ou -			
FW	Variation trésorerie : (+ si emploi ; - si ressources).....			
	Contrôle : D = VII avec signe opposé			

Nota : I, IV, V, VI, VII : en termes de flux ; II, III, VIII : différences « bilantielles »

CONTROLE (à partir des masses des bilans N et N-1)	Emplois	Ressources
Variation du fonds de roulement (Fd R) : F d R (N) - FdR (N-1)	.....ou	.....
Variation du BF global (BFG) : BFG (N) - BFG (N-1)	.....ou	.....
Variation de la trésorerie (T) : T(N) - T (N-1)	.....ou	.....
TOTAL	.....	.....

Exercice du au

TABLEAU 1 : ACTIF IMMOBILISÉ

SITUATIONS ET MOUVEMENTS	A	AUGMENTATIONS B			DIMINUTIONS C		D = A + B - C
	MONTANT BRUT A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	Acquisitions Apports Créations	Virements de poste à poste	Suite à une réévaluation pratiquée au cours de l'exercice	Cessions Scissions Hors service	Virements de poste à poste	MONTANT BRUT A LA CLÔTURE DE L'EXERCICE
RUBRIQUES							
CHARGES IMMOBILISÉES							
Frais d'établissement et charges à répartir							
Primes de remboursement des obligations							
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES							
Frais de recherche et de développement							
Brevets, licences, logiciels							
Fonds commercial							
Autres immobilisations incorporelles							
IMMOBILISATIONS CORPORELLES							
Terrains							
Bâtiments							
Installations et agencements							
Matériel							
Matériel de transport							
AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS							
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES							
Titres de participation							
Autres immobilisations financières							
TOTAL GÉNÉRAL							

Nota : Inscrire au bas du tableau, s'ils sont significatifs, les montants (par postes référencés) d'immobilisations incorporelles et corporelles en cours à la clôture

TABEAU 2 : AMORTISSEMENTS

Exercice duau

SITUATIONS ET MOUVEMENTS RUBRIQUES	A	B	C	D = A + B - C
	AMORTISSEMENTS CUMULÉS A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	AUGMENTATIONS : DOTATIONS DE L'EXERCICE	DIMINUTIONS : Amortissements relatifs aux éléments sortis de l'Actif	CUMUL DES AMORTISSEMENTS À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE
CHARGES IMMOBILISÉES				
Frais d'établissement et charges à répartir				
Primes de remboursement des obligations				
TOTAL				
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				
Frais de recherche et de développement				
Brevets, licences, logiciels				
Fonds commercial				
Autres immobilisations incorporelles				
TOTAL (I)				
IMMOBILISATIONS CORPORELLES				
Terrains				
Bâtiments				
Installations et agencements				
Matériel				
Matériel de transport				
TOTAL (II)				
TOTAL (I + II)				

Total des Dotations de l'exercice

TABEAU 3 : PLUS-VALUES ET DES MOINS-VALUES DE CESSION (1)

Exercice du au

	MONTANT BRUT A	AMORTIS- SEMENTS PRATIQUÉS B	VALEUR COMPTABLE NETTE C = A - B	PRIX DE CESSION D	PLUS-VALUE OU MOINS-VALUE E = D - C
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES					
IMMOBILISATIONS CORPORELLES					
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES					
TOTAL					

(1) Par poste du bilan

TABLEAU 4 : PROVISIONS INSCRITES AU BILAN

Exercice du au

SITUATIONS ET MOUVEMENTS NATURE	A	B			C			D = A + B - C
	PROVISIONS À L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	AUGMENTATIONS : DOTATIONS			DIMINUTIONS : REPRISES			PROVISIONS À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE
		D'EXPLOI- TATION	FINANCIÈ- RES	HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES	D'EXPLOI- TATION	FINAN- CIÈRES	HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES	
1. Provisions réglementées								
2. Provisions financières pour risques et charges								
3. Provisions pour dépréciation des immobilisations								
TOTAL (I)								
4. Dépréciations des stocks								
5. Dépréciations et risques provisionnés (Tiers)								
6. Dépréciations et risques provisionnés (Trésorerie)								
TOTAL (II)								
TOTAL (I) + (II)								

TABLEAU 5 : BIENS PRIS EN CRÉDIT BAIL ET CONTRATS ASSIMILÉS

Exercice du au

SITUATIONS ET MOUVEMENTS RUBRIQUES	NATURE DU CONTRAT (I ; M ; A) (1)	A	AUGMENTATIONS B			DIMINUTIONS C		D=A+ B - C
		MONTANT BRUT À L'OUVER- TURE DE L'EXERCICE	Acquisitions Apports Créations	Virements de poste à poste	Suite à une réévaluation pratiquée au cours de l'exercice	Cessions Scissions Hors service	Virements de poste à poste	MONTANT BRUT À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES Brevets, licences, logiciels Fonds commercial Autres immobilisations incorporelles								
IMMOBILISATIONS CORPORELLES Terrains Bâtiments Installations et agencements Matériel Matériel de transport								
TOTAL GÉNÉRAL								

(1) I : Crédit - bail immobilier ; M : Crédit - bail mobilier ; A : Autres contrats (dédoubler le poste si montants significatifs)

TABEAU 6 : ÉCHÉANCES DES CRÉANCES À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE

CRÉANCES	MONTANT BRUT	ANALYSE PAR ÉCHÉANCES				AUTRES ANALYSES		
		À UN AN AU PLUS		À PLUS D'UN AN ET À DEUX ANS AU PLUS	À PLUS DE DEUX ANS	MONTANTS EN DEVISES	MONTANTS ENVERS LES ENTREPRISES LIÉES	MONTANTS REPRÉSENTÉS PAR EFFETS
			DONT ÉCHUES					
CRÉANCES DE L'ACTIF IMMOBILISÉ (I)								
Prêts (1) Créances rattachées à des participations Autres immobilisations financières								
CRÉANCES DE L'ACTIF CIRCULANT (II)								
Fournisseurs Clients et comptes rattachés Personnel Sécurité sociale et autres organismes sociaux Etat Organismes internationaux Associés et Groupe Débiteurs divers Créances H.A.O. Charges constatées d'avance								
TOTAL (I) + (II)								

(1) Prêts accordés en cours d'exercice : montant ; Remboursements obtenus en cours d'exercice : montant.

TABEAU 7 : ECHEANCES DES DETTES À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE

DETTE	MONTANT BRUT	ANALYSE PAR ÉCHÉANCES				AUTRES ANALYSES		
		À UN AN AU PLUS		À PLUS D'UN AN ET À DEUX ANS AU PLUS	À PLUS DE DEUX ANS	MONTANTS EN DEVISES	MONTANTS ENVERS LES ENTREPRISES LIÉES	MONTANTS REPRESENTÉS PAR EFFETS
			DONT ÉCHUES					
DETTE FINANCIÈRE ET RESSOURCES ASSIMILÉES								
Emprunts obligataires convertibles (1)								
Autres emprunts obligataires (1)								
Emprunts et dettes des établissements de crédit (1)								
Autres dettes financières (1) (2)								
TOTAL (I)								
Dettes de crédit - bail immobilier								
Dettes de crédit - bail mobilier								
Dettes sur contrats assimilés								
TOTAL (II)								
DETTE DU PASSIF CIRCULANT								
Fournisseurs et comptes rattachés								
Clients								
Personnel								
Sécurité sociale et organismes sociaux								
État								
Organismes internationaux								
Associés et Groupe								
Créditeurs divers								
Dettes H.A.O.								
Produits constatés d'avance								
TOTAL (III)								
TOTAL (I + II + III)								

(1) Emprunts souscrits en cours d'exercice : / Emprunts remboursés en cours d'exercice :

(2) Total des dettes envers les associés (personnes physiques)

TABLEAU 8 : CONSOMMATIONS INTERMÉDIAIRES DE L'EXERCICE
(comptes spécifiques de)

NATURE	N ^{os} DE COMPTE	MONTANT (en milliers d'U.L.M)
EAU	6051	
ELECTRICITÉ	6052	
AUTRES ÉNERGIES	6053	
FOURNITURES D'ENTRETIEN NON STOCKABLES	6054	
FOURNITURES DE BUREAU NON STOCKABLES	6055	
PETIT MATÉRIEL ET OUTILLAGE	6056	
TRANSPORTS POUR LE COMPTE DE TIERS	613	
TRANSPORTS DU PERSONNEL	614	
ENTRETIEN, RÉPARATIONS DES BIENS IMMOBILIERS	6241	
ENTRETIEN, RÉPARATION DES BIENS MOBILIERS	6242	
PUBLICITÉ, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES	627	
FRAIS DE TÉLÉCOMMUNICATIONS	628	
RÉMUNÉRATIONS D'INTERMÉDIAIRES ET DE CONSEILS	632	

TABEAU 9 : RÉPARTITION DU RÉSULTAT ET AUTRES ÉLÉMENTS CARACTÉRISTIQUES DES CINQ DERNIERS EXERCICES

NATURE DES INDICATIONS	EXERCICES CONCERNÉS (1)	N	N - 1	N - 2	N - 3	N - 4
STRUCTURE DU CAPITAL À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE (2)						
Capital social-----						
Actions ordinaires-----						
Actions à dividendes prioritaires (A.D.P.) sans droit de vote-----						
-						
Actions nouvelles à émettre-----						
par conversion d'obligations-----						
par exercice de droits de souscription-----						
OPÉRATIONS ET RÉSULTATS DE L'EXERCICE (3)						
Chiffre d'affaires hors taxes-----						
Résultat des activités ordinaires (RAO) hors dotations et reprises (exploitation et financières)-----						
Participation des travailleurs aux bénéfices-----						
Impôt sur le résultat-----						
Résultat net (4)-----						
RÉSULTATS PAR ACTION -----						
Résultat distribué (5)-----						
Dividende attribué à chaque action-----						
PERSONNEL ET POLITIQUE SALARIALE-----						
Effectif moyen des travailleurs au cours de l'exercice (6)-----						
Effectif moyen de personnel extérieur -----						
Masse salariale distribuée au cours de l'exercice (7)-----						
Avantages sociaux versés au cours de l'exercice (8) {Sécurité sociale, oeuvres sociales}-						
Personnel extérieur facturé à l'entreprise (9) -----						

- 1) Y compris l'exercice dont les états financiers sont soumis à l'approbation de l'Assemblée.
- 2) Indication en cas de libération partielle du capital du montant du capital non appelé.
- 3) Les éléments de cette rubrique sont ceux figurant au compte de résultat.
- 4) Le résultat, lorsqu'il est négatif, doit être mis entre parenthèses.
- 5) L'exercice N correspond au dividende proposé du dernier exercice.
- 6) Personnel propre
- 7) Total des comptes 661, 662, 663.
- 8) Total des comptes 664, 668.
- 9) Compte 667.

TABLEAU 10 : PROJET D'AFFECTATION DU RÉSULTAT DE L'EXERCICE

Exercice du au

AFFECTATIONS		MONTANT (1)	ORIGINES		MONTANT (1)
Réserve légale			Report à nouveau antérieur (pertes)		
Réserves statutaires ou contractuelles			Report à nouveau (bénéficiaire)		
Autres réserves (disponibles)			Résultat net de l'exercice		
Dividendes (2)			Prélèvements sur les réserves (3)		
Autres affectations					
Report à nouveau					
TOTAL (A)			Contrôle : Total A = Total B	TOTAL (B)	

- 1) Les montants négatifs sont à porter entre parenthèses ou précédés d'un signe (-)
- 2) S'il existe plusieurs catégories d'ayants droit aux dividendes, indiquer le montant pour chacune d'elles
- 3) Indiquer les postes de réserves sur lesquels les prélèvements sont effectués

TABLEAU 11 : EFFECTIFS, MASSE SALARIALE ET PERSONNEL EXTÉRIEUR

EFFECTIF ET MASSE SALARIALE QUALIFICATIONS	EFFECTIFS							MASSE SALARIALE						
	NATIONAUX		AUTRES ÉTATS DE LA RÉGION		HORS RÉGION		TOTAL	NATIONAUX		AUTRES ÉTATS DE LA RÉGION		HORS RÉGION		TOTAL
	M	F	M	F	M	F		M	F	M	F	M	F	
a. Personnel propre														
1. CADRES SUPÉRIEURS														
2. TECHNICIENS SUPÉRIEURS ET CADRES MOYENS														
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MAÎTRISE ET OUVRIERS QUALIFIÉS														
4. EMPLOYÉS, MANOEUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS														
TOTAL (1)														
PERMANENTS														
SAISONNIERS														

b. Personnel extérieur								FACTURATION À L'ENTREPRISE	
1. CADRES SUPÉRIEURS									
2. TECHNICIENS SUPÉRIEURS ET CADRES MOYENS									
3. TECHNICIENS AGENTS DE MAÎTRISE ET OUVRIERS QUALIFIÉS									
4. EMPLOYÉS, MANOEUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS									
TOTAL (2)									
PERMANENTS									
SAISONNIERS									
TOTAL (1 + 2)									

M : Masculin
F : Féminin

E - ÉTAT SUPPLÉMENTAIRE STATISTIQUE DU SYSTÈME NORMAL

Ce volet d'informations explicatives ne fait pas partie des états financiers annuels prévus dans le présent acte uniforme (Article 8).

Toutefois, son élaboration obligatoire (article 12), est utile pour satisfaire les besoins d'information de certains partenaires de l'entreprise : Administrations, Banques, Elus, Syndicats et Représentants du personnel.

L'Etat supplémentaire statistique se situe dans le prolongement des informations produites par les états financiers annuels avec lesquels il doit être cohérent. Il se rapporte aux informations suivantes :

Tableau 12 : Production de l'exercice en quantités et en valeurs ;

Tableau 13 : Achats destinés à la production.

TABLEAU 12 : PRODUCTION DE L'EXERCICE

(Valeurs en milliers d'unités monétaires légales)

DÉSIGNATION DU PRODUIT	UNITÉ DE QUANTITÉ CHOISIE	PRODUCTION VENDUE DANS LE PAYS		PRODUCTION VENDUE DANS LES AUTRES PAYS DE LA REGION		PRODUCTION VENDUE HORS REGION		PRODUCTION IMMOBILISÉE		STOCK OUVERTURE DE L'EXERCICE		STOCK CLÔTURE DE L'EXERCICE	
		Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
NON VENTILÉ													
TOTAL													

TABLEAU 13 : ACHATS DESTINÉS À LA PRODUCTION

(Valeurs en milliers d'unités monétaires légales)

DÉSIGNATION DES MATIERES ET PRODUITS	UNITÉ DE QUANTITÉ CHOISIE	ACHATS EFFECTUÉS AU COURS DE L'EXERCICE						VARIATION DES STOCKS (en valeur)
		PRODUITS DE L'ÉTAT		PRODUITS IMPORTÉS				
				ACHETÉS DANS L'ÉTAT		ACHETÉS HORS DE L'ÉTAT		
		Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	
NON VENTILÉS								
TOTAL								

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Définition : Distinction activités ordinaires/Hors activités ordinaires (HAO)

CAS PRATIQUE M3

Cette distinction introduite par le système comptable OHADA est guidée essentiellement par le souci d'obtenir des **soldes de gestion et un résultat récurrent** (susceptible d'être reconduit en dehors des modifications significatives de structure, de stratégie ou de l'environnement de l'entreprise).

La notion d'activité ordinaire mérite d'être précisée par rapport à l'activité extraordinaire. En effet, il existe une nuance entre les éléments exceptionnels et les éléments extraordinaires.

Les éléments se décomposent en :

- éléments sur activités ordinaires
- exploitation normale
- exceptionnels
- éléments extraordinaires.

Les éléments exceptionnels parce que :

- anormaux dans leur montant ou leur incidence
- survenant rarement.

sont à classer dans les activités ordinaires.

Par contre les éléments extraordinaires se caractérisent par :

- leur nature inhabituelle
- leur non-fréquence
- la cause qui échappe au contrôle de l'entreprise
- et que l'on ne tiendrait pas compte dans l'évaluation de l'entreprise.

conséquences :

- ❑ Les opérations légères et régulières d'investissement/ financement ne sont pas HAO (Exemple renouvellement du matériel sans novations profondes)
- ❑ Ne sont pas HAO des charges d'exploitation d'un montant exceptionnellement élevé (Exemple, grosse perte sur une importante créance client)

TAF

A partir de la définition ci – avant établissez la différence qui existe entre l'exceptionnel et l'extraordinaire en remplissant le tableau suivant.

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

	Eléments exceptionnels à inclure dans l'activité ordinaire (Classe 6)	Eléments extraordinaires HAO (Classe 8)
1. Frais excessif de maintien de l'activité 2. Frais excessif en cas de cessation de l'activité 3. Frais de réorganisation non liés à la cessation d'une partie significative de l'opération 4. Pertes ou provisions pour pertes si élevées soient -elles sur les créances ou les stocks 5. Redressement du à des variations de prix prévues dans des contrats à long terme avec des fournisseurs, des clients 6. Passage en perte des frais de recherche et de développement précédemment portés à l'actif 7. Cataclysmes naturels (tremblement de terre, inondation, vols de criquets		
8 Gains ou pertes attribuables à des causes qui échappent au contrôle de l'entreprise (exemple : en cas de dévaluation importante) ; <ul style="list-style-type: none"> • si le pays a une monnaie stable comme le CFA par rapport à l'EURO, • si le pays a une monnaie qui fluctue 9. Effet d'une grève même celles ayant lieu chez les concurrents et les principaux fournisseurs 10. Dépréciation éléments incorporels 11. Pénalités ; amendes fiscales et pénales 12. Pénalités sur achats, ventes, marchés 13. Crédits sur marchés 14. Bonis et malis provenant de clause d'indexation achats, ventes, marchés 15. Provisions pour pertes potentielles sur contrat à long terme relatif à des achats, ventes, marchés. 16. Problème des charges liées à la sous activité : <ul style="list-style-type: none"> ■ Sinistre après prises en compte des indemnités d'assurance ■ arrêt ou limitation de la production imposée par les autorités ■ rupture approvisionnement provenant d'une crise politique internationale ■ événements climatiques ou catastrophiques naturels entraînant une baisse importante et subite de la production et/ou du chiffre d'affaires. ■ arrêt technique (interne) anormal de longue durée non programmé ■ casse de matériels ■ rupture approvisionnement (problème d'organisation interne) ■ baisse générale imprévue des commandes entraînant une baisse de la production et/ou du chiffre d'affaires ■ grèves internes de longue durée ■ mauvais dimensionnement de l'entreprise par rapport à son marché. 		

M3

CAS D'APPLICATION : PRESENTATION DU COMPTE DE RESULTAT

La présentation normalisé du compte de résultat ne reprend pas l'ensemble des comptes de charges et de produits mais propose des postes permettant le regroupement des comptes du plan comptable utilisés au cours de l'exercice. Afin de faciliter ce travail de regroupement, le SYSCOH a prévu les tableaux de correspondance poste - comptes suivants :

TABLEAU DE CORRESPONDANCE POSTES - COMPTES

COMPTES DE RESULTAT - CHARGES

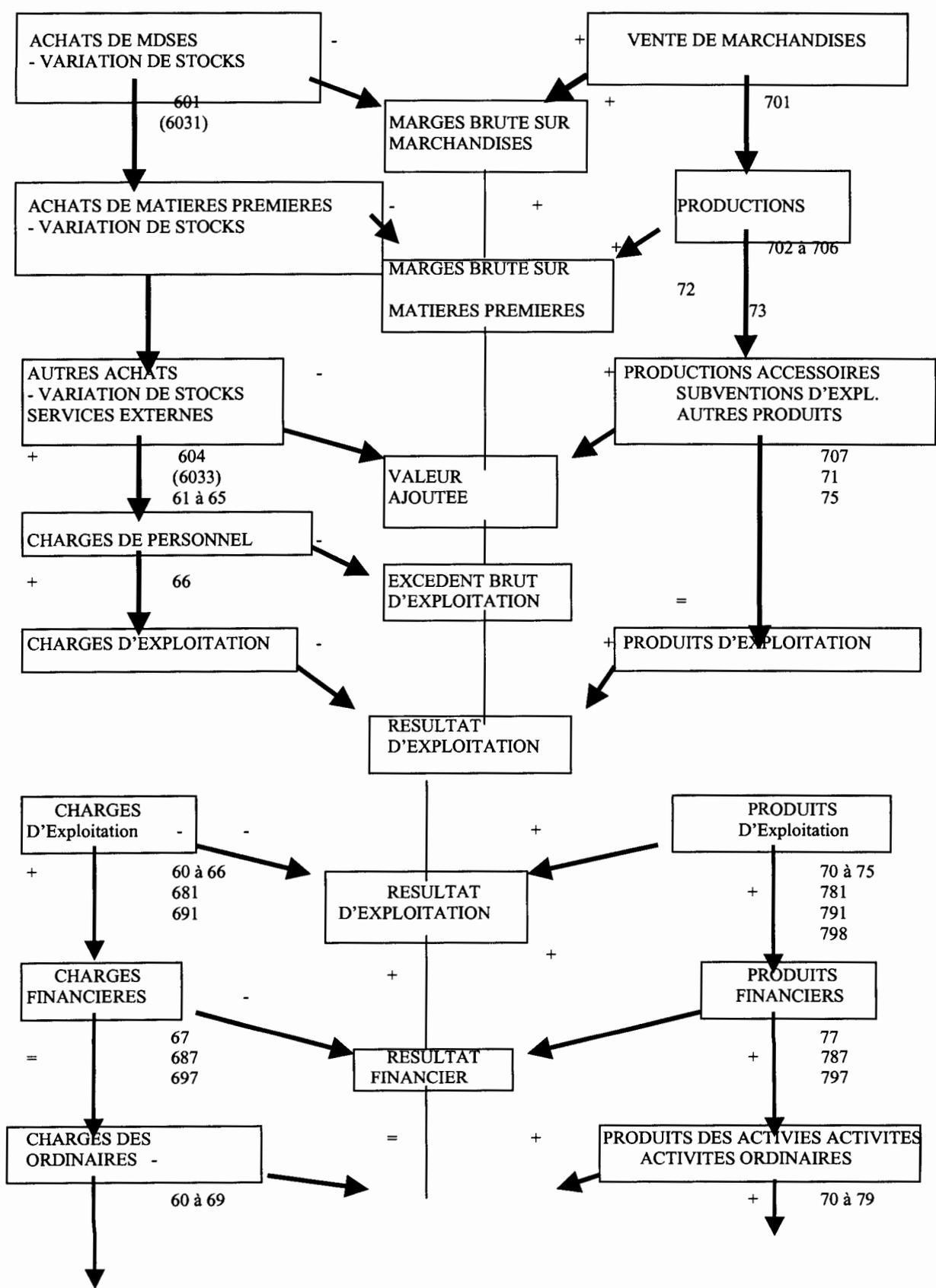
Réf	POSTES	N° DE COMPTES A INCORPORER DANS LES POSTES
	ACTIVITE D'EXPLOITATION	
RA	• Achats de marchandises	601
RB	• Variation de stocks	6031
RC	• Achats de matières premières et fournitures liées	602 6032
RD	• Variation de stocks	604,605,608
RE	• Autres achats	6033
RH	• Variation de stocks	61
RI	• Transports	62,63
RJ	• Services extérieurs	64
RK	• Impôts et taxes	65
RL	• Autres charges	66
RP	• Charges de personnel	681,691
RS	• Dotations aux amortissements et aux provisions	
	ACTIVITE FINANCIERE	
SA		67 (sauf 676)
SC	• Frais financiers	676
SD	• Pertes de change • Dotations aux amortissements et aux provisions	687,697
	HORS CHARGES ORDINAIRES (H.A.O.)	
SK		81
SL	• Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	83
SM	• Charges H.A.O. • Dotations H.A.O	85
SQ		87
SR	• Participation des travailleurs • Impôts sur le résultat	89

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE**TABLEAU DE CORRESPONDANCE POSTES - COMPTES****COMPTES DE RESULTAT - PRODUITS**

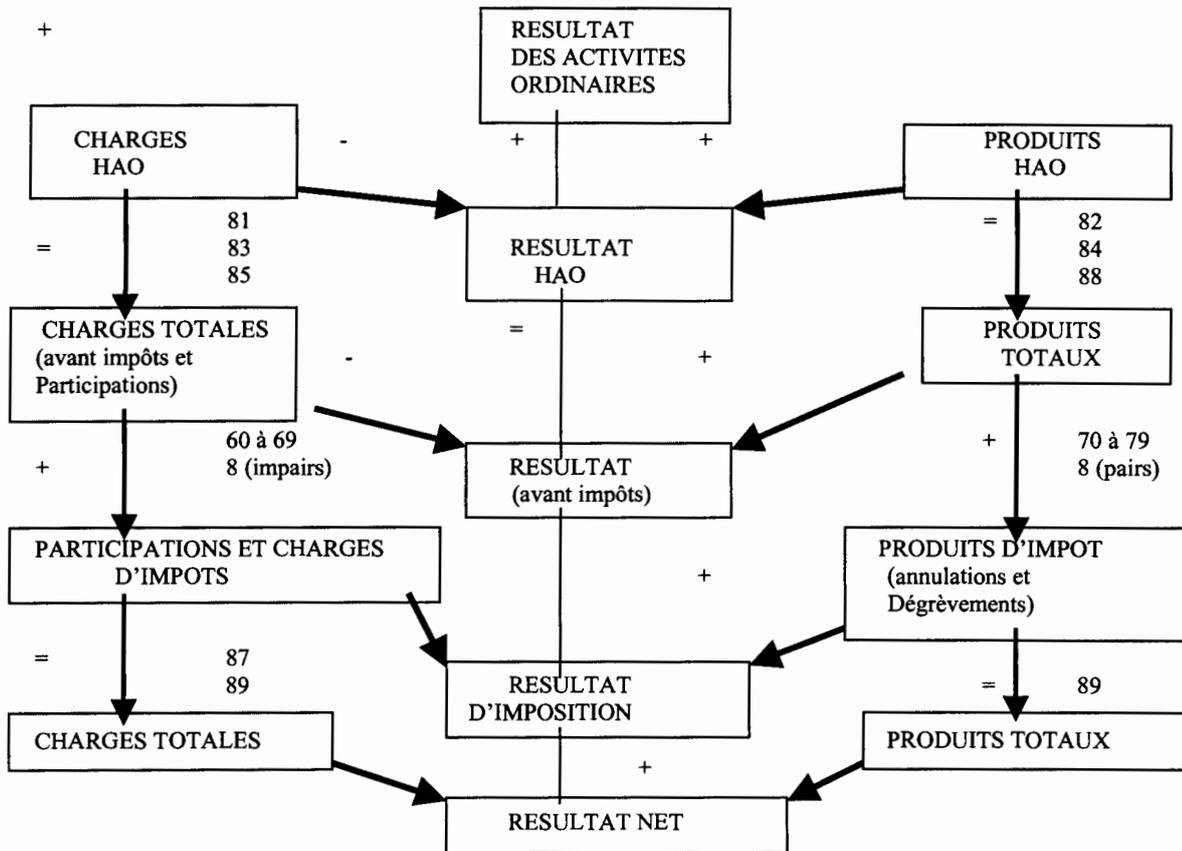
Réf	POSTES	N° DE COMPTES A INCORPORER DANS LES POSTES
	ACTIVITE D'EXPLOITATION	
TA	• Ventes de marchandises	701
TC	• Ventes de produits fabriqués	702, 703, 704
TD	• Travaux, services vendus	705, 706
TE	• Production stockée	73
TF	• Production immobilisées	72
TH	• Produits accessoires	707
TK	• Subventions d'exploitation	71
TL	• Autres produits	75
TS	• Reprises de provisions	791, 708
TT	• Transferts de charges	781
	ACTIVITE FINANCIERE	
UA	• Revenus financiers	77 (sauf 776)
UC	• Gains de change	776
UD	• Reprises de provisions	797
UE	• Transferts de charges	787
	HORS ACTIVITES ORDINAIRES (HAO)	
UK	• Produits des cessions d'immobilisations	82
UL	• Produits H.A.O.	84 (sauf 848), 88
UM	• Reprises H.A.O	86
UN	• Transferts de charges	848

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

PRESENTATION D'ENSEMBLE DES RESULTATS INTERMEDIAIRES



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

M3 CAS D'APPLICATION COMPTE DE RESULTAT

Au 31.12.n l'extrait de la balance après inventaire de l'entreprise fourni les suivants :

N°	Comptes	Soldes débiteurs	Soldes créditeurs
601	Achats de marchandises	50 000 000	
602	Achats de matières et fournitures liées	10 000 000	
6031	Variations des stocks de marchandises	7 000 000	
6032	Variations des stocks de matières premières et de fournitures liées	1 000 000	
604	Achats de matières et fournitures consommables	5 000 000	
623	Redevance de crédit-bail	6 000 000	
624	Entretien, réparation et maintenance	8 000 000	
626	Etudes, recherche et documentation	500 000	
627	Publicité, publication et relations publiques	1 000 000	
632	Rémunération d'intermédiaires et de conseils	1 000 000	
633	Frais de formation du personnel	2 000 000	
64	Impôts et taxes	2 000 000	
651	Pertes sur créances clients et autres débiteurs	100 000	
6582	Dons	500 000	
66	Charges de personnel	16 000 000	
671	Intérêts des emprunts	2 000 000	
676	Perte de change	250 000	
681	Dotations aux amortissements d'exploitation	5 000 000	
691	Dotations aux provisions d'exploitation	2 000 000	
697	Dotations aux provisions financières	600 000	
701	Ventes de marchandises		90 000 000
702	Ventes de produits finis		25 000 000
736	Variations des stocks de produits finis		10 000 000
758	Produits divers		2 500 000
774	Revenus des titres de placement		2 000 000
797	Reprise de provisions financières		2 500 000
81	valeur comptable des cessions d'immobilisations	2 500 000	
82	Produits des cessions d'immobilisation		5 000 000
851	Dotations aux provisions réglementées	4 550 000	
863	Reprises de prov. Pour dépréciation H.A.O.		3 000 000

Calculez les résultats intermédiaires à partir :

- des données figurant dans la balance après inventaire de l'entreprise au 31.12.n,
- des tableaux de correspondance poste - compte,

CORRIGE DU CAS SUR LE COMPTE DE RESULTAT

- 1) Marge brute S/Marchandises 701 – (601 + 6031)
 $90.000.000 - 50.000.000 - 7.000.000 = \underline{\underline{33.000.000}}$
- 2) MB/Matières = (702 + 736) – (602+6032)
 $25.000.000 + 10.000.000 - 10.000.000 - 1.000.000 = \underline{\underline{24.000.000}}$
- 3) Valeur Ajoutée = MB/Mses + MB/Mat. + Pdts. – A/Achats- A/charges
(758) (604) (61 à 65)
 $(33.000.000 + 24.000.000 + 2.500.000) - (5.000.000 + 8.000.000 + 3.100.000) = \underline{\underline{33.400.000}}$
 $59.500.000 - 20.100.000$
- 4) EBE = VA – Charges/personnel
 $33.400.000 - 16.000.000 = \underline{\underline{17.400.000}}$
- 5) Résultat d'exploitation = Prods – Charges d'exploitation
= EBE – (Am. + Prov.)
 $= 17.400.000 - (5.000.000 + 2.000.000) = \underline{\underline{10.400.000}}$
- 6) Résultat Financier = (774 + 797) – (671 + 676 + 697)
 $= (2.500.000 + 2.000.000) - (2.000.000 + 250.000 + 600.000) = \underline{\underline{1.650.000}}$
- 7) Résultat des Act. Ord. = RE + RF
 $= 10.400.000 + 1.650.000 = \underline{\underline{12.050.000}}$
- 8) Résultat HAO = Prods HAO – Charges HAO
 $= (5.000.000 + 3.000.000) - (2.500.000 + 4.550.000) = \underline{\underline{950.000}}$
- 9) Résultat avant impôt = Prods Totaux – Ch. Totales
= RAO + RHAO
 $= 12.050.000 + 950.000 = \underline{\underline{13.000.000}}$



Programme d'Appui à l'OHADA
(Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires)
Programme Régional de Formation
Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature
(E.R.SU.MA)



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Huissiers, Greffiers & Notaires

Du 30 septembre au 04 octobre 2002

MODULE 4

OPERATIONS COURANTES

ANALYSE FINANCIERE

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

**ECOLE REGIONALE SUPERIEURE DE LA
MAGISTRATURE
E.R.SUMA**

SEMINAIRE DE FORMATION

THEME
Initiation au Droit Comptable de l'OHADA



MODULE 4

OPERATIONS COURANTES – ANALYSE FINANCIERE

CAHIER DU PARTICIPANT

SOMMAIRE

	<u>PAGES</u>
<u>Chapitre 1</u> : OPERATIONS COURANTES	3
Achats et ventes de biens et services	3
Opérations de trésorerie	7
Opérations d'investissement et de désinvestissement	9
Régularisations périodiques	13
La régularisation des stocks	13
Les amortissements (dépréciations irréversibles et planifiées)	14
Les provisions pour dépréciation (dépréciations non irréversibles)	15
Les provisions pour risques et charges	16
Les autres régularisations de charges	17
Les autres régularisations de produits	19
Activités ordinaires/hors activités ordinaires (H.A.O.)	21
<u>Chapitre 2</u> : ANALYSE FINANCIERE	23
Préambule	23
Les fondements de l'analyse dans le modèle OHADA	24
Contribution de l'OHADA à l'analyse de la structure de l'entreprise	25
Contribution de l'OHADA à l'analyse des performances de l'entreprise	27

Chapitre 1**OPERATIONS COURANTES****I – ACHATS ET VENTES DE BIENS ET DE SERVICES****1) Les opérations brutes****A – LES ACHATS**

L'OHADA distingue trois types d'achats de biens et de services :

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

Ils sont crédités au compte 481 « FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS »

- b) Les achats de biens consommables, crédités au compte 401 « FOURNISSEURS D'EXPLOITATION » constituent des charges, enregistrées en 60 :

- c) Les achats de services constituent également des charges, enregistrées en 61, 62 et 63 .
 - 61 : services de transports (sauf courrier et télécommunications) de biens achetés et vendus, transport de personnels,

Ils sont supposés immédiatement consommés.

B - LES VENTES

Les ventes sont enregistrées au crédit du compte principal 70 et au débit d'un compte de client.

L'OHADA distingue à cet effet :

- a) en 701, les marchandises : biens revendus sans transformation (ou « en l'état ») dans le cadre d'une opération commerciale,
- b) en 702 à 704, les « produits » : biens traités ou fabriqués par l'entreprise, dans le cadre d'une opération agricole, artisanale ou industrielle.
- c) en 705, les ventes de travaux, qui occupent, dans le secteur du bâtiment et des travaux publics, une place intermédiaire entre les catégories de biens et de services, comme dans la N.B.S.,
- d) en 706, les ventes d'autres services,

- e) l'OHADA a enfin repris, en 707, la notion hybride de produits accessoires, qui groupe, au détriment d'un strict classement par nature, à la fois des biens (ex : 7071 emballages) et des services (ex : 7073 locations), qui ne correspondent pas à l'objet principal de l'entreprise et présentent donc un caractère accessoire (mais pas occasionnel pour autant) .

2) Eléments soustractifs de la facture

Achats et ventes sont comptabilisés au prix net indiqué sur la facture DOIT. Un retour ou une réduction inclus dans cette facture initiale ne sont donc pas enregistrés séparément. Ils le sont, en revanche, s'ils font l'objet d'une facture d'AVOIR.

L'escompte est par contre enregistré dans les deux cas, en principe au moment du règlement.

A – LES RETOURS

Lorsque des marchandises, matières ou fournitures, sont retournées au fournisseur, la facture d'avoir est simplement contre-passée au crédit des comptes d'achats et de ventes correspondantes.

B – LES REDUCTIONS COMMERCIALES

Le rabais est défini comme une réduction pour défaut de qualité ou de conformité. Ils se rapportent au bien acheté ou vendu.

La remise est une réduction obtenue ou accordée en raison de l'importance de l'opération ou de la profession du client. Elle se rapporte à la personne acheteuse.

La ristourne est une réduction calculée sur un ensemble d'opérations traitées durant une période déterminée. Elle rémunère la fidélité de l'acheteur, dans une économie de marché.

Lorsque la réduction peut être rattachée avec précision à un bien ou à un service suivi dans un sous-compte, elle est contre-passée, comme le sont les retours.

C – LES REDUCTIONS FINANCIERES (ESCOMPTE)

- a) L'escompte de règlement est une réduction de règlement anticipé par rapport à l'échéance indiquée ou au délai de paiement habituel. Il est calculé en pourcentage simple du montant net, à l'opposé de l'escompte des effets de commerce, calculé prorata temporis.
- b) Considéré comme une opération financière (différente des opérations d'exploitation), il est enregistré quel que soit son mode de présentation (sur facture DOIT en diminution, ou sur facture AVOIR), mais, en principe, seulement lors du paiement, en 673, s'il s'agit d'un escompte accordé, 773, s'il s'agit d'un escompte obtenu.

3) Eléments additifs de la facture

Les majorations susceptibles de figurer sur la facture sont de quatre types : les ports et emballages facturés, les emballages consignés, les taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables, et la taxe sur la valeur ajoutée, supposée récupérable.

A – LES PORTS ET EMBALLAGES FACTURES

- a) Chez le fournisseur, les majorations de facture pour port « avancé » par le vendeur ou pour emballage perdu sont considérées comme des produits accessoires, et enregistrées en 7071, quel que soit leur mode de calcul (forfaitaire ou coût réel. En raison du principe de non-compensation, il n'y a pas lieu de créditer un compte de charge, même si cette dernière vient d'être enregistrée pour le même montant.
- b) Chez le client, ces majorations accroissent le coût d'achat et doivent être ventilées dans les comptes d'immobilisations ou d'achats correspondant à l'opération. Elles ne sont enregistrées par nature, en 611 « TRANSPORTS SUR ACHATS », que par dérogation, lorsqu'elles ne sont pas affectables.

B – LES EMBALLAGES CONSIGNES

- a) Lorsque l'emballage est récupérable, que le vendeur le facture mais accepte de le reprendre après utilisation, le montant de la consignation est enregistré :
 - en 4194 chez le fournisseur, car le prix de consignation constituera une dette envers le client,

41..	CLIENTS
4194	CLIENTS, DETTES POUR EMBALLAGES ET MATERIELS CONSIGNES

- en 4094 chez le client, car il constituera une créance sur le fournisseur.

4094	FOURNISSEURS, CREANCES POUR EMBALLAGES ET MATERIELS A RENDRE
40..	FOURNISSEURS

- b) L'écriture est contre-passée lors du retour de l'emballage, dûment constaté par facture d'avoir.

Le cas échéant, il est constaté :

- un boni chez le fournisseur, enregistré en 7074.
- un mali chez le client, enregistré en 6224 (car assimilé à une location).

L'usage a « francisé » les termes latins bonus/malus au singulier et boni/mali au pluriel, en parlant au singulier d'un boni ou mali, mais au pluriel de bonis ou malis.

- c) En revanche, lorsque l'emballage n'est pas retourné dans les délais d'usage, ou lorsque les parties s'accordent pour un non-retour, il est considéré comme :
 - vendu par le fournisseur, qui réalise le produit en 7074, bien qu'il s'agisse le plus souvent d'une « revente en l'état », normalement traitée en 701 .

- acheté par le client, qui réalise la charge en 6082, s'il compte l'utiliser à son tour dans ses ventes, ou en majoration du coût d'achat du bien emballé dans le cas contraire.

C – LES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES NON RECUPERABLES

Les taxes uniques, taxe à la production, taxe sur les prestations de services, taxes spécifiques et autres taxes sur le chiffre d'affaires collectées par le vendeur à l'occasion de la facturation

- ne constituent pas un produit pour le fournisseur, mais une dette envers l'administration fiscale chargée du recouvrement, et sont en conséquence portées au crédit d'un compte 446,
- mais constituent pour le client une charge qui majore les coûts d'achat.

Au besoin, l'acheteur devra ventiler la taxe globale dans les sous-comptes ayant servi à enregistrer les achats.

D – LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (T.V.A.)

- a) Chez le fournisseur, la taxe sur la valeur ajoutée est enregistrée par le fournisseur comme dit ci-dessus, mais dans un compte spécifique réservé à cette importante taxe, 443.

L'OHADA améliore ainsi le P.C.G. OCAM comme les Plans français, qui incluaient la T.V.A. dans l'intitulé générique de T.C.A.

L'écriture sera du type :

41.. CLIENTS 70.. VENTES 443 ETAT, T.V.A. FACTUREE	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">taxe comprise</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">hors taxe</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">taxe</td> </tr> </table>	taxe comprise			hors taxe		taxe
taxe comprise							
	hors taxe						
	taxe						

- b) Si le client est autorisé à récupérer la T.V.A., il considérera son montant comme une créance sur l'Etat, enregistrée en 445. Dans ce cas la T.V.A. n'affectera pas le montant de l'achat.

60.. ACHATS 445 ETAT, T.V.A. RECUPERABLE 40.. FOURNISSEURS	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">hors taxe</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">taxe</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">taxe comprise</td> </tr> </table>	hors taxe			taxe		taxe comprise
hors taxe							
	taxe						
	taxe comprise						

Dans le cas contraire, la T.V.A. est traitée comme les autres taxes sur le chiffre d'affaires.

II - OPERATIONS DE TRESORERIE

1) Conception et terminologie

TERMINOLOGIE

A l'exception du système minimal de trésorerie (S.M.T.), qui n'enregistre que les recettes et les dépenses, l'OHADA prévoit, en Système normal comme en Système allégé, l'enregistrement séparé :

- des flux juridiques qui traduisent l'obligation contractée ou le droit constaté, sur la base des factures, bulletins de paie, déclarations, etc....,
- et des flux financiers qui traduisent les mouvements de trésorerie qui en résultent (cas général), ou qui les précèdent (cas des avances et acomptes), sur la base des pièces de caisse, chèquiers, bordereaux, ordres de virement, extraits de compte, etc....

Ces flux financiers donnent lieu à un encaissement chez le créancier, à un paiement chez le débiteur, que la pratique réunit dans les termes génériques « règlement » ou « opérations de trésorerie ».

2) Les modes de règlement autres que par effets

A – LE REGLEMENT EN ESPECE

Le règlement en « espèces » s'effectue en pièces et en billets de banque, sur la base des pièces de caisse et des tickets de retraits ou de versements bancaires :

- au débit d'un compte 57 « caisse », en cas d'entrée ou de recette,
- à son crédit en cas de sortie ou de dépense.

B – LE REGLEMENT PAR CHEQUE

En application de la règle de prudence, le débiteur doit enregistrer le chèque signé dès son « émission » (c'est-à-dire sa mise en circulation), que la pratique confond avec sa « création » (c'est-à-dire sa signature), par une écriture du type :

4...	TIERS		.....
	52.. ou 53...	BANQUES OU ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES	.....

C – REGLEMENT PAR CARTE BANCAIRE OU DE CREDIT

- a) Le paiement par carte bancaire ou de crédit obéit aux mêmes règles que le paiement par chèque.
- b) L'encaissement transite toutefois par le compte 515 « CARTES DE CREDIT A ENCAISSER » :

D – LE REGLEMENT PAR VIREMENT

- a) Le débiteur qui signe un ordre de virement traite l'opération comme s'il signait un chèque (voir ci-dessus) .
- b) Le créancier n'enregistrera le règlement qu'à réception de l'avis de virement valant avis de crédit, même s'il est avisé auparavant par le débiteur.

3) Le règlement par effets de commerce

TRAITES ET BILLETS

- a) L'OHADA limite la notion d'effet de commerce aux traites (historiquement appelées « lettres de change ») et aux billets à ordre, en particulier les billets de fonds.
La traite est établie par le créancier « tireur » . En revanche, le billet est établi par le débiteur « souscripteur » et adressé au créancier « bénéficiaire » .
- b) Mais s'ils diffèrent par leur signature, traites et billets sont comptabilisés de la même façon :
 - dans un compte particulier de tiers, 402, 412 lors de leur émission, bien qu'il s'agisse d'une opération de trésorerie,Attention ! Cette solution est conforme au P.C.G. 82, mais différente des P.C.G. 57 et OCAM, qui enregistrent les effets de commerce en classe 5 .
 - dans les comptes de trésorerie lors de leur règlement.

III OPERATIONS D'INVESTISSEMENT ET DE DESINVESTISSEMENT

LA VIE D'UNE IMMOBILISATION

Pour être « durables », les immobilisations sont néanmoins tributaires des aléas de la vie économique :

- elles naissent ou entrent : l'entreprise acquiert les immobilisations ou les produit elle-même, à une valeur déterminée ;
- elles servent et s'usent : l'entreprise les met en service et constate leur dépréciation ;
- elles meurent ou sortent : l'entreprise les met au rebut, les détruit, les vend ou les échange.

1) L'entrée de l'immobilisation

A - LE PROCESSUS D'ENTREE

Les immobilisations sont enregistrées en classe 2 « comptes d'actif immobilisé », à savoir :

- les immobilisations incorporelles en 21..
- les immobilisations corporelles dans les comptes 22.. à 24..,
- les immobilisations financières dans les comptes 25.. à 27..

L'écriture varie selon le mode d'acquisition.

B - LA VALEUR D'ENTREE

a) L'Acte Uniforme relatif au Droit comptable prescrit, en son article 36, l'enregistrement des biens au coût historique, constitué :

- soit du « coût réel d'acquisition », en cas d'achat,
- soit du « coût réel de production », en cas de production immobilisée,
- soit de la « valeur d'apport » en cas d'apport en société,
- soit encore de la « valeur actuelle » en cas d'échange ou d'acquisition à titre gratuit .

b) Le coût réel d'acquisition est formé, selon l'article 37 dudit Acte :

- du prix d'achat définitif indiqué par la facture ;
- des « charges accessoires rattachables directement à l'opération d'achat » :
 - Frais de transport et d'assurances, droits de douane et de transit,
 - Commissions, honoraires d'architecte ;
- des « charges d'installation nécessaires pour mettre le bien en état d'utilisation » : préparation, montage et mise en route.

Il ne comprend pas les frais répétitifs en cas de cession (honoraires de notaire, droits de mutation) qui sont enregistrés par nature dans les comptes de charges.

Ces éléments s'entendent taxes comprises si l'entreprise n'est pas habilitée à déduire la T.V.A., mais hors T.V.A. dans le cas contraire.

c) L'OHADA définit comme suit le coût de production :

- coût d'acquisition des matières et fournitures consommées,
- charges directes de production,
- charges indirectes de production, « dans la mesure où elles peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien » .

Il prévoit que le coût d'acquisition et les charges de production peuvent comprendre des charges financières, mais seulement dans la mesure :

- où le processus de production est « relativement long, de l'ordre de cinq à six mois ou plus »,
- où le découvert ou l'emprunt présente un lien direct avec l'opération d'achat ou de production . Si l'emprunt présente « un caractère global de financement général de l'entreprise », le calcul doit être fait au prorata des achats et charges concernés.

d) La valeur d'apport et la valeur actuelle sont normalement précisées dans les actes correspondants. Si non, elles sont évaluées en fonction de l'utilité du bien apporté, échangé ou obtenu.

2) L'immobilisation en service

A - LA MISE EN SERVICE

- a) L'immobilisation entre dans le patrimoine de l'entreprise dès son acquisition, sur la base de facture, ou dès sa livraison à elle-même, sur la base d'un constat. Mais elle ne coïncide pas nécessairement avec la mise en service.
- b) La date de mise en service est celle à partir de laquelle l'immobilisation entre dans le processus de production. Elle n'entraîne en principe aucune écriture comptable, mais constitue, en principe, le point de départ de l'amortissement.

B - LA DEPRECIATION

- a) En règle générale, toute immobilisation mise en service se déprécie. Cette dépréciation doit être constatée par des amortissements.
- b) L'OHADA n'impose pas de taux d'amortissement. Il précise seulement :
- que chaque catégorie d'immobilisation doit être amortie sur la durée d'utilisation prévue, avec une valeur résiduelle si cette durée est notablement inférieure à la durée normale prévue, « selon les usages de la profession » ;
 - que le taux doit être fixé en fonction :
 - de l'usure prévue, elle-même fonction du nombre d'équipes tournantes,
 - « de la désuétude potentielle due aux changements technologiques »,
 - « de l'obsolescence potentielle due aux variations de la demande affectant les articles produits ou les services fournis » .
- c) Pour que cette dépréciation n'affecte pas les comptes d'immobilisations 21 à 24 eux-mêmes, il préconise l'amortissement indirect, c'est-à-dire l'utilisation de comptes d'amortissements

qui sont des démembrements des comptes d'immobilisations, sur la base de l'écriture suivante :

681.	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION	.....
852.	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS H.A.O.	.....
28..	AMORTISSEMENTS		.....

- d) le compte principal 28 est subdivisé à l'image des comptes 21 à 24 . Ses soldes créditeurs figureront à l'actif du bilan en soustraction .
- e) En règle générale, les dotations relèvent du compte 681, même si elle concerne un exercice antérieur, et cela malgré le principe de la spécialisation des exercices. Seules relèvent du compte 852 les dotations dues à la restructuration de l'entreprise, ou à des événements extraordinaires.

Attention ! Il est rappelé que la notion « hors activités ordinaires » est plus restreinte que celle de « hors exploitation » des P.C.G. 57 ou OCAM .

- f) Les amortissements dérogatoires sont des provisions réglementées ; ils ne correspondent à aucune dépréciation et sont enregistrés comme suit :

681.	DOTATIONS H.A.O. AUX PROVISIONS REGLEMENTEES	.....
151.	AMORTISSEMENTS DEROGATOIRES		.....

- g) En cas de révision d'un plan d'amortissement (cas à priori très rare), les reprises éventuelles sont enregistrées comme suit, selon le cas :

28..	AMORTISSEMENTS	.....
798.	REPRISES D'AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION (cas général)		.....
862.	REPRISES D'AMORTISSEMENTS H.A.O. (reprise due à une restructuration ou à un événement extraordinaire)		.....

3) La sortie de l'immobilisation

A - PRINCIPES

- a) L'OHADA rappelle d'abord que la sortie du patrimoine d'une immobilisation donne en principe lieu à trois écritures :
- a- la constatation de la dépréciation économique pour la période écoulée entre le début de l'exercice et la date de sortie du bien,

- b- l'enregistrement de la sortie du bien pour sa valeur nette des seuls amortissements (car les provisions pour dépréciation sont « reprises »),
- c- la comptabilisation de la valeur de sortie, si celle-ci est « supérieure à zéro » .

b) Il distingue ensuite quatre cas de sortie, résumés dans le terme générique de « cession » : la mise au rebut, la destruction, la vente et l'échange.

B - LA MISE AU REBUT

L'immobilisation mise au rebut est retirée du patrimoine sans aucune contrepartie. Si l'épave est cédée, même pour une somme minime, il s'agit d'une vente et non d'une mise au rebut.

C - LA DESTRUCTION

Le traitement de l'immobilisation détruite, en général accidentellement, dépend de son régime d'assurance.

- a) Si elle n'est pas assurée, ou si l'assurance ne couvre pas la destruction, elle est traitée comme la mise au rebut ci-dessus expliquée.
- b) Si l'entreprise sinistrée bénéficie d'une indemnité, l'opération est assimilée à une vente, l'indemnité d'assurance formant le prix de cession.

D - LA VENTE

a) En cas de vente, les écritures a, b1 et b2 passées à l'occasion de la mise au rebut sont à enregistrer, à l'identique, mais sont complétées par l'enregistrement de la créance sur cession :

485.	CREANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS	.....
82..	PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS	.....

Le compte 82 s'ajoutera aux produits hors activités ordinaires lors des écritures de regroupement en Résultat .

b) La plus ou moins-value de cession n'apparaît pas en comptabilité. Elle devra être déterminée par comparaison des soldes correspondants des comptes 82 et 81 .
Attention ! Cette solution diffère de celle du P.C.G. 57 qui mettait en évidence la plus ou moins-value.

E - L'ECHANGE

- a) Dans l'opération d'échange, l'ancienne immobilisation est remplacée par une nouvelle, en général moyennant le paiement d'une soulte. L'achat d'un véhicule avec reprise d'un ancien peut être assimilé à une opération d'échange dont le supplément de prix est important.
- b) Dans ces cas, il ne suffit évidemment pas de comptabiliser l'entrée d'une nouvelle immobilisation à la valeur correspondant à la soulte. Il convient d'enregistrer séparément :
 - la vente de l'ancien bien au prix de reprise :
 - l'acquisition du nouveau bien, au prix de reprise majoré de la soulte :

IV REGULARISATIONS PERIODIQUES

Les « écritures d'inventaire » ou régularisations périodiques sont passées :

- à l'issue de chaque période, dans le cas où l'entreprise établit des situations intermédiaires,
- au plus tard, à la fin d'un exercice comptable, assimilé par l'OHADA à l'année civile .

Elles consistent à :

- régulariser les stocks de l'entreprise,
- constater les dépréciations survenues en cours de période ou d'exercice,
- effectuer d'autres régularisations de charges et de produits qui entraînent des créances et des dettes .

1) La régularisation des stocks

A - INVENTAIRE INTERMITTENT

- a) L'OHADA reconnaît, comme les autres plans comptables, la tenue de comptabilité en inventaire intermittent . Les stocks de fin de période ou d'exercice sont constatés par un inventaire physique, et substitués aux stocks de début de période par l'intermédiaire d'un compte de « variation de stock » :
- 603 pour les biens provenant d'une opération située en amont dans le circuit de l'entreprise : marchandises (6031), matières premières (6032), autres approvisionnements (6033),
 - 73 pour les biens et services provenant d'une opération située en aval dans ledit circuit : produits en cours (734), services en cours (735), produits finis (736), produits intermédiaires et résiduels (737) .

Ces comptes peuvent être subdivisés par rubriques de nomenclature.

- b) Si le nouveau stock est supérieur à l'ancien, il y a « stockage » et les soldes de ces comptes de variations seront créditeurs.
- c) Si le nouveau stock est inférieur à l'ancien, il y a « déstockage », et les soldes de ces comptes seront débiteurs.

B - INVENTAIRE PERMANENT

- a) Sans la privilégier à l'instar du P.C.G. OCAM, l'OHADA prévoit également la tenue des comptes en inventaire permanent. Il reconnaît ainsi la conception qui justifie l'existence de la classe 3 : des comptes « à part entière » qui enregistrent toutes les entrées et toutes les sorties, donc les flux bruts.
- b) Dans cette conception, pour ne pas déroger au jeu des comptes d'achats 601, 602, 604 et 608, qui intéressent les gestionnaires comme les services statistiques et de vérification fiscale, l'OHADA étend le schéma d'écriture de l'inventaire intermittent à toutes les entrées en stock, et à toutes les sorties, quel qu'en soit le motif.

C - CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

- a) L'OHADA maintient enfin la possibilité de corriger les consommations supposées immédiates par des charges constatées d'avance.
- b) Le principe de spécialisation des exercices exige cependant que la partie non consommée en fin d'exercice soit extraite des charges, et portée à un compte d'actif 476 « CHARGES CONSTATEES D'AVANCE », qui représente une créance sur l'exercice suivant.

2) Les amortissements (dépréciations irréversibles et planifiées)

A - LES DOTATIONS

- a) L'article 45 de l'OHADA définit l'amortissement comme la « constatation comptable obligatoire d'une dépréciation certaine et irréversible des immobilisations », faisant l'objet d'un « plan d'amortissement » .

Cet amortissement est constaté :

- par une dotation, charge non suivie d'une dépense, à l'opposé d'un frais,
- par une diminution de valeur de l'immobilisation correspondante .

- b) La dotation est enregistrée, selon son caractère, au débit de :

- 681 « DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION », s'il s'agit d'une immobilisation incorporelle ou corporelle destinée à l'activité courante, ou d'une charge immobilisée,
- 687 « DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS A CARACTERE FINANCIER », s'il s'agit d'une prime de remboursement d'obligation,
- 852 « DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS H.A.O. », si la dépréciation est due à une destruction accidentelle ou à une restructuration de l'entreprise.

Attention ! La notion « hors activités ordinaires » est plus restreinte que celle de « hors exploitation » du P.C.G. OCAM, et ne recouvre pas davantage celle d'« exceptionnel » du P.C.G. 82 .

- c) La diminution de valeur est enregistrée au crédit d'un compte :

- 20 s'il s'agit d'une charge immobilisée, prime de remboursement d'obligations comprise (pratique de l'amortissement direct),
- 281 à 284 s'il s'agit d'une immobilisation incorporelle ou corporelle (pratique de l'amortissement indirect) .

Les comptes 28 présenteront un solde créditeur, et figureront à l'actif du bilan en soustraction (colonne 4) .

B - LES CHARGES « ACTIVEES »

- a) L'OHADA distingue deux types de charges activées :

- les frais de recherche et de développement, dont les projets « ont de sérieuses chances de réalisation technique et de rentabilité commerciale en raison d'un

marché potentiel », sont considérés comme des immobilisations incorporelles, et traités de la sorte en un compte 211 ;

- les frais d'établissement, charges à répartir, primes de remboursement d'emprunts obligataires, sont réunis sous le terme générique de « charges immobilisées », et enregistrés en 201, 202 et 206 (en raison de leur aspect financier) .
- b) Les charges activées sont toutes enregistrées en cours d'exercice par nature, puis transférées en fin d'exercice en classe 2, par l'intermédiaire des comptes de produits d'exploitation.
- 781 « TRANSFERTS DE CHARGES D'EXPLOITATION », s'ils se rapportent à une activité ordinaire,
 - 848 « TRANSFERTS DE CHARGES H.A.O. », dans le cas contraire.
- c) Les immobilisations corporelles sont amorties selon la méthode indirecte, donc avec comptes d'amortissements.

En revanche, les charges immobilisées font l'objet d'un amortissement direct, au crédit des comptes 20, et figureront donc au bilan pour leur seule valeur nette.

3) Les provisions pour dépréciation (dépréciations non irréversibles)

A - DOTATIONS OU CHARGES PROVISIONNEES

- a) L'article 46 de l'OHADA relatif au Droit comptable définit la provision (pour dépréciation) comme la constatation comptable d'une dépréciation probable et non irréversible d'une immobilisation, ou d'une valeur d'actif circulant, ou d'un élément de trésorerie.
- b) Dans le premier cas seulement, la provision est constatée, comme l'amortissement, par une dotation, et une diminution de valeur de l'immobilisation correspondante.
- c) Dans les autres cas, l'OHADA abandonne la notion de « dotation » au profit de celle de « charge provisionnée », distincte à la fois des dotations et des autres charges, dites constatées. Elle diffère de la « charge à payer » par son caractère « potentiel », donc probable, et non certain.

Attention ! Cette notion est nouvelle, par rapport aux P.C.G. 57, 82 ou OCAM. Elle a été introduite pour améliorer le calcul de l'E.B.E. et de la capacité d'autofinancement dans le Compte de résultat, et du besoin de financement dans le TAFIRE.

B - LES DOTATIONS

- a) Selon leur caractère, les dotations sont enregistrées au débit des comptes :
- 691 « DOTATIONS AUX PROVISIONS D'EXPLOITATION », s'il s'agit d'une immobilisation incorporelle (6913) ou corporelle (6914),
 - 697 « DOTATIONS AUX PROVISIONS FINANCIERES », s'il s'agit d'une immobilisation financière (6972),
 - 853 « DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR DEPRECIATION H.A.O. », si la dépréciation est due à un événement extraordinaire ou à la restructuration de l'entreprise.

- b) Selon leur nature, les provisions correspondantes sont enregistrées au crédit des comptes 291 à 297 «PROVISIONS POUR DEPRECIATION D'ACTIF IMMOBILISE », qui présenteront un solde créditeur et figureront à l'actif du bilan, en soustraction, au même titre que les amortissements.

C - LES CHARGES PROVISIONNEES

- a) Selon leur caractère, les charges provisionnées son enregistrées au débit des comptes :
- 659 «CHARGES PROVISIONNEES D'EXPLOITATION », si elles intéressent des valeurs d'exploitation (stocks et créances),
 - 679 «CHARGES PROVISIONNEES FINANCIERS » (principalement compte 6795, pour dépréciation des titres de placement),
 - 839 «CHARGES PROVISIONNEES H.A.O. », si elles se rapportent à des évènements extraordinaires ou de restructuration.
- b) Selon leur nature, les provisions correspondantes sont enregistrées au crédit des comptes :
- 391 à 398 « DEPRECIATION DES STOCKS »,
 - 490 à 499 «DEPRECIATION (TIERS) », si elles intéressent des comptes de tiers,
 - 590 à 599 «DEPRECIATION (TRESORERIE) », si elles intéressent des comptes de trésorerie

Leurs montants figureront à l'actif du bilan, en soustraction des éléments d'actif concernés.

4) Les provisions pour risques et charges

A - LES DOTATIONS ET CHARGES PROVISIONNEES

- a) A l'opposé des provisions pour dépréciation, attachées à un élément d'actif, les provisions financières pour risques et charges intéressent un élément du passif de l'entreprise : une dette non encore enregistrée, mais « que des évènements survenus ou en cours rendent seulement probables », selon l'article 48 du règlement.

Cependant à l'instar des provisions pour dépréciation, elles sont traitées différemment, selon que le risque ou la charge sont appréciés :

- à plus d'un an, au même titre que l'actif immobilisé,
 - à moins d'un an, au même titre que l'actif circulant et la trésorerie.
- b) Dans le premier cas, l'OHADA préconise une dotation, enregistrée :
- Au débit de :
 - 6911 (risques et charges) et 6912 (grosses réparations), s'il s'agit d'une provision d'exploitation,
 - 6971, s'il s'agit d'une provision à caractère financier,
 - 854, s'il s'agit d'une provision hors activités ordinaires ;
 - Au crédit d'un compte de passif, 19 « provisions financières pour risques et charges », le terme financier annonçant clairement que ses montants sont à incorporer dans les dettes financières.

Ce compte est subdivisé par nature de risque (191 à 194 et 1983 à 1988) ou de charge (195 à 1982).

Attention ! il n'y aura donc plus, au bilan, de masse intermédiaire entre les capitaux propres et les dettes, comme le préconisaient les P.C.G. OCAM et 82, pour relever le fait que les dettes ne sont que probables. Si les provisions sont fondées, « loyales », il faut les assimiler à des dettes.

- c) Dans le second cas, l'OHADA les considère comme des charges « provisionnées », classées dans les charges « constatées » :
- Au débit du compte :
 - 659, s'il s'agit de risques et charges d'exploitation,
 - 679, s'il s'agit de risques et charge financières,
 - 839, s'il s'agit de risques et charges hors activités ordinaires (H.A.O.),
 - Au crédit d'un compte de passif 499 « RISQUES PROVISIONNES » (Tiers), qui sera intégré à la masse bilantielle des dettes circulantes, ou du compte 599 « RISQUES PROVISIONNES A CARACTERE FINANCIER », intégré lui aussi, par simplification dans le passif circulant.

B - LES REPRISES

La nature réversible des provisions pour risques et charges constatées à la fin de l'exercice « n » entraîne à la fin de l'exercice n + 1 » :

- soit une augmentation de provision, traitée comme une nouvelle dotation ou une nouvelle charge provisionnée,
- soit l'ouverture en classe 7 et 8, de comptes de reprises, destinés à annuler ou à réduire la provision existante.

5) Les autres régularisations de charges

A - PRINCIPE

L'article 59 de l'A.U. stipule que « le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit », et qu'il convient « de lui rattacher et de lui imputer les événements et opérations qui lui sont propres et ceux-là seulement ».

Il convient en conséquence de corriger les comptes de charges (classe 6 et comptes principaux impairs de la classe 8), de manière qu'ils n'incluent que les montants intéressant l'exercice (d'où élimination nécessaire des montants se rattachant à des exercices ultérieurs), mais sans aucune omission (d'où addition des montants omis ou non encore enregistrés).

B - CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

- a) Lorsque des charges enregistrées au cours de l'exercice « n » concernent partiellement l'exercice suivant « n+ 1 » (ou des exercices ultérieurs), la partie concernant ce dernier doit être créditée par le débit d'un compte 476 « CHARGES CONSTATEES D'AVANCE ».

Au bilan, ce compte d'actif représentera en quelque sorte la créance sur l'exercice suivant.

Tel est le cas :

- des « autres achats », enregistrés en 605, en vue d'être immédiatement consommés, mais dont une partie subsiste en fait à la fin de l'exercice,

- des charges périodiques enregistrées durant l'exercice, mais dont la fin de période est postérieure à la date de clôture : primes d'assurance, abonnements souscrits, intérêts d'emprunts payés d'avance.

b) En revanche, les achats déjà enregistrés sur facture, mais non encore livrés, n'ont pas à être régularisés au niveau des charges, car le bien acheté appartient déjà à l'entreprise. Leur montant figurera après inventaire dans le compte 38 « STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPOT ».

Attention ! Les charges constatées d'avance n'apparaissent pas directement à l'actif du bilan ; elles sont incluses dans les « autres créances ».

c) Ces régularisations s'effectuent hors T.V.A. récupérable.

C - CHARGES A PAYER

a) Lorsque apparaissent en fin d'exercice « n » 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 de charges intéressés,
- au crédit des comptes de la catégorie des 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 facture,
 - 4818 « FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS, FACTURES NON PARVENUES », s'il s'agit d'achats d'immobilisations livrées, mais non encore connus sur facture,
 - 4281 et 4286 « PERSONNEL, CHARGES A PAYER », s'il s'agit de congés payés, de rappels de salaires, de droits à participation,
 - 4381 à 4386 « ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES A PAYER », s'il s'agit de rappels de cotisation, ou de cotisations assises sur les droits à congé, ou à participation s'ils sont imposables,
 - 4486 « ETAT, CHARGES A PAYER », s'il s'agit d'impositions certaines mais non encore exactement connues, ou de droits de douane dont l'échéance est retardée par obligation cautionnée,
 - 4198 « RABAIS, REMISES, RISTOURNES, ET AUTRES AVOIRS A ACCORDER », s'il s'agit de réductions promises aux clients, mais non encore constatées sur facture d'avoir.

b) Les intérêts courus sur emprunts sont crédités en 166 « INTERETS COURUS », car ils majorent le montant de la dette financière.

Attention ! Ces solutions, inspirées du P.C.G. 57 et OCAM, qui regroupaient les « charges à payer » de la même manière que les « charges payées d'avance ».

D - CHARGES ANTERIEURES

- a) L'article 61 de l'A.U. stipule que les charges « antérieures », c'est-à-dire enregistrées en cours d'exercice « n » mais concernant l'exercice « n - 1 », demeurent incluses dans le résultat « n », ordinaire ou extraordinaire selon leur nature. Elles font l'objet d'une mention spécifique dans l'Etat annexé.
- b) Pour respecter cette disposition, les entreprises sont amenées :
 - soit à ouvrir en classe 6 des sous-comptes de charges « sur exercices antérieurs »,
 - soit à dresser un tableau extra-comptable desdites charges.

E - LA CONTRE-PASSATION

- a) Les charges constatées d'avance seront contre-passées au cours de l'exercice suivant.
- b) Les charges à payer peuvent être contre-passées :
 - également au début ou à la fin de l'exercice suivant (contre-passation immédiate ou différée).

6) Les autres régularisations de produits

A - PRINCIPE

L'article 59 de l'A.U. stipule que « le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit », et qu'il convient « de lui rattacher et de lui imputer les événements et opérations qui lui sont propres et ceux-là seulement ».

Il convient en conséquence de corriger les comptes de produits (classe 7 et comptes principaux pairs de la classe 8), de manière qu'ils n'incluent que les montants intéressant l'exercice (d'où élimination des montants se rattachant à des exercices ultérieurs) mais sans aucune omission (d'où addition des montants non encore enregistrés).

B - PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

Lorsque des produits enregistrés en cours d'exercice « n » se rapportent partiellement à l'exercice suivant « n + 1 », la partie concernant ce dernier doit être débitée par le crédit d'un compte 477 « PRODUITS CONSTATES D'AVANCE ». Au bilan, ce compte de passif représentera en quelque sorte la dette envers l'exercice suivant. Tel est le cas :

- des factures déjà émises et enregistrées, alors que la livraison du bien ou du service a été retardée,
- des produits périodiques enregistrés durant l'exercice, mais dont la fin de période est postérieure à la date de clôture : abonnements demandés aux clients, intérêts de prêts payés d'avance.

C - PRODUITS A RECEVOIR

- a) Lorsque apparaissent, en fin d'exercice « n », des produits certains le concernant, mais qui n'ont pas encore été enregistrés faute de paiement ou de pièce comptable, ils doivent être évalués et comptabilisés :
 - au crédit des comptes de produits intéressés,

- au débit des comptes de la catégorie de Tiers qui les doivent, dans un compte divisionnaire à terminaison 8 (sauf 449) :
 - 4098 « FOURNISSEURS, RABAIS, REMISES, RISTOURNES ET AUTRES AVOIRS A OBTENIR », s'il s'agit de réductions promises par les fournisseurs, mais non encore confirmées sur facture d'avoir,
 - 4181 « CLIENTS, FACTURES A ETABLIR » et 4186 « INTERETS COURUS », s'il s'agit de ventes livrées mais non encore facturées,
 - 4858 « CREANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS, FACTURES A ETABLIR », s'il s'agit d'une vente d'immobilisation,
 - 4287 « PERSONNEL, PRODUITS A RECEVOIR », s'il s'agit d'une rémunération induue,
 - 4387 « ORGANISMES SOCIAUX, PRODUITS A RECEVOIR », s'il s'agit d'une cotisation induue,
 - 4493 à 4496 « ETAT, FONDS ET SUBVENTIONS A RECEVOIR » s'il s'agit d'une dotation ou d'une subvention attendue de la part des pouvoirs publics nationaux,
 - 458 « ORGANISMES SOCIAUX INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS A RECEVOIR », si ces éléments sont attendus de la part d'un organisme international.

b) Les intérêts courus sur prêts sont rattachés aux créances et titres qui les génèrent, et débités en :

- 506 « INTERETS COURUS », s'il s'agit de titres de placement,
- 276 « INTERETS COURUS », s'il s'agit d'autres titres ou de créances.

Attention ! Ces solutions, conformes au P.C.G. 82, diffèrent des P.C.G. 57 et OCAM, qui regroupaient les « produits à percevoir » de la même manière que les « produits perçus d'avance ».

C - PRODUITS ANTERIEURS

a) L'article 61 de l'A.U. stipule que les produits « antérieurs », c'est-à-dire enregistrés en cours d'exercice « n », mais concernant l'exercice « n - 1 », demeurent inclus dans le résultat « n », ordinaire ou H.A.O., selon leur nature. Ils font l'objet d'une mention spécifique dans l'Etat annexé.

b) Pour respecter cette disposition, les entreprises sont amenées :

- soit à ouvrir en classe 7 des sous-comptes de produits « sur exercices antérieurs »
- soit à dresser en annexe un tableau extra-comptable desdits produits .

D - LA CONTRE-PASSATION

a) Les produits constatés d'avance seront contre-passés au cours de l'exercice suivant.

b) Les produits à recevoir peuvent être contre-passés :

- également au début ou à la fin de l'exercice suivant (contre-passation immédiate ou différée).

V ACTIVITES ORDINAIRES/HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

1) Notion d'activités ordinaires

La norme I.A.S. 8 révisée avec effet en 1995 classe en activités ordinaires les activités de l'entreprise relevant directement du cadre de ses affaires y compris les activités connexes qu'elle assume à titre accessoire, ou dans le prolongement de ses activités ordinaires. Elle ne laisse en « éléments extraordinaires » que des événements extrêmement rares, en citant deux exemples :

- catastrophe naturelle (tel un tremblement de terre),
- expropriation d'actifs.

Partant d'une conception très différente qui, dans les divers Plans antérieurs, séparait les activités d'exploitation (et financières) des éléments « exceptionnels », l'OHADA ne pouvait aller directement aussi loin (car dans l'immense majorité des cas, on ne trouverait pas d'éléments « extraordinaires » dans les exercices comptables) . Mais il a fait plus qu'un pas dans cette direction :

- en élargissant nettement les domaines « exploitation » et « financier », dans l'analyse du résultat, par rapport aux conceptions des Plans antérieurs (y compris Plan français de 1982),
- en limitant l'extraordinaire aux événements « hors activités ordinaires », en forte contraction par rapport à l'ancienne conception de « l'exceptionnel » .

Comme il est dit de façon synthétique, dans le cadre conceptuel du système comptable OHADA, les produits et les charges H.A.O. sont essentiellement liées à des changements de structure ou de stratégie de l'entreprise, changements par nature peu fréquents et non récurrents.

- En conséquence, sont à classer en « activités ordinaires » dans les niveaux « exploitation » et « financier » du résultat :
 - les produits et charges de caractère courant, récurrent, tels les amendes et pénalités fiscales ou sociales, les dons et libéralités usuels,
 - les charges et produits liés à des cessions courantes d'immobilisations sont notés dans le niveau « exploitation » (comptes 654 Autres charges et 754 Autres produits),
 - les charges et produits, d'exploitation dans leur nature, mais d'un montant exceptionnel, restent enregistrés dans le niveau « Exploitation »,
Exemple : une perte d'un niveau anormalement élevé sur une créance client reste classée en « Exploitation » (mais fera l'objet d'une indication spécifique dans l'Etat annexé)
 - les pertes et les gains de change, de même que les Dotations et Reprises de Provisions pour pertes de change, sont enregistrés dans le niveau « Financier » (et non dans le niveau « Exceptionnel » comme dans le Plan 57 et dans le Plan OCAM) .

2) Définition des éléments H.A.O.

- Seuls restent dans le niveau « H.A.O. » :
 - charges et produits sur cessions d'immobilisations (hors cessions courantes « revolving ») ;
 - quelques charges et produits H.A.O. : abandons de créances consentis ou obtenus ; dons et libéralités accordés ou obtenus de caractère exceptionnel (par exemple , à la suite d'une catastrophe naturelle...) ;
 - quelques dotations et reprises H.A.O. dont celles relatives aux « provisions réglementées » d'origine fiscale ou légale.

3) Distinction R.A.O. / R.H.A.O..

Le nouveau clivage :

ACTIVITES ORDINAIRES / HORS ACTIVITES ORDINAIRES

ne doit pas être confondu avec les classifications :

(Plan 1957) : EXPLOITATION / EXCEPTIONNEL

(Plan OCAM et ses dérivés) : EXPLOITATION / HORS EXPLOITATION

Chapitre 2**ANALYSE FINANCIERE**

Lorsque la dégradation économique de leur entreprise se produit, les dirigeants ont tout intérêt à en prendre conscience le plus tôt possible, afin d'être en mesure de réagir avant qu'il ne soit trop tard. En effet, quand la cessation des paiements a lieu, la crise est généralement très avancée, les relations de l'entreprise avec ses partenaires sont parfois devenues conflictuelles et la plupart du temps, le sauvetage de l'activité est impossible.

Aussi l'objectif de ce chapitre est-il de rappeler les méthodes et les outils de l'analyse financière.

En effet, la connaissance des phénomènes les plus générateurs d'échec pour les sociétés en Afrique permet d'éviter certains pièges et de prendre des dispositions pour ne pas s'exposer aux risques classiques.

LES FONDEMENTS DE L'ANALYSE DANS LE MODELE OHADA

- Le modèle OHADA intègre suffisamment d'informations économiques et financières qui permettent de bien appréhender le potentiel actuel et le devenir probable de l'entreprise.
- Le dispositif mis en place repose sur les options fondamentales suivantes :

1. Pertinence de l'analyse financière et économique

- Priorité donnée à l'aspect gestion (périmètre économique du bilan, comptabilité d'intention, conception gestion des amortissements et des provisions indépendamment du dispositif juridique ou fiscal, séparation dans le bilan et le compte de résultat des AO et HAO, méthodes d'évaluation retenue en fonction de la continuité ou non de l'exploitation.
- Une définition des soldes de gestion reposant sur une analyse par nature de ses constituants et la mise en avant de l'axiome de pertinence partagée contribuant à mieux rapprocher l'analyse financière de l'entreprise à sa réalité économique.

2. Conception fonctionnelle de l'analyse :

- Rôle central du cycle d'exploitation dans le choix des investissements, dans la production, dans la commercialisation.
- Analyse financière des opérations de gestion (Résultat d'Exploitation, Financier, HAO).
- Analyse fonctionnelle de la situation (bilan) : Investissements, financement des investissements, valeurs du circuit, trésorerie.

CONTRIBUTION DE L'OHADA A L'ANALYSE DE LA STRUCTURE DE L'ENTREPRISE

ANALYSE DE LA STRUCTURE FINANCIERE (BILAN)

1. Appréciation du potentiel productif

Montant des immobilisations corporelles et incorporelles productives débarrassées des en cours non encore productifs (voir état annexé) incluant les immobilisations sous crédit-bail.

2. Besoin de financement

La structure du bilan permet d'obtenir :

- $le\ BFG = Actif\ circulant - Passif\ circulant$
- BFE obtenu à partir du TAFIRE
- Les capitaux investis = Actif immobilisé + BFG.

ANALYSE DE LA STRUCTURE D'EXPLOITATION (COMPTE DE RESULTAT)

1. Valeur Ajoutée

Indicateur de la structure économique de l'entreprise et de son exploitation, elle permet d'apprécier les choix stratégiques (ce qu'on fait ou fait faire).

La VA et son taux permettent de comprendre :

- la nature et l'importance des investissements productifs

- la nature et l'importance des financements correspondants
- les caractéristiques du BFE
- Le niveau de performance obtenu en capacité d'autofinancement net et en résultat.

Taux de la VA = VA/PRODUCTION.

2. Proportion personnel/amortissements

Pour mettre en évidence la structure productive de l'entreprise dans la répartition entre les investissements et le facteur ressources humaines (y compris le personnel intérimaire), les ratios suivants sont significatifs :

- Charges de personnel / VA
- Dotations aux Amort. / VA

CONTRIBUTION DE L'OHADA A L'ANALYSE DES PERFORMANCES DE L'ENTREPRISE

Performance = Résultat obtenu à une date donnée : Bénéfice ou perte,

PERFORMANCE ECONOMIQUE

Performance économique de l'entreprise est synonyme de résultats obtenus au niveau des décisions économiques précédant les décisions de financement.

1. Chiffre d'affaires

- Evolution du CA (N – n – 1) exprimée en HT / CA (N – 1) en HT.

2. Marge brute

3. Valeur ajoutée

- VA/Effectif moyen : indicateur de rendement apparent de la main d'œuvre
- VA/Equipement productif : indicateur de rendement apparent du potentiel productif.

4. EBE et RE

- EBE/CA : Indicateur Capacité Bénéficiaire
- EBE/Capitaux investis ou capitaux stables : indicateur de la rentabilité brute des capitaux investis ou stables.
- RE/Capitaux investis : indicateur de la rentabilité nette des capitaux.

PERFORMANCE FINANCIERE (Confère TAFIRE)



Programme d'Appui à l'OHADA
(Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires)
Programme Régional de Formation
Ecole Régionale Supérieure de la Magistrature
(E.R.SU.MA)



FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

Session Huissiers, Greffiers & Notaires

Du 30 septembre au 04 octobre 2002

MODULE 5

CONTROLE INTERNE ET JEUX

DES RESPONSABILITES

ANIMATEURS :

MINOUNGOU Pierre, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SERE Souleymane, Expert Comptable (Burkina-Faso)

SOMMAIRE

	<u>PAGES</u>
Préambule	3
<u>Chapitre 1</u> : CONTROLE INTERNE ET ORGANISATION	4
Définition et spécificité du contrôle interne	4
Objectif du contrôle interne et conditions de son existence	7
Conséquences de l'insuffisance du contrôle Interne	10
<u>Chapitre 2</u> : LES INSUFFISANCES RENCONTREES EN PRATIQUE	12
Cas pratique	12
Des principales insuffisances rencontrées en pratique	18
Faiblesses du contrôle interne dans nos organisations	20
Formes des malversations dans nos organisations	22
La fraude et les détournements dans nos organisations	24
<u>Chapitre 3</u> : RESPONSABILISES ET SANCTIONS EN CAS D'INSUFFISANCE DU CONTROLE INTERNE	29
Rappels des prescriptions de l'OHADA	29
Les infractions et les sanctions prévues par l'OHADA	29
ANNEXE	33
Tableau synoptique des objectifs du contrôle interne et les risques encourus (par cycle d'exploitation)	

**ECOLE REGIONALE SUPERIEURE DE LA
MAGISTRATURE
E.R.S.U.M.A**

SEMINAIRE DE FORMATION

THEME
Initiation au Droit Comptable de l'OHADA

MODULE 5

CONTROLE INTERNE ET JEUX DES RESPONSABILITES

CAHIER DU PARTICIPANT

P R E A M B U L E

Les nombreuses missions conduites ces dernières années par les auditeurs externes, tant au niveau des entreprises du secteur public et para-public qu'à celui des projets de développement, ont constamment conclu dans leur quasi-totalité à *une impossibilité de certifier la régularité et la sincérité des comptes de ces entités.*

Cette impossibilité de certification découle elle-même de graves insuffisances dans les procédures administratives et comptables qui pénalisent les structures concernées en interne et en externe :

- **En interne :**

- insuffisante protection des actifs (environnement propice aux détournements difficilement détectables) ;
- non-exhaustivité et non-fiabilité des pièces justificatives et des informations produites ;
- retard dans la production des comptes ;
- archivage déficient avec comme conséquence des problèmes d'auditabilité ;
- perte d'efficacité des structures ;
- absence de manuel de procédures (ou procédures non observées) rendant impossible l'imputation des responsabilités en cas de retard ou de mauvais traitement de l'information.

- **En externe :**

- impact sur l'image des entités vis – à – vis des tiers (bailleurs, partenaires commerciaux et financiers, autorités de tutelle, etc.)
- refus de certification et réserves émises dans les rapports d'audit entraînant la déficience des destinataires, notamment des bailleurs de fonds avec comme conséquence la suspension ou l'arrêt des financements

Les insuffisances ci – dessus procèdent essentiellement de la méconnaissance qu'ont les responsables opérationnels et leurs agents des contours du concept de contrôle interne et de ses implications sur les comptes et la conduite des missions d'audits externes.

Chapitre 1	CONTROLE INTERNE ET ORGANISATION
-------------------	---

DEFINITION ET SPECIFICITE DU CONTROLE INTERNE

Une Bonne comptabilité = une bonne organisation de l'entreprise ou du projet = Un bon contrôle interne (Cf articles 6, 69 de l'A.U. OHADA)

LE CONTROLE INTERNE, C'EST QUOI ?

Définition de l'Ordre des Experts Comptables (1977) :

“ C'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci ”.

Remarques

- Ce n'est pas une fonction, c'est un dispositif (qualifications, procédures, résultats), donc un état
- S'il existe un service qui est chargé d'apprécier, de juger le contrôle interne, il devra s'appeler audit interne et non contrôle interne

Le contrôle interne a, ainsi plusieurs objectifs :

- **Objectifs comptables** : aspects du contrôle interne qui permettent la protection du patrimoine et la production de comptes sincères et réguliers :
 - Création de documents normalisés
 - Systèmes d'autorisation et d'approbation
 - Séparation des tâches entre les personnes chargées des fonctions opérationnelles, de détention des biens, d'enregistrement comptable et de contrôle
 - Contrôle physique des actifs
 - Création d'un service d'audit
- **Objectifs administratifs et opérationnels** : aspects du contrôle interne qui permettent la prévention et la détection rapides des fraudes et assurent la production d'informations de gestion fiables et l'analyse des performances :

- Système de notes de service
- Le planning des réunions de la direction
- Les programmes de formation
- Les contrôles qualité
- Les rapports de gestion
- Les analyses statistiques.

Il est évident que ces deux aspects du contrôle interne sont étroitement liés :

- Les procédures opérationnelles et administratives ont une incidence certaine sur le **degré de régularité et de sincérité des documents comptables (comptes, bilan, résultats) produits** :

Plus les procédures opérationnelles et administratives accusent des déficiences, plus la fiabilité des états financiers édités est entachée.



Inversement, des procédures comptables efficaces favorisent la production d'informations pertinentes permettant la prise de décision correcte au plan opérationnel et administratif et la détection des fraudes.

Il est donc clair que, pour tout contrôleur (auditeur, commissaire aux comptes, corps de contrôle de l'Etat), la revue et l'évaluation du contrôle interne de l'entreprise ou du projet est un élément fondamental de son travail.



SPECIFICITES DU CONTROLE INTERNE

1. - La dimension culturelle : adaptation à la taille de l'organisation

- les organisations jeunes = Contrôle Interne léger,
- Organisations complexes = risques élevés = Contrôle interne renforcé et formalisation plus poussée.

2. - La dimension universelle et relative

- Le contrôle interne concerne toutes les activités de l'organisation (article 6, al. 3) : chaque niveau de management doit avoir son contrôle interne
- Mais **relativité dans l'application et d'où souvent**, allègement lors de l'appréciation critique de l'organisation et des procédures.

3. - Le rôle du management dans sa mise en oeuvre (art.6,16,69)

Il appartient aux managers (à chaque responsable), de s'organiser pour diriger et maîtriser son activité :

- définir les tâches de ses collaborateurs,
- mettre au point les méthodes de travail,
- se doter d'un système d'information,
- Superviser les activités de son personnel.

OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE ET CONDITIONS DE SON EXISTENCE



Les objectifs

- ◆ Assurer la continuité de l'entreprise ou du projet dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis.



Par conséquent :

- Ce n'est pas un ensemble d'éléments statiques
- Tous les niveaux de management sont tenus de mettre en place leur contrôle interne (*article 6, 16, 69*)

La finalité est l'assurance **raisonnable d'atteindre les objectifs fixés**.

- ◆ Cet objectif général est garanti par les objectifs permanents :

1. La sécurité des actifs

- La protection et la sauvegarde du Patrimoine (actifs physiques et humain)

2. La qualité des informations

L'organisation mise en place (articles 4, 5, 6, 14, 17, 69) doit permettre d'obtenir des informations :

- **Fiables parce que vérifiables (exactes, avec un système de preuve)**
- **Exhaustives (enregistrement, traitement et restitution)**
- **Pertinentes (sans redondance, utile à la prise de décisions)**
- **Disponibles (dans les délais prescrits)**

3. Le respect des directives (Article 6)

- “ respect des politiques, plans, procédures, lois et réglementations ”
- Garantir l'entreprise des failles, erreurs, ou insuffisances dues à l'absence de respect des instructions.

4. L'optimisation des ressources

Utilisation économique et efficace des ressources

Les conditions de l'existence d'un bon contrôle interne en matière comptable

Sont largement conditionnées par :



L'existence d'un manuel des Procédures Administratives et Comptables

Contenant :

- Une définition des tâches détaillée et *répondant aux objectifs de contrôle interne*
- Une définition précise des pouvoirs et des responsabilités : il convient à ce niveau d'éviter *les cumuls de fonctions incompatibles, sources possibles de fraudes*
- Une *définition nette* des schémas de circulation des informations et des délais de transmission pour éviter les retards ou les pertes d'informations.



La compétence du personnel

Il est primordial que les hommes chargés de l'application (et de la surveillance de l'application effective) de ces procédures remplissent les critères de compétence et d'intégrité.



Un système satisfaisant de conservation des données et de documentation

Les informations produites doivent être suffisantes qualitativement et quantitativement, de manière à permettre les analyses et les recoupements.

Elles doivent être conservées dans les bonnes conditions, puisque cette conservation détermine l'efficacité des contrôles à posteriori.



L'existence d'un environnement de contrôle favorable

- une éthique
- une politique
- Conseil d'administration et le service d'audit interne.



L'existence d'un système d'évaluation des risques (risques internes et externes)



Une formation des responsables au contrôle interne

Conséquences de l'insuffisance du contrôle Interne

 **Un bon contrôle interne apporte la preuve indirecte du respect des règles et des principes comptables, donc de la fiabilité des données financières produites par l'entreprise**

 **Un contrôle interne fiable permet en effet de :**

- **P**révenir les erreurs et les fraudes
- **P**rotéger l'intégrité des biens et des ressources de l'entreprise
- **G**érer rationnellement les biens de l'entreprise
- **A**ssurer l'enregistrement diligent et exhaustif de toutes les transactions de l'organisation
- **P**roduire des informations financières sur l'activité dans les délais prescrits

 **Un contrôle interne fiable au niveau comptable repose sur :**

- l'existence d'un plan systématique de l'organisation comptable (Qualifications, procédures, résultats)
- la présence d'un personnel compétent et intègre
- l'existence d'une documentation satisfaisante bien conservée

 **CONSEQUENCES DE L'INSUFFISANCE DU CONTROLE INTERNE EN MATIERE COMPTABLE :**

- Mise en cause de la valeur probante des documents comptables
- Fraudes et malversations difficilement détectables
- Limitation des contrôles externes (commissaire aux comptes)
- Production de comptes erronés :



Induisant :

- ❑ Refus de certification ou certification avec réserves
- ❑ Refus d'adoption des comptes par les organes délibérants
- ❑ Refus des documents comme preuves en justice
- ❑ Sanctions civiles, pénales, et fiscales.

Chapitre 2	LES INSUFFISANCES RENCONTREES EN PRATIQUE
-------------------	--

LES PROBLEMES ADMINISTRATIFS DU PROJET « Action permanente de conservation de la nature » “ A partir des faiblesses de contrôle interne, identifier les risques encourus”	CAS PRATIQUE
---	---------------------

PRESENTATION DU PROJET

Convention de financement N° 028/2002/BF/GTZ

Entre

GTZ Sauvegarde de la Nature

Et

Le gouvernement du Burkina Faso pour le financement du projet Action permanente de Conservation de la Nature dans la région de DORI

Titre I – Objet de la convention

Article 1 : Objet

La présente convention définit les relations entre la GTZ et Action permanente à travers le gouvernement. Elle a pour objet :

- de concevoir et mettre en œuvre un programme de reboisement de la localité de DORI,
- d'élaborer un programme de formation des paysans de DORI aux techniques culturelles douces pour la protection de la nature,
- D'encadrer les femmes du périmètre maraîcher de VOISI près de DORI.

Article 2 : Cadre de la convention

Le programme de reboisement s'inscrit dans les orientations nationales de protection de la nature. Le programme de formation consistera en l'organisation de rencontres avec les paysans aux fins de présenter des exposés simples et didactiques de méthodes culturelles utilisant les matières recyclables (ordures ménagères, compostes etc.).

L'encadrement des femmes de la coopérative du périmètre maraîcher de VOISI consistera en la mise à leur disposition d'intrants et des actions de vulgarisation sur les techniques de conservation de la nature.

TITRE II : Obligations des parties**Article 3 :**

La GTZ met à la disposition de Action Permanente le montant Global du financement de la présente convention.

Les versements se feront après approbation du planning d'intervention et justifications périodiques des dépenses réalisées.

Article 4 :

Action Permanente est responsable de l'élaboration et de l'exécution des programmes d'action :

- Elle informera la GTZ de l'évolution des réalisations.
- Elle choisira les encadreurs expérimentés pour la formation.

TITRE III : Montant global du financement

- Le montant de la subvention alloué par la GTZ est de 2 750 000 dollars américains dont 10% sont supportés par le gouvernement
- Le prêt est destiné à couvrir uniquement les dépenses de programmes prévus en Annexe.

Article 6 : dispositions fiscales

- Les dispositions conventionnelles entre les deux (2) Etats Parties, s'appliquent dans le domaine des exemptions fiscales prévues pour les projets d'assistance au développement.
- Les actes signés pour la réalisation des programmes du projet le seront en franchise de tous droits et d'enregistrement.
- Les importations réalisées dans le cadre de l'exécution du projet le seront exonérées de tous droits et taxes : TVA, Droits de douane....

Article 7 : Exécution des paiements

- GTZ réglera les dépenses réalisées après justification de celles-ci.
- GTZ procédera au virement dans le compte spécial de Action Permanente, domicilié dans une banque de la place.

TITRE IV : Dispositions générales**Article 8 : De la Durée de la convention**

La présente convention est valable pour une période de cinq (5) années correspondant à la durée de vie du projet.

Article 9 : Programmes annuels d'activités

Action permanente élaborera chaque année les programmes des d'activités nécessaires à la réalisation des objectifs prévus.

- ces programmes seront détaillés dans leurs caractéristiques techniques et financières.
- les programmes seront élaborés au plus tard le 30 juin de chaque année.
- les programmes seront soumis à l'approbation de la GTZ.

Article 10 : Organisation

- Action Permanente mettra en place une organisation pertinente ainsi qu'un système d'information financière et comptable informatisé.
- les pièces justificatives des dépenses seront conservées pendant toute la durée de vie du projet et deux (2)années après la clôture : pour contrôle ou demande de contrôle du donateur.
- un compte spécial sera ouvert dans une banque primaire de la place.

Article11 :

A la fin du projet les infrastructures réalisées deviennent la propriété des communautés villageoises

Article 12 : Arbitrage

Les conflits éventuels entre les deux (2) parties, découlant de l'application de la présente convention, seront soumis à l'arbitrage de la Fédération Mondiale des ONG.

Article 13 : Convention de validité

- la présente convention prendra effet dès sa signature par les deux (2)parties.

**EXAMEN DES PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE EN VIGUEUR DANS LE
PROJET**

Constats	Risques et contre – performance (remplissez cette colonne)
<p>A. ORGANIGRAMME ET DESCRIPTION DES TACHES</p> <ul style="list-style-type: none"> 1) absence d'organigramme 2) absence de description des tâches des agents 3) absence de tableau de bord des agents 4) absence de définition formelle des liens fonctionnels entre les services 	
<p>B. ORGANISATION ET PROCEDURES COMPTABLES</p>	
<ul style="list-style-type: none"> 1) Absence de manuel des procédures comptables 2) La périodicité de traitement des opérations n'est pas définie 3) Les attributions des différents comptables (au nombre de 2) ne sont pas définies 4) Les comptes sont analysés et justifiés régulièrement en fin d'année et parfois, ils sont arrêtés sans analyse et justification 5) Les documents en provenance des services opérationnels sont enregistrés dans la seule mesure où ils parviennent à la comptabilité 6) Pas de recoupements des données comptables avec les informations détenues par les services opérationnels 7) Le service comptable n'est pas informé du déclenchement des opérations 8) Le traitement des données comptables est manuel 9) Les pièces justificatives ne sont pas classées dans un ordre prédéfini 10) Il existe de nombreux comptes d'attente non soldés (notamment de personnel) 	

<p>C . PROCEDURES DE GESTION DU PERSONNEL</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) absence de procédures de prévision des embauches 2) l'embauche du personnel est laissée à la seule discrétion du chef de projet 3) dossier du personnel incomplet 4) absence de grille salariale 5) absence de contrat de travail 6) les temporaires sont recrutés et payés par le chef de service administratif et financier 7) les avances et les acomptes au personnel sont autorisés et payés par le chef de service administratif et financier 	
<p>D. PEOCEDURES D'APPROVISIONNEMENT ET DE GESTION DES STOCKS</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) le magasinier qui réceptionne seul les articles commandés n'est pas ampliateur d'une copie : 2) Les besoins des agents en fournitures et autres produits sont exprimés verbalement sans support ; 3) les achats sont effectués auprès de fournisseurs de leur choix par le chef de service administratif et comptable pour les fournitures et les consommables 4) pas de procédures de relance des fournisseurs 5) Les fiches de stocks ne sont pas régulièrement mises à jour ; 6) La prise d'inventaire des stocks est assurée par le magasinier et son adjoint ; 7) le SAT a également en charge de la réception, le contrôle et l'approbation des factures en plus de la fonction de commande 8) absence de délais de transmission des factures à la comptabilité 9) adoption d'une attitude d'attente au niveau des comptables en cas de non-transmission des factures 10) absence de matérialisation de la comptabilisation sur les factures et non-annulation des doubles de factures de la liasse 11) ces factures ne font pas l'objet d'un contrôle systématique 12) non-définition au niveau des services comptables d'un calendrier de comptabilisation des factures des fournisseurs 13) les comptes fournisseurs sont arrêtés en fin d'année sans analyse et justification 14) absence de procédures d'estimation et de comptabilisation en fin d'année des réceptions non facturées, des charges et des pertes encourues 	

E. PROCEDURES DE GESTION DE LA TRESORERIE 1) La caisse du projet est tenue par le chef comptable ; 2) les états de rapprochement bancaire sont établis en fin d'année par le comptable et ne font l'objet d'aucun contrôle 3) les comptes bancaires fonctionnent avec la seule signature du chef de projet 4) les paiements sont effectués par le chef de service administratif et financier qui tient lui-même le journal de trésorerie	
F. PROCEDURES DE GESTION DES IMMOBILISATIONS 1) absence de dossier des immobilisations 2) absence de fichier des immobilisations 3) absence de système de codification 4) absence de procédures de prise d'inventaire des immobilisations 5) absence de procédures de cession et de mise en rébus	

DES PRINCIPALES INSUFFISANCES RENCONTREES EN PRATIQUE

- ❑ **L'impossibilité de certification découle ainsi de graves insuffisances dans les procédures administratives et comptables qui :**
 - altèrent la qualité et la fiabilité de l'information produite,
 - ne permettent pas d'assurer l'exhaustivité des enregistrements,
 - entachent la régularité et la sincérité des comptes produits,
 - Favorisent les détournements de biens et les irrégularités dans l'établissement des documents financiers.

- ❑ **Ces insuffisances dans les procédures administratives et comptables ont une incidence négative sur la gestion de l'entreprise ou du projet :**
 - l'absence d'informations fiables et disponibles à temps ne permet pas la prise de décisions correctes,
 - Les lourdeurs ou les redondances dans les procédures opérationnelles, administratives et comptables sont génératrices de pertes de temps et retardent la prise de décision.

- ❑ **Ainsi la fonction comptable est très souvent imparfaitement remplie pour des raisons diverses tenant à :**

Des Faiblesses liées à la structure comptable elle-même

1. Les procédures comptables ne sont pas le plus souvent formalisées dans le cadre **d'un Manuel**.

Ainsi :

- Aucun ordre de priorité n'est fixé dans l'exécution des tâches comptables.
 - La périodicité de traitement des opérations et d'analyse des comptes n'est pas définie.
 - Les attributions ne sont, dans certains cas, pas connues avec précision.
2. Les comptes ne sont pas **analysés et justifiés** de manière régulière (mensuellement ou trimestriellement) Conséquences : erreurs, fraudes et omissions difficilement détectables, retard dans la production des comptes
 3. Les documents en provenance des services opérationnels ou administratifs (factures de ventes) **ne sont enregistrés** que dans la seule mesure où ils sont transmis par ces services. Conséquences : risques d'omission
 4. Des **recoupements** ne sont en général pas effectués entre les données comptables et les informations détenues par les autres services
 5. La procédure de contrôle de la fiabilité des soldes comptables, de confirmation ou de demande d'informations (personnel, clients, fournisseurs, État) est quasiment inexistante

Faiblesses découlant des procédures extérieures à la structure comptable

- La méconnaissance des **renseignements nécessaires aux services Comptables** entraînant souvent les services opérationnels et administratifs à stocker à leur niveau des informations indispensables à un correct suivi comptable des opérations.
- Les services opérationnels ne fournissent aucun renseignement aux services Comptables au déclenchement d'une opération d'achat ou de vente.
- **Le système informatique mis en place peut être peu performant** : les retards dans l'édition des documents comptables perturbent considérablement le travail comptable d'analyse et de justification des comptes et créent une situation propice aux malversations et détournements, les soldes comptables, n'étant connus qu'avec beaucoup de retard.

FAIBLESSES DU CONTROLE INTERNE DANS NOS ORGANISATIONS

Cas des entreprises du secteur public et para-public

- 1) **Un problème de statut : Textes organiques à forte connotation *administrative et juridique*. Ce qui fait d'une décision de gestion prise à bon escient, mais en infraction des dispositions pré-indiquées, une décision répréhensible.**
- 2) **Ces textes, *ne règlent pas le problème du contrôle interne* :** Ce qui explique les nombreux cas de fraude détectés ces dernières années, malgré l'impressionnant arsenal de textes réglementant les différents aspects de la gestion.
- 3) **Ces textes dénaturent la fonction de contrôle exercée par les Corps de Contrôle de l'Etat** et la rendent peu efficace. Les contrôles exercés surtout à *posteriori, au détriment de l'appréciation du contrôle interne (auto-contrôle) mis en place.*

L'appréciation du contrôle interne permet :

- l'exercice d'un contrôle à priori (appréciation du système de contrôle mis en place) et prise de mesures de sauvegarde dans le cas où les procédures seraient déficientes,
 - et donc, la prévention des fraudes et des irrégularités.
- 4) **Le choix du personnel repose dans beaucoup de cas sur des considérations subjectives** (parenté, affinités, ...) au détriment des critères intrinsèques de compétence. Ce qui entraîne :
 - Un sentiment de frustration du personnel non-promu et propension à baisser le rythme de travail,
 - Tendance des recrutés ou des promus à se mettre plus au service du dirigeant que de l'entreprise.

Cette insuffisance dans les compétences entraîne des retards dans la mise en place de procédures administratives et comptables fiables ou une mauvaise application de ces procédures qui se traduit par des pertes d'informations, des irrégularités ou des fraudes.

Cas des entreprises du secteur privé national

- 1) **Le contrôle interne est méconnu** dans la quasi-totalité de ces entreprises : l'objectif principal des actionnaires est d'apporter les capitaux et de constituer la société. *La mise en place des systèmes d'organisation administrative et comptable et de traitement de l'information est, dans la plupart des cas, laissée aux soins du dirigeant choisi.*

A l'absence d'un contrôle interne fiable, les actionnaires se retrouvent très souvent, du fait de l'impossibilité de contrôler périodiquement les abus de gestion, devant des situations de quasi-cessation des paiements.

- 2) **Le système de recrutement est également fortement basé sur les relations affectives ou de parenté** plus que sur des critères stricts et exclusifs de compétence.

Cas des projets de développement

Ces projets financés en général par l'Etat et les bailleurs de fonds étrangers :

- Sont régis, en ce qui concerne les procédures, par les mêmes textes administratifs dont l'efficacité limitée relevée.
- S'engagent et règlent leurs dépenses selon des procédures déterminées par les bailleurs de fonds (lesquelles ne donnent que l'assurance que les dépenses ont été exécutées conformément à un programme défini par un Accord de Crédit et un budget annuel) ;

Elles ne règlent donc pas le problème du contrôle interne :

Les missions d'audit commandées par les bailleurs de fonds viennent généralement constater, bien après le sinistre, qui est ainsi rendu possible par l'absence d'un véritable contrôle interne dès le démarrage du projet.

FORMES DES MALVERSATIONS DANS NOS ORGANISATIONS

☞ Les malversations se caractérisent par une grande fréquence : pas de statistiques mais les articles de presse rendent régulièrement compte de ces détournements,

- ✓ Pourquoi une telle progression ?
- ✓ Plusieurs facteurs explicatifs :
 - La crise frappant nos économies,
 - La recherche effrénée du bien-être matériel et le « besoin de paraître » qui caractérisent notre société, de nos jours.

Face aux besoins économiques exacerbés, l'entreprise, **du fait des importants actifs monétaires et physiques qu'elle détient, devient, un puissant pôle d'attraction pour les candidats fraudeurs.**

Des stratégies sont alors imaginées par les fraudeurs pour s'approprier les éléments du patrimoine de l'entreprise, **tout en faisant en sorte que cette appropriation frauduleuse soit ignorée des autres acteurs au niveau de l'entreprise.**

☞ Les malversations commises revêtent en pratique plusieurs formes (la liste n'est pas exhaustive) :

- Le « détournement de fonds » (la forme la plus connue) : soustraction frauduleuse des actifs monétaires de l'organisation.
- Les « soustractions d'actifs non monétaires » (équipement, stocks) en vue de leur revente

- **La « passation de commandes en quantités exagérées ou de commandes non conformes aux besoins de l'entreprise », de connivence avec le fournisseur et moyennant une ristourne versée à l'agent fraudeur**
- **Le « règlement de prestations non reçues ou d'achats fictifs », ou le « règlement d'achats surfacturés », en collusion avec le fournisseur**
- **Le « règlement de salaires indus à des agents en activité ou de salaires des agents fictifs », en collusion avec le tiers bénéficiaire de la rémunération**
- **Etc.**

↳ **Conséquences pour l'organisation :**

- **une diminution des actifs monétaires ou non monétaires non compensée par les recettes (détournements de fonds ou d'actifs non monétaires)**
- **des coûts non couverts par une production ou par un chiffre d'affaires (règlements de dépenses fictives)**
- **des surcoûts (achats surfactures, ou bien commandes d'articles en quantités exagérées ou non conformes aux besoins de l'entreprise)**
- **des diminutions de recettes (détournements de recettes ou de règlements de clients).**

LA FRAUDE ET LES DETOURNEMENTS DANS NOS ORGANISATIONS

1. CAS DES GRANDES ENTREPRISES PRIVEES

Attention !

On pense généralement à tort que dans les entreprises du secteur privé, contrairement à celles du secteur public, le système organisationnel et les procédures mis en place garantissent contre les risques de détournements et autres malversations.

Pourquoi ?

Parce que les apporteurs de capitaux se contentent de créer les organes de direction de la société (Conseil d'Administration, Comité de Direction Générale) en négligeant de s'assurer de la mise en place dans la société d'un contrôle interne sauvegardant les capitaux

- Pour beaucoup d'entreprises du secteur privé (surtout le secteur privé national), le contrôle interne est bâti plus sur des relations affectives, de parenté et de confiance que sur des procédures rigoureuses
- **Les possibilités de malversations et d'autres fraudes sont ainsi facilitées :**
 - La mise en place d'un système organisationnel et des procédures est entièrement laissée aux soins des personnes assurant la gestion quotidienne de l'entreprise ;
 - Ce système organisationnel et ces procédures sont rarement formalisés dans un Manuel des Procédures ;
 - Les cumuls de fonctions incompatibles sont fréquents (la confiance placée en un agent incitant les responsables à lui confier plusieurs tâches en même temps).

- Ainsi, en pratique, l'instrument de contrôle de la gestion réside en un budget (qui ne prévient ni ne permet de détecter les fraudes) dont l'exécution est suivie bon an mal an par un Conseil d'Administration et par les associés dans le cadre d'une réunion annuelle.
- Les procédures reposent plus sur des notes de services rédigées par la direction (quelquefois au cas par cas en fonction des errements de gestion constatés) que sur un Manuel des Procédures :
 - décrivant les circuits d'information à l'intérieur de l'entreprise et les différents supports à utiliser,
 - donnant des délais précis pour le traitement et la production des informations.
- Les structures d'audit interne, si elles existent, rencontrent les mêmes problèmes d'adaptation : elles sont très fréquemment confondues à des structures d'inspection ou de contrôle de gestion.

2. CAS SPECIFIQUE DES PME / PMI

Attention !

Dans les PME et les PMI, les malversations découlent presque toujours d'un cumul de fonctions incompatibles.



Risques :

Les dirigeants très souvent guidés par le souci de compresser les charges de personnel et/ou par excès de confiance font exécuter plusieurs tâches (certaines étant incompatibles) par un même agent. Quelques exemples :

- La secrétaire se verra confier des fonctions de caissière, de comptable chargée de la tenue du journal de caisse, de réceptionnaire des chèques des clients et de tenue des comptes de clients ;

- Les agents commerciaux seront simultanément chargés du recouvrement et de la tenue des états d'impayés ;
- Le comptable exercera en même temps des tâches de recouvrement et de tenue des comptes clients, de manipulation des chèques règlement, de tenue du journal de banque et de confection des états de rapprochement bancaires ;
- La personne chargée des achats placera les commandes, assurera la réception et le contrôle des articles livrés ou des services fournis et certifiera les factures fournisseurs ;
- Le magasinier tiendra la comptabilité des stocks, supervisera ou procédera lui-même aux inventaires.

3. CAS DES PROJETS DE DEVELOPPEMENT

Ces projets sont financés en général par l'Etat et des bailleurs de fonds étrangers.

Les malversations rencontrées sont identiques à celles déjà décrites, pour les raisons ci-après :

- Ces projets en général sont régis, en ce qui concerne les procédures, par les mêmes textes administratifs dont l'efficacité limitée a déjà été relevée.
- On y engage et règle les dépenses selon des procédures déterminées par les bailleurs de fonds. La seule assurance que donnent ces procédures est que les dépenses ont été exécutées conformément à un programme défini par un Accord de Crédit et un budget annuel.

Ces procédures ne règlent donc pas le problème du contrôle interne (protection des actifs acquis par le projet).

Ainsi, les risques de malversations suivants menacent les opérations de ces projets :

- **Surévaluation des dépenses du projet :** en l'absence d'un Fichier des Fournisseurs Autorisés, le fraudeur a toute latitude de contacter des fournisseurs de complaisance et « d'ajuster » les prix au niveau des montants budgétisés qui sont en règle générale supérieurs aux montants réels) et s'arrange de ce fait :
 - à récupérer (avec la complicité du fournisseur) la différence de prix,
 - à conférer à l'opération un caractère légal, la dépense restant toujours dans les limites autorisées.
- Soustraction frauduleuse des actifs du projet : les instruments de contrôle des éléments du patrimoine du projet (Comptabilité Matières, Fichier des Immobilisations) étant rarement mis en place ou inopérants, cela favorise les soustractions.
- Détournements des fonds de la caisse d'avance du projet : la malversation par l'enregistrement de dépenses fictives (attestation du « SERVICE FAIT » pour des livraisons non reçues) ou surévaluées.

4. CAS DES SOCIÉTÉS D'ÉTAT ET DES SOCIÉTÉS D'ÉCONOMIE MIXTE

- **Mêmes insuffisances que celles décrites, avec des possibilités accrues de fraudes, les aspects réglementaires y étant moins marqués.**
- Les missions de contrôle exécutées tant par les cabinets privés que par des corps de contrôle de l'Etat, ont révélé les failles et insuffisances graves pour l'ensemble des cycles concernés :
 - Achats/Dépenses d'exploitation
 - Gestion des Immobilisations
 - Gestion des Stocks et des Consommations
 - Gestion du personnel et de la paie
 - Gestion des Créances
 - Gestions de la Trésorerie
 - Fonction comptable et financière

Devant ces carences, l'OHADA (Article 69) rend obligatoire la mise en place d'un manuel des procédures opérationnelles, administratives.

En ce qui concerne la structure d'audit interne, on constate **une mauvaise perception générale, par les dirigeants et les autres responsables de ces sociétés, de leurs rôles et leur place dans la société.**

La structure est généralement confinée à un rôle de contrôle ponctuel sur des fonctions limitées lorsque des « anomalies » sont décelées ou suspectées, alors que les auditeurs internes doivent être investis d'une **mission universelle et permanente (norme 300 de l'IIA) :**

- de surveillance de l'application effective, par les services, des procédures édictées dans le manuel,
- de proposition de mise en place, de réaménagement ou même de suppression d'une procédure lorsque celle-ci s'avère désuète, inopérante ou lourde .

Il ressort donc de ces constats que le contrôle interne dans ces sociétés est insuffisamment verrouillé et que les risques de malversations y sont aussi élevés que dans les autres structures (centralisées ou autonomes)

Chapitre 3**Responsabilités et sanctions en cas d'insuffisance du contrôle Interne****RAPPELS DES PRESCRIPTIONS DE L'OHADA****1. RESPONSABILITE DES ORGANES DE DIRECTION**

- Article 6, al. 3
- article 69.
- article 14
- article 15
- article 17
- article. 16.

2. RESPONSABILITES DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

- Certifier que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat des opérations de l'exercice écoulé (**article 70**)

**LES INFRACTIONS ET LES SANCTIONS PREVUES PAR L'A.U. DE L'OHADA**

- L'A.U. de l'OHADA (art. 111): **Sanctions pénales** pour tous entrepreneurs individuels et dirigeants sociaux qui n'auront pas, pour chaque exercice **dressé l'inventaire et établi les états financiers annuels ainsi que le cas échéant, le rapport de gestion et le bilan social.**
- Les documents irrégulièrement tenus ne peuvent être invoqués en justice comme preuve (faux en écritures par exemple)
- Les autres infractions à l'A.U. sont sanctionnées par les droits internes aux Etats-Parties .



LES INFRACTIONS ET LES SANCTIONS PREVUES PAR LE DROIT DES SOCIETES COMMERCIALES DE L'OHADA

- L'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) née le 17 octobre 1993 a adopté des textes applicables depuis le premier janvier 1998, en particulier l'Acte Uniforme du 17/4/1997 relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique (A.U. /DROIT DES SOCIETES).



OBJECTIFS :

- Favoriser l'intégration des économies des Etats membres à travers une harmonisation du droit des affaires.
- Garantir la sécurité des affaires.

Pour atteindre ces objectifs, l'OHADA prévoit les responsabilités des organes de direction et de contrôle :

Pour les dirigeants sociaux:



Au civil

- Responsabilité individuelle ou solidaire envers les tiers des fautes qu'ils commettent dans l'exercice de leurs fonctions (Art. 161 de l'A.U. / DROIT DES SOCIETES)
- Responsabilité individuelle envers la société (Art. 165 de l'A.U.)



Au Pénal

- Publication ou présentation des états financiers infidèles (Art. 890 de l'A.U.)
- Répartition de dividendes fictifs. (Art. 889)

Pour les actionnaires :

- Restitution des dividendes ne correspondant pas à des bénéfices réellement acquis (dividendes fictifs), Art. 346

Pour le conseil d'administration :

- il exerce un contrôle permanent de la gestion assurée par le Directeur général (Art. 435)



Conséquences :

- s'assurer qu'un contrôle interne fiable est mis en place pour garantir la protection des actifs de la société
- s'assurer que les états financiers de synthèse, le rapport de gestion et l'inventaire sont réguliers et sincères
- veiller toujours à préserver les intérêts de la société (cas des conventions passées avec la société)
- Responsabilité individuelle ou solidaire envers la société ou envers les tiers pour des fautes commises dans leur gestion (Art. 740) : Adoption de comptes erronés, distribution de dividendes fictifs...

Pour le Commissaire aux comptes :



Au civil

- à l'égard de la société, des tiers il est responsable des conséquences dommageables des fautes et négligences qu'il commet dans l'exercice de ses fonctions (détournement connu et non révélé, Art. 725, 899)



Au pénal

- il a l'obligation de révéler les faits délictueux relevant des conventions à l'assemblée Générale (Art. 441)
- Vérifier les valeurs et les documents comptables de la société, contrôler la conformité de sa comptabilité et rendre compte des résultats de ses vérifications au CA et à l'AG. (Art. 712, 713 et 715)
- révéler à l'assemblée Générale les inexactitudes et les irrégularités relevées au cours de sa mission et au ministère public les faits délictueux (détournements) dont il a eu connaissance (Art. 716)

- Demander des explications selon le cas au gérant, au PCA, au directeur général, sur tout fait de nature à compromettre la continuité de l'exploitation dont il a connaissance à l'occasion de l'examen des documents (obligation d'alerte : articles 150 et 153)
- Ne pas donner ou confirmer des informations mensongères.



LES INFRACTIONS ET LES SANCTIONS PENALES

➤ PRESENTATION OU PUBLICATION DE BILAN INEXACT



Les délits :

- Le faux et usage de faux du fait de l'altération des écritures (détournements camouflés, facturations fictives, ...).
- L'escroquerie par la présentation d'un bilan inexact auprès d'une banque pour obtenir un crédit (absence d'inventaire ou inventaire frauduleux, ...)
- La fraude fiscale

QUI ?

Directeur général, gérant, directeur administratif et financier, chef comptable, le conseil d'administration, commissaire aux comptes, expert comptable,...

➤ DISTRIBUTION DE DIVIDENDES FICTIFS (ARTICLE 889 OHADA)

QUI ?

Président, Administrateurs, Directeurs Généraux, Gérants, commissaire aux comptes,

QUAND ?

A l'absence d'inventaire ou au moyen d'inventaire frauduleux auront sciemment opéré entre les actionnaires ou les associés, la répartition de dividendes fictifs ”

ANNEXE

TABLEAU SYNOPTIQUE DES OBJECTIFS DE CONTROLE INTERNE ET LES RISQUES ENCOURUS (PAR CYCLE D'EXPLOITATION)

CYCLE DES ACHATS - DEPENSES

-
CYCLE DES ACHATS
ASPECTS DU CONTRÔLE INTERNE
A VERIFIER PAR LES AUDITEURS ET LES CONTROLEURS

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> • Expression interne des besoins - Demandes d'achats 	<p>Les demandes d'achats sont-elles établies par des personnes habilitées, nommément désignées ? Ces demandes se réfèrent-elles à un budget d'achats mensualité et éclaté par centre de responsabilité ?</p>	<p>Demandes d'achats établies de manière anarchique, compte non tenu des prévisions d'achats, au détriment finalement de la situation de trésorerie de l'entreprise.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Commandes 	<p>Les commandes sont-elles effectuées par des responsables habilités, sur la base de la demande d'achats autorisés, en considération du niveau des engagements de l'entreprise, selon l'ordre de priorité des besoins à satisfaire et en fonction de la situation prévisionnelle de trésorerie ?</p> <p>Sont-elles placées auprès de fournisseurs autorisés, solvables et sélectionnés en fonction de critères prédéterminés ?</p>	<p>Commandes émises de manière intempestive, au détriment de la situation de trésorerie à court terme et de besoins prioritaires essentiels au correct fonctionnement de l'entreprise. Commandes non conformes aux besoins de l'entreprise, excédentaires par rapport aux besoins du moment.</p> <p>Non respect de leurs engagements par les fournisseurs perturbant le fonctionnement de l'entreprise. Commandes onéreuses par rapport aux conditions générales appliquées par la concurrence.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Réception, Contrôle quantités et qualités 	<p>Les réceptions sont-elles assurées par les personnes différentes de celles qui ont passé les commandes ?</p> <p>Les Services Comptables sont-ils systématiquement avertis des réceptions effectuées ?</p>	<p>Risque de collusion entre « l'acheteur réceptionniste » et le fournisseur, en cas de commandes utilisées directement sans transiter par les stocks.</p> <p>Non passation par les Services Comptables des écritures de provision pour les réceptions non appuyées par les factures, impossibilité pour les services de réclamer les factures en cas de retard dans leur transmission.</p>

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> Réception, Contrôle, approbation et comptabilisation des factures des fournisseurs 	<p>Les Services Comptables sont-ils avisés de l'arrivée des factures des fournisseurs ? Les factures sont-elles affectées d'un numéro d'ordre séquentiel ?</p> <p>Sont-elles contrôlées et approuvées sur la base stricte de documents de commande et de réception, de contrat...</p> <p>Sont-elles envoyées aux Services Comptables selon une périodicité fixée à l'avance ?</p>	<p>Impossibilité pour les Services Comptables de réclamer les factures reçues par les Services chargés de leur contrôle, en cas de retard dans leur transmission.</p> <p>Risque de pertes de factures non détectées.</p> <p>Risque d'approbation des factures ne correspondant à aucune livraison ou établies sur les bases erronées.</p> <p>Risque d'envoi anarchique des factures aux Services Comptables et d'enregistrement, par ces derniers, des factures à des périodes non idoines.</p>
	<ul style="list-style-type: none"> Analyse régulière et suivi des comptes individuels de fournisseurs <p>Les comptes des fournisseurs sont-ils individualisés au niveau d'une balance auxiliaire ?</p> <p>Les Services Comptables procèdent-ils en <i>cours d'année</i> des fournisseurs, sur la base des éléments comptabilisés et des relevés de factures reçus des fournisseurs (ou réclamés à ces derniers) ?</p>	<p>Risque d'une perte de maîtrise, par les Services Comptables, des comptes de fournisseurs et donc de méconnaissance des niveaux réels de dettes envers ces derniers.</p> <p>Risque de non comptabilisation de factures se rapportant à l'exercice. Risque d'alourdissement des travaux de fin d'exercice (et donc de retard dans la parution des comptes) né de la non-exécution des travaux de justification des comptes en cours d'année.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Règlement des fournisseurs, annulation des factures réglées, comptabilisation des règlements 	<p>Des règlements sont-ils effectués selon une périodicité fixée, en fonction des situations de trésorerie et des conditions fixées avec le fournisseur, sur la base de factures approuvées ?</p> <p>Les règlements entraînent-ils une comptabilisation et une mise à jour rapide des comptes de fournisseurs ?</p> <p>Les instruments de paiements sont-ils envoyés aux fournisseurs <i>par un service distinct de celui qui les a préparés</i> ?</p> <p>Les factures réglées sont-elles systématiquement annulées ?</p>	<p>Risque de paiements intempestifs, à contretemps, perturbant la trésorerie. Risque d'enregistrement tardif ou de non enregistrement du règlement dans le compte du fournisseur.</p> <p>Risque de paiement de factures non appuyées par des livraisons.</p> <p>Risque de détournement de règlement par altération des montants ou du nom du bénéficiaire.</p> <p>Risque de double règlement de factures (erreur) ou de réutilisation de factures déjà réglées (malversation).</p>
	<ul style="list-style-type: none"> Évaluation et comptabilisation des charges encourues, des provisions, des passifs latents <p>Les Services Comptables estiment-ils et comptabilisent-ils en fin d'exercice les charges encourues non supportées par des factures, les provisions pour charges et pertes diverses et tout passif latent ?</p>	<p>Risque d'omission de comptabilisation de charges et d'altération de la situation financière et des résultats de l'entreprise (majoration des résultats bénéficiaires ou minoration des pertes).</p>

CYCLE DES IMMOBILISATIONS

CYCLE DES IMMOBILISATIONS ASPECTS DU CONTRÔLE INTERNE A VERIFIER PAR LES AUDITEURS ET LES CONTROLEURS

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> • Expression interne des besoins, demandes d'achats, démarrage des travaux pour les immobilisations à construire. 	<p>Les demandes d'achats et/ou les engagements de travaux sont-ils établis et/ou effectués par les responsables désignés par la Direction ? Le sont-ils par référence à un budget d'investissement identifiant précisément les immobilisations à acquérir ou à construire et éclaté par centre de responsabilité ?</p> <p>Les ressources longues servant au financement de ces investissements sont-elles disponibles et ont-elles été correctement déterminées ?</p>	<p>Investissements effectués sans autorisations, hors des limites budgétaires.</p> <p>Investissements effectués de manière anarchique, intempestive, au détriment de dépenses prioritaires essentielles au fonctionnement de l'entreprise.</p> <p>Investissements réalisés par ponctions significatives sur le fonds de roulement, entraînant un déséquilibre de la structure financière de l'entreprise.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Commandes de biens d'équipement. 	<p>Les commandes d'immobilisations sont-elles émises par des responsables autorisés ? Sont-elles effectuées sur la base stricte des demandes d'achats approuvées et visées par un service de Contrôle Budgétaire ?</p> <p>Sont-elles placées auprès des fournisseurs autorisés, solvables et sélectionnés en fonction de critères fixés à l'avance ?</p>	<p>Commandes émises de manière désordonnée, en dehors des prévisions budgétaires et sans considérations des possibilités de paiement à court ou moyen terme de l'entreprise.</p> <p>Non-respect de leurs engagements par les fournisseurs d'équipement. Commandes onéreuses par rapport à la concurrence.</p>
<p>Réception, Contrôle quantité et qualité.</p>	<p>Les réceptions sont-elles assurées par des personnes distinctes de celles qui ont sélectionné les fournisseurs ou passé les commandes ?</p> <p>Le service chargé de la tenue des Fichiers des Immobilisations est-il avisé de toute entrée physique ou de l'achèvement des immobilisations construites ?</p>	<p>Risque de réception frauduleuse, au détriment de l'entreprise (livraisons non reçues ou non conformes, travaux non effectués mais certifiés par le réceptionniste).</p> <p>Impossibilité pour le service chargé de la tenue du Fichier des Immobilisations de réclamer les factures en cas de retard dans leur transmission et d'assurer une mise à jour régulière de ce Fichier.</p>

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> Réception, Contrôle, approbation et comptabilisation des factures d'immobilisations. 	<p>Les Services Comptables et le service chargé de la tenue du Fichier des Immobilisations sont-ils avertis de l'arrivée des factures des fournisseurs ?</p> <p>Ces factures sont-elles contrôlées et approuvées sur la base stricte des documents de commande et de réception ? Sont-elles envoyées aux services Comptables et au service chargé de la tenue du Fichier des Immobilisations selon une périodicité définie à l'avance ?</p> <p>Existe-t-il des <i>critères précis</i> permettant de différencier avec certitude les dépenses d'équipement des dépenses d'exploitation (charges et stocks) ?</p>	<p>Impossibilité pour ces services de réclamer ces factures, en cas de retard dans leur transmission par les services chargés de leur contrôle.</p> <p>Risque d'approbation de factures ne correspondant à aucune livraison de biens d'équipement. Difficultés pour le service chargé de la tenue du Fichier des Immobilisations d'assurer une mise à jour régulière de ce fichier (risque d'omission).</p> <p>Risque de confusion comptable entre les dépenses d'investissement et les dépenses d'exploitation, altérant la situation financière et les résultats présentés.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Suivi des mouvements (acquisitions - cessions) d'immobilisations, suivi des immobilisations en cours de construction, suivi comptable des immobilisations créées par l'entreprise elle-même. 	<p>Existe-t-il un <i>Fichier des Immobilisations</i> régulièrement mis à jour à l'occasion des acquisitions et des cessions d'immobilisations ?</p> <p>Existe-t-il une procédure d'identification de leur localisation dans l'entreprise ?</p> <p>Pour les immobilisations construites, Existe-t-il des procédures fiables de suivi de l'accumulation des coûts et de détermination de leur valeur finale ?</p> <p>Pour les immobilisations créées par l'entreprise elle-même, a-t-on mis en place un suivi analytique des dépenses (matières, main d'œuvre) entrant dans la fabrication de ces immobilisations ? Ce suivi permet-il une <i>affectation précise</i> de ces dépenses à chaque catégorie d'immobilisation fabriquée, et donc la connaissance certaine du coût de production de ces immobilisations ?</p>	<p>Risque de perte de maîtrise des immobilisations et de non-détection des cas de perte, de vol et de détournement de ces équipements.</p> <p>Incertitudes certaines sur la rubrique comptable des immobilisations.</p> <p>Risque de comptabilisation des immobilisations sur une base erronée.</p> <p>Risque de maintien dans les immobilisations en cours (et donc de non-amortissement) d'immobilisations achevées et mises en service.</p> <p>Risque de mauvaise évaluation des immobilisations créées par l'entreprise elle-même et d'altération des résultats présentés.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Inventaire des immobilisations, comptabilisation des amortissements annuels 	<p>Existe-t-il une procédure de prise d'inventaire physique annuelle des immobilisations, de rapprochement des données physiques avec les éléments du Fichier des Immobilisations et de régularisation des écarts éventuels constatés ?</p> <p>Les amortissements sont-ils déterminés et comptabilisés sur la base des durées et comptabilisés sur la base des durées de vie usuellement retenues et selon les principes comptables généralement admis ?</p>	<p>Incertitude certaine sur le montant comptable des immobilisations présenté dans le bilan. Non-détection des immobilisations détruites, perdues ou volées.</p> <p>Risque de mauvaise estimation des amortissements annuels et donc, de présentation de bilan inexact et de distribution de dividendes fictifs.</p>

CYCLE DES STOCKS

CYCLE DES STOCKS ASPECTS DU CONTRÔLE INTERNE A VERIFIER PAR LES AUDITEURS ET LES CONTROLEURS

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> • Commandes de réapprovisionnements 	<p>Les commandes de biens de stocks sont-elles effectuées à des cadences préétablies, en fonction stricte des besoins des services administratifs ou de production et compte tenu des niveaux « mini-maxi » fixés pour chaque catégorie d'article ?</p>	<p>Risque de commandes excédentaires aggravant le coût de stockage et perturbant la situation de trésorerie à court terme. Risque de commandes de biens non conformes aux besoins des services.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Entrées - sorties de stocks, rangement, classement des articles, protection des stocks 	<p>Les réceptions de stock donnent-elles systématiquement lieu à l'émission de bons d'entrée prénumérotés reprenant les éléments de l'entrée en stock ? Les articles réceptionnés sont-ils rangés dans un ordre préétabli en lots homogènes permettant leur identification et leur comptage rapides ?</p> <p>Les sorties de stock sont-elles constatées par des bons de sortie prénumérotés, approuvés par des responsables désignés à l'avance par la Direction Générale ?</p> <p>Les articles en stock sont-ils suffisamment conservés contre les risques de perte, de vol ou de destruction ?</p>	<p>Perte de maîtrise sur les quantités physiques en stock.</p> <p>Sorties anarchiques de biens de stock ou sortie de quantités disproportionnées par rapport aux besoins réels des services.</p> <p>Risque de perte, de vol ou de destruction prématurée des biens de stock.</p>

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> Traitement comptable des entrées et des sorties de stock, mise à jour des fiches de stock. 	<p>Les fiches de stock sont-elles régulièrement mises à jour, au fur et à mesure que des mouvements interviennent au niveau des stocks ?</p> <p>Existe-t-il un suivi comptable des matières et autres biens de stocks <i>distinct du suivi effectué par les magasiniers</i> ?</p> <p>Les documents d'entrée et de sortie de stock sont-ils rapidement transmis aux services (Comptabilité Matières, Informatique) chargés du suivi comptable des stocks ?</p>	<p>Méconnaissance des quantités physiques en stock et risque de rupture de stock ou de passation de commande d'articles existant en quantité suffisante.</p> <p>Risque de détournement de biens de stock difficilement détectable.</p> <p>Risque de déphasage entre les stocks physiques et les stocks comptables.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Consommations de biens de stock 	<p>S'assure-t-on que les niveaux de consommations sont raisonnables par référence aux standards de production et, de manière générale, au volume des activités de l'entreprise ?</p>	<p>Consommations excédentaires, superflues (gaspillages) non décelées.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Inventaire physique des stocks, rapprochement des stocks physiques et des stocks comptables, valorisation des inventaires. 	<p>Existe-t-il des notes d'instructions détaillées relatives aux prises d'inventaire des stocks ? Ces notes d'instructions assurent-elles une <i>indépendance des inventaristes par rapport aux responsables habituels des stocks</i> ?</p> <p>Les prises d'inventaire sont-elles effectivement effectuées ? Le sont-elles conformément aux instructions d'inventaire ? A-t-on l'assurance que les comptages ont été correctement effectués ?</p> <p>Les écarts d'inventaire sont-ils correctement déterminés et régularisés ?</p> <p>La valorisation des inventaires est-elle effectuée conformément aux principes comptables généralement admis et sur des bases comparables d'un exercice à l'autre ? En cas de changement dans la méthode de valorisation, les incidences de ce changement sur le résultat sont-elles clairement évaluées ?</p>	<p>Risque de prises d'inventaire non exhaustives ou avec des doubles emplois. Risque d'un inventaire non fiable, puisque assuré par les responsables de stocks eux-mêmes.</p> <p>Incertitude sur le montant comptable des stocks.</p> <p>Inexactitude du niveau comptable des stocks et du résultat présenté.</p> <p>Altération de la situation financière et des résultats présentés par l'entreprise.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Dépréciation des stocks. 	<p>Les stocks susceptibles d'être dépréciés le sont-ils de manière exhaustive et correcte (stocks dormants, obsolètes, inutilisables ou excédentaires) ?</p> <p>La dépréciation des stocks est-elle déterminée sur des bases fiables ?</p>	<p>Inexactitude du montant comptable des stocks et du montant du résultat présenté par l'entreprise.</p>

CYCLE DE REVENUS

**CYCLE DES REVENUS
ASPECTS DU CONTRÔLE INTERNE
A VERIFIER PAR LES AUDITEURS ET LES CONTROLEURS**

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> Établissement des prévisions d'activités et de chiffres d'affaires. 	<p>Les prévisions de ventes sont-elles établies de <i>manière réaliste</i>, compte tenu de l'environnement, du marché, du potentiel de production et des ressources dont dispose l'entreprise ? Le budget des ventes est-il éclaté par mois ou période et par centre de responsabilité ?</p>	<p>Risque d'établissement de prévisions de chiffres d'affaires irréalistes, dans le seul souci d'assurer l'équilibre budgétaire de l'établissement.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Acceptation des clients, acceptation des commandes, fixation des limites d'engagement vis-à-vis de chaque client. 	<p>Les clients sont-ils acceptés sur la base de <i>critères précis</i> définis par la Direction (solvabilité, honorabilité, respect de leurs engagements vis-à-vis des concurrents ou des banques) ? L'acceptation des bons de commande est-elle systématiquement précédée par une analyse de la situation des engagements du client au moment de la commande ? Ces bons de commande sont-ils acceptés par des responsables de haut niveau désignés à l'avance ?</p> <p>Les lignes de crédit importantes sont-elles portées à l'approbation des organes dirigeants ? Les autres lignes de crédit accordées par la Direction sont-elles revues périodiquement par ces organes ?</p> <p>Les dossiers des clients sont-ils périodiquement revus et mis à jour ?</p>	<p>Risque de dégradation de la qualité du portefeuille - clients, susceptible de perturber gravement le fonctionnement de l'entreprise.</p> <p>Risque d'octroi de crédits à des clients non solvables.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Livraisons des commandes, facturation, mise à jour de la situation des clients 	<p>Les livraisons ou les mises en place de crédit sont-elles rapidement effectuées dès après l'acceptation de la commande ou de la ligne de crédit ?</p> <p>Les Services Comptables sont-ils informés de ces livraisons ou de ces mises en place de crédit ?</p> <p>Les factures sont-elles rapidement établies (dès livraison aux clients) et affectées d'un numéro d'ordre séquentiel ? Des contrôles rigoureux sont-ils effectués sur ces factures avant leur envoi ?</p> <p>Ces factures sont-elles rapidement transmises aux Services Comptables et aux clients ?</p> <p>Donnent-elles lieu à une mise à jour rapide de la situation des clients ?</p>	<p>Risque de retards dans les livraisons ou les mises en place de crédit.</p> <p>Impossibilité de réclamer les factures aux Services Commerciaux en cas de retard dans leur transmission, Impossibilité de provisionner par des écritures comptables les produits à recevoir pour les livraisons effectuées sans facture correspondante.</p> <p>Risque d'omission de facturation difficilement détectable, Risque d'établissement des factures sur des bases erronées.</p> <p>Risque d'omission de comptabilisation ou de comptabilisation tardive des factures de ventes.</p> <p>Risque d'altération de la situation comptable des clients.</p>

- Suivi des clients, encaissement des règlements, recouvrement des créances.

Assure-t-on un suivi extra-comptable (distinct du suivi comptable) des clients ?

A-t-on assuré une *séparation stricte* des tâches de tenue (comptable ou extra-comptable) des comptes de clients et des tâches d'encaissement des règlements des clients.

Les moyens nécessaires ont-ils été mis à la disposition du service chargé du recouvrement ? A-t-on mis en place une politique de recouvrement ?

Impossibilité de procéder aux rapprochements des éléments extra-comptables avec les montants enregistrés dans les comptes de clients.

Risque de détournement des règlements des clients.

Risque de gel des comptes de clients et grande propension des clients à régler de manière tardive leurs créances.
- Octroi d'avoirs aux clients

Les modalités d'octroi d'avoirs aux clients ont-elles été nettement précisées : critères d'octroi de ces avoirs, responsables habilités, documents d'avoir à utiliser ?

A-t-on assuré une *séparation stricte* entre les fonctions d'octroi de ces avoirs, celles de tenue des comptes de clients et celles d'encaissement des règlements ?

Risque d'octroi d'avoirs sur des bases subjectives ou fantaisistes.

Risque de détournements des avoirs accordés aux clients et de falsification des comptes de clients concernés.
- Comptabilisation des factures de ventes et des notes d'avoir, suivi des comptes individuels de clients

Vérifie-t-on la concordance entre les soldes comptables des clients et les montants des états extra-comptables tenus par les Services Commerciaux ou de recouvrement ?

Envoie-t-on périodiquement des relevés de comptes aux clients ?

Risque de comptabilisation tardive, aux mauvaises périodes, des factures de vente.

Risque de comptabilisation de factures de ventes non appuyées par des livraisons de biens ou des prestations de services.

Risque de perte de maîtrise des comptes de clients.

Risque d'apparition d'écarts inexplicables entre le solde total de la balance individuelle des clients et le solde du compte collectif des clients, faisant peser une incertitude sur la fiabilité de ces comptes.

Risque d'apparition d'écarts inexplicables entre les montants comptables et les supports extra-comptables.

Non-détection des omissions ou détournements éventuels d'encaissements de créances.
- Enregistrement des opérations de fin d'année relatives aux ventes et aux clients : livraisons non constatées par des factures et provisions pour dépréciation des créances douteuses

Les Services Comptables enregistrent-ils dans les comptes de produits à recevoir de l'exercice les livraisons de biens ou les prestations de services non appuyées par des factures de ventes ?

Les clients douteux sont-ils rigoureusement identifiés et font-ils l'objet de provisions pour dépréciation adéquates ?

Ces provisions pour dépréciation sont-elles déterminées sur des bases fiables ?

Inexactitude de la situation financière et des résultats présentés, infraction au principe comptable de spécialisation des exercices.

Inexactitude de la situation financière et des résultats présentés.

Existence de soldes comptables non conformes à la réalité économique du moment.

CYCLE PERSONNEL - PAIE

**CYCLE DU PERSONNEL ET DE LA PAIE
ASPECTS DU CONTROLE INTERNE
A VERIFIER PAR LES AUDITEUR ET LES CONTROLEURS**

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> Prévisions d'embauche, budget des charges de personnel 	<p>Les prévisions d'embauches sont-elles établies en fonction des niveaux prévus d'activités ? Les créations de postes respectent-elles l'organigramme prévisionnel approuvé par les organes dirigeants. Les charges de personnel sont-elles prévues dans le cadre d'un budget éclaté par mois, par période et par centre de responsabilité.</p>	<p>Embauches excessives ou insuffisance de personnel, répartitions non équilibrée du personnel entre les services, susceptible de perturber gravement le fonctionnement de l'entreprise.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Embauche, fixation des rémunérations, mise en place du personnel, tenue et mise à jour du fichier du personnel, suivi des mouvements du personnel. 	<p>Les embauches sont-elles effectuées en fonction de critères de sélection (test, interviews...) fixés à l'avance ? Les responsables des services concernés sont-ils associés à la procédure de sélection.</p> <p>Le fichier du personnel est-il régulièrement tenu à jour, en fonction des embauches, départs en congés, démissions licenciements et des admissions à la retraite ?</p> <p>Les éléments de rémunération sont-ils en conformité avec les dispositions légales, réglementaires et contractuelles ?</p> <p>Les éléments de la paie sont-ils établis sur la base de documents de paie approuvés par les responsables ?</p> <p>Le contrôle de la paie est-il assuré par des responsables distincts de ceux qui ont préparé les éléments de paie ? Ce contrôle est-il exercé par rapprochement avec les éléments contenus dans le fichier du personnel ?</p> <p>S'assure-t-on que toutes les retenues légales et les retenues au titre de remboursement des avances et prêts au personnel sont systématiques déduites ?</p>	<p>Embauche d'un personnel au niveau de qualification bas, non adapté au poste à pourvoir.</p> <p>Suivi des effectifs et des niveaux mensuels de charges du personnel difficile à assurer.</p> <p>Risque de versement de rémunérations indues au personnel.</p> <p>Risque de fraudes par établissement de rémunérations pour des employés fictifs ou par « gonflement » des salaires des agents en activités.</p> <p>Risque de règlement de montants indus aux employés.</p> <p>Risque de non-récupération d'avances ou de prêts accordés aux agents. Risque d'amendes et de pénalités pour défaut de retenues et de reversement à l'Etat des impôts sur les salaires.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Préparation des éléments de la paie, approbation et contrôle de la paie, règlement des salaires. 	<p>Les règlements de salaires sont-ils effectués par des personnes distinctes de celles qui ont établi et approuvé les éléments de la paie ?</p> <p>S'assure-t-on du règlement des salaires aux seuls membres effectivement employés par l'entreprise.</p>	<p>Risque de détournement de règlement.</p> <p>Risque de règlements de salaire à des tiers non employés par la société</p>

- Comptabilisation de la paie et des charges sociales, suivi des montants mensuels de charges de personnel
 - La paie est-elle comptabilisée, dès approbation des éléments de salaire et uniquement sur la base de ces éléments de salaires ?
Risque, en cas de non-comptabilisation immédiate, d'omission et/ou d'erreur, ou bien de comptabilisation à une période non idoine.
 - Les montants mensuels de charges du personnel sont-ils comparés aux montants des périodes précédentes et appréciés par rapport aux effectifs employés ?
Risque de fraudes non détectées dissimulées dans les charges de personnel (règlement de salaires indus, dissimulation de détournements de fonds dans les comptes de charges de personnel,...)
 - Les variations significatives décelées sont-elles régulièrement investiguées et expliquées ?
- Estimation et comptabilisation des provisions de fin d'année liées au personnel.
 - Les congés payés, les droits à la retraite acquis par le personnel et les gratifications et primes diverses dues au personnel sont-ils estimés et comptabilisés à la fin de l'exercice au cours duquel ils sont nés ?
Inexactitude de la situation financière et des résultats présentés à la fin de l'exercice (non - respect des principes comptables de prudence et de spécialisation des exercices).

CYCLE TRESORERIE

CYCLE TRESORERIE
ASPECT DU CONTROLE INTERNE
A VERIFIER PAR LES AUDITEURS ET LES CONTROLEURS

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> Établissement des prévisions de trésorerie 	<p>Le budget de trésorerie est-il établi sur la base des données prévisionnelles des autres budgets : achats, ventes, investissements, productions... ? Est-il établi préalablement au démarrage de l'exercice préalablement au démarrage de l'exercice concerné ? Est-il périodiquement revu et réajusté en fonction des réalisations ?</p>	<p>Mauvaise maîtrise de la trésorerie, appréhension tardive des « impasses » de trésorerie</p>
<ul style="list-style-type: none"> Encaissements, décaissements 	<p>Les encaissements et les décaissements sont-ils autorisés par des responsables désignés à l'avance ? A-t-on assuré une spécialisation des caisses en <i>caisses - recettes</i> et en <i>caisse - dépenses</i> ?</p> <p>Les encaissements et les décaissements sont-ils constatés par des pièces de caisse prénumérotées en séquences ?</p> <p>A-t-on fixé des montants <i>minimaux</i> et <i>maximaux</i> d'encaisses à détenir par les caissiers ?</p> <p>Existe-t-il des recommandations précises interdisant ou réglementant la procédure des bons de caisse ?</p> <p><i>A-t-on assuré une séparation stricte entre les Fonctions de caissier et celles de tenue des comptes des clients et des débiteurs ?</i></p>	<p>Risque de détournement d'encaissements ou de détournements par création de dépenses fictives Difficulté d'assurer un contrôle correct des caisses</p> <p>Difficulté d'exercer un contrôle séquentiel des pièces de caisse</p> <p>Risque de détournement des encaisses significatives détenues par le caissier.</p> <p>Existence de bons de caisse non régularisés, correspondant à des prêts déguisés</p> <p>Risque de détournement des encaissements - clients et de falsification des comptes des clients concernés.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Contrôle des avoirs en caisse et en banque 	<p>Des contrôles de caisse sont-ils systématiquement effectués en cours d'année ? Les contrôleurs sont-ils indépendants des responsables des caisses ? Ce contrôle est-il effectué à l'aide de documents comptables (et non des documents du caissier) ?</p> <p>Les états de rapprochement bancaires sont-ils périodiquement établis ? Sont-ils dressés par des personnes distinctes de celles qui tiennent habituellement les journaux de banque et qui conservent les chèquiers ?</p> <p>Ces états de rapprochement sont-ils revus systématiquement par un responsable comptable ou financier. Les montants en suspens sont-ils régulièrement investigués et régularisés ?</p>	<p>Risque de détournements de caisse non détectés Risque de collusion entre les responsables des caisses et les contrôleurs</p> <p>Risque de détournements d'avoirs en banque et de falsification des états de rapprochement bancaires.</p> <p>Risque de maintien dans les états de rapprochement bancaires de montants significatifs en suspens, au détriment de la trésorerie de l'entreprise</p>

- Comptabilisation des opérations de caisse et de banque, analyse et justification des comptes de virement de fonds
Les opérations relatives aux caisses et aux banques sont-elles enregistrées dans les délais raisonnables ?
Les comptes constatant les transferts de fonds entre 2 ou plusieurs comptes de trésorerie (comptes de virements de fonds) sont-ils régulièrement analysés et justifiés ? *Le sont-ils par des personnes distinctes de celles qui autorisent les paiements et/ou retraits de fonds ?*
Inexactitude, à un moment donné, des soldes comptables des comptes de caisses et de banques, empêchant de ce fait, l'exercice d'un contrôle correct.
Risque de détournement de montants retirés de la caisse ou de la banque pour alimenter théoriquement d'autres comptes de trésorerie.
Risque de falsification des justifications des comptes de virements de fonds par les auteurs du détournement.

CYCLE DES OPERATIONS FINANCIERES ET COMPTABLES

CYCLE DES OPERATIONS FINANCIERES ET COMPTABLES ASPECTS DU CONTROLE INTERNE A VERIFIER PAR LES AUDITEURS ET LES CONTROLEURS

Fonctions	Contrôle	Risques encourus dans le cas d'un contrôle interne insuffisant
<ul style="list-style-type: none"> • Fonction Comptable 	<p>Les Services comptables effectuent-ils régulièrement les travaux de justification et d'analyse des comptes ? La comptabilité est-elle à jour ? <i>Les documents sont-ils produits par le système de traitement dans les délais raisonnables et sous une forme correcte ?</i></p> <p>Existe-t-il des procédures de rapprochement périodiques entre les données comptables et celles des services périphériques (Achats, Magasins, Services Commerciaux et de Recouvrements, ...) ? A-t-on mis en place des procédures de confirmation directe des tiers traitant avec l'entreprise (clients, fournisseurs, banque...) ?</p> <p>Une comptabilité analytique d'exploitation a-t-elle été mise en place pour assurer le suivi de l'accumulation des coûts et de la formation des prix de revient ? Cette comptabilité est-elle fonctionnelle et adaptée aux besoins des utilisateurs ? <i>Produit-elle dans des délais satisfaisants les informations de gestion ?</i> Est-elle découpée selon le même modèle que le budget d'exploitation ?</p> <p>La mise en place du système de traitement informatique a-t-elle été effectuée après une analyse rigoureuse des besoins en information et des schémas d'applications ?</p> <p>A-t-on associé les services utilisateurs à la phase de définition des besoins ?</p> <p>A-t-on effectué un rapprochement des coûts de l'information avec les avantages attendus ?</p> <p>Le système de traitement assure-t-il une production des informations dans des délais raisonnables et sous une forme exploitable par les services concernés ?</p> <p>L'accès aux données du système de traitement est-il soigneusement réglementé ? A-t-on assuré une conservation et une sauvegarde de ces données contre les risques de perte, de vol ou de destruction accidentelle ?</p>	<p>Risque de perte de maîtrise des comptes significatifs de patrimoine ou de résultat. Difficultés de procéder aux travaux de contrôle et de détecter les erreurs ou les malversations éventuelles.</p> <p>Absence de certitude sur la fiabilité des comptes présentés.</p> <p>Risque de mise en place d'une comptabilité analytique coûteuse, non opérationnelle (informations non exploitables ou produites avec retard) et dont les données sont difficilement rapprochables des prévisions budgétaires.</p> <p>Risque de mise en place d'une informatique mal adaptée aux besoins des utilisateurs et finalement peu fonctionnelle.</p> <p>Risque de mise en place d'une informatique coûteuse par rapport aux avantages attendus.</p> <p>Risque de désintérêt des services concernés pour les informations produites par le système informatique et risque de création de circuits parallèle d'information par chacun de ces services.</p> <p>Risque de falsification des programmes pour créer les conditions d'un détournement ou camoufler ce détournement. Risque de perte totale des informations stockées.</p>

- **Contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion mis en place est-il opérationnel ? Les budgets sont-ils établis dans des délais satisfaisants, sur une base mensuelle et par centre de responsabilité ? Le contrôle budgétaire est-il effectué dans des délais satisfaisants ? Assure-t-on un rapprochement périodique entre les données prévisionnelles et les éléments réels fournis par la Comptabilité Générale et la Comptabilité Analytique ?

Produit-on régulièrement les tableaux de bord de gestion ? Les communique-t-on aux responsables concernés ?
 - **Fonction Audit Interne**

Le service d'audit interne est-il opérationnel ? *A-t-on mis en place un Manuel des Procédures administratives et comptables ?*

Les auditeurs internes procèdent-ils régulièrement, sur la base d'un planning étalé sur l'année, aux travaux de contrôle de l'application des procédures par les services ?

Émettent-ils des recommandations pour l'amélioration ou la suppression de certaines procédures ?

Les auditeurs internes effectuent-ils des contrôles sur les comptes établis périodiquement par les Services Comptables ?

Participent-ils de manière étroite aux travaux de clôture des comptes (prises d'inventaire, estimation des provisions de fin d'année...) ?
- Risque de mise en place d'un système de contrôle inefficace, parce que « a posteriori » et ne permettant pas la prise de décisions correctives.
- Risque de mise en place d'un service d'audit interne confiné dans des travaux subalternes de contrôle au sens strict.
- Exercice d'un contrôle sporadique, ponctuel ou au hasard, ne rentrant pas dans le cadre plus général de l'appréciation du contrôle interne de l'entreprise.
- Risque d'édition, par les services Comptables, d'états financiers inexacts, entachés d'irrégularités et finalement non certifiables.

SOLDE SIGNIFICATIFS DE GESTION

- Analyse des éléments constitutifs du résultat (CA et production jusqu'au résultat net avant affectation) par l'intermédiaire de 9 soldes intermédiaires de gestion.

- **Principes retenus**
 - Classement **par nature** des charges et des produits ;
 - Distinction AO/HAO
 - Détermination des différents soldes par le **compte 13 (logé dans les capitaux propres)**
 - Marge brute (sur marchandises et sur matières)
 - Valeur Ajoutée (VA)
 - Excédent brut d'exploitation (EBE)
 - Résultat d'exploitation (RE)
 - Résultat financier (RF)
 - Résultat des activités ordinaires (RAO)
 - Résultat hors activités ordinaires (RHAO)
 - Résultat net de la période à affecter.

 - Reprise systématique des soldes de l'exercice précédent (**comparaison**)

1. Détermination de la marge brute (MB°)

⇒ La marge brute sur marchandises

- **MB = 701 Ventes de m/ses – (601 Achats de m/ses – 6031 Variation de stocks de m/ses)**
- **La variation du stocks est la valeur algébrique du stock final – le stock initial**

⇒ La marge brute sur matières

- **MB = Production – (602 Achats de matières 1^{ère} et fournitures – 6032 Variation de stocks de matières)**

Remarques :

- **La production regroupe :**
 - 702 à 704 Ventes de produits fabriqués
 - 705 à 706 Travaux et services vendus
 - 73 Variation des stocks de biens et de services produits
 - 73 Production immobilisée
- **La MB est déterminée avec des achats consommés évalués au prix d'achat (hors frais accessoires) alors que les variations des stocks incluent les frais accessoires d'achat**
- **Le 1321 MB sur m/ses et 1322 MB sur matières sont virés au crédit du 133 VA pour solde en fin d'année**

⇒ Comptabilisation

A.

	Débit	Crédit
<u>701 Ventes de marchandises</u>	x	
1321 MB sur m/ses		x
<i><u>Pour solde compte de produits</u></i>		
<u>1321 MB sur m/ses</u>	X	
601 Achats de m/ses		x
6031 Variation stocks m/ses	X ou	x
<i><u>Pour solde compte de charges</u></i>		

B.

	Débit	Crédit
702 Ventes produits finis	X	
703 Ventes produits Intermé.	X	
704 Ventes produits résiduels	X	
705 Travaux facturés	X	
706 Services vendus	X	
72 Production immobilisée	X	
73 Var. stocks (biens et sces)	X ou	X
1322 MB/ matières		X
<i>Pour solde comptes de produits</i>		
<hr/>		
1322 MB sur matières	X	
602 Achats mat.& fournitures		X
6032 Variation stocks mat&f.	X ou	X
<i>Pour solde compte de charges</i>		
<hr/>		
1321 MB sur marchandises	X	
1322 MB sur matières	X	
133 VA.		X
<i>Pour solde MB</i>		
<i>Si le solde des MB est créditeur, L'écriture inverse sera passé</i>		

2. Détermination de la valeur ajoutée (VA compte 133)

⇒ **La VA représente la richesse créée par l'entreprise dans le circuit économique**

⇒ **Innovations (optique gestionnaire)**

- **La VA englobe les impôts et taxes (compte 64)**
- **La VA englobe les pertes et charges sur créances (compte 651)**
- **La VA englobe également les dépréciations des stocks et des créances**
- **Sont par contre exclues de la VA : la location de main d'œuvre intérimaire et la location de bien en crédit – bail**

Conséquences, la VA du SYSCOH met en évidence :

- **La nature et l'importance des investissements productifs**
- **La nature et l'importance des financements correspondants**
- **La comparaison et les caractéristiques du besoin de financement de l'exploitation**
- **Le niveau de performances obtenu en capacité d'autofinancement et de résultat**

⇒ Calcul de la VA dans les entreprises commerciales

- $VA = MB \text{ sur m/ses} + \text{Autres produits d'exploitation} - \text{Autres charges d'exploitation (sauf les charges de personnel et les dotations)}$
- **Les autres produits comprennent :**
 - 707
 - 71
 - 75
- **Les autres charges d'exploitation comprennent :**
 - 604, 605, 608
 - 6033
 - 61
 - 62, 63
 - 64
 - 65

⇒ Calcul de la VA dans les entreprises industrielles

- $VA = MB \text{ sur matières} + \text{Autres produits} - \text{Autres charges d'exploitation}$

⇒ Calcul de la VA dans les entreprises mixtes

- $VA = MB \text{ sur m/ses} + MB \text{ sur matières} + \text{Autres produits} - \text{Autres charges d'exploitation}$

⇒ Comptabilisation

	Débit	Crédit
1321 MB sur marchandises	X	
1322 MB sur matières.	X	
133 VA		X
<i>Pour solde marge brute</i>		
707 Produits accessoires	X	
71 Subvention d'exploitation	X	
75 Autres produits	X	
133 VA		X
<i>Pour solde comptes de produits</i>		
133 VA	X	
6033 Var. stocks autres app.	X ou	X
604 Achats stockés mat & f		X
605 Autres achats		X
608 Achats d'emballages		X
61. Transports		X
62, 63. Services extérieurs		X
64. Impôts et taxes		X
61. Autres charges		X
<i>Pour solde comptes de charges</i>		
133 VA	X	
134 EBE		X
<i>Pour solde du compte débité Si le solde de la VA est débiteur, l'écriture inverse sera passé</i>		

3. Détermination de l'excédent brute d'exploitation (EBE)

⇒ L'EBE traduit la capacité de l'entreprise d'autofinancer son exploitation

⇒ Elle évite les distorsions tenant :

- A la structure financière (charges financières – coefficient d'endettement)
- A la politique financière susceptible d'impacter les amortissements
- Aux RHAO
- A l'incidence de l'impôt sur les bénéfices

⇒ Calcul de l'EBE (compte 134)

- $EBE = VA - 66 \text{ Charges du personnel}$

⇒ Comptabilisation

	Débit	Crédit	
133 VA	X		
134 EBE.		X	
<i>Pour solde VA (créditeur)</i>			
134 EBE	X		
133 VA		X	
<i>Pour solde VA (débiteur)</i>			
134 EBE	X		
66 Charges du personnel		X	
<i>Pour solde compte crédité</i>			

4. Détermination du résultat d'exploitation (RE)

⇒ Il représente la ressource tirée de l'activité d'exploitation avant prise en compte des éléments financiers et HAO

⇒ Calcul du RE (compte 135)

$RE = EBE + 781 \text{ Transferts de charges} + 791 \text{ Reprises de provisions} + 798 \text{ Reprises d'amortissement} - 681 \text{ Dotations aux amortissements} - 691 \text{ Dotations aux provisions}$

⇒ Comptabilisation

	Débit	Crédit	
134 EBE.	X		
135 RE.		X	
<i>Pour solde EBE (créditeur)</i>			
135 RE	X		
134 EBE		X	
<i>Pour solde EBE (débitteur)</i>			
134 EBE	X		
781. Transferts de charges d'exp.	X		
791. Reprises de provisions d'exp.	X		
798. Reprises d'amortissements	X		
135 RE		X	
<i>Pour solde comptes dotations d'exploitation</i>			

5. Détermination du résultat financier (RF)

⇒ Il correspond à la différence entre les produits de l'activité financière et les charges correspondantes et renseigne sur la politique de financement de l'entreprise

⇒ Calcul du RF (compte 136)

RF = Produits de l'activité financière – charges de l'activité financière

□ Les produits de l'activité financière comprennent :

- 77 Revenus financiers et produits assimilés
- 787 Transferts de charges financières
- 797 Reprise de provisions financières

□ Les charges de l'activité financière comprennent :

- 67
- 687
- 697

⇒ Comptabilisation

	Débit	Crédit
136 RF.	X	
67 Frais fin.& charges assimilées		X
687 Dotations aux amor. financiers		X
697 Dotations prov. financières		X
<i>Pour solde comptes charges fin.</i>		
77 Revenus fin.& Pdts assimilés	X	
787 Transferts charges financières	X	
797 Reprises provisions fin.	X	
136 RF		X
<i>Pour solde des produits financiers</i>		

6. Détermination du résultat des activités ordinaires (RAO)

⇒ Il correspond au résultat que l'entreprise est susceptible de reconduire en qualité de gestion égale (récurrent)

⇒ Calcul du RAO (compte 137)

$$\text{RAO} = \text{RE} + \text{RF}$$

⇒ Comptabilisation

	Débit	Crédit	
135 RE. 137 RAO.	X	X	
<i>Pour solde RE (créditeur)</i>			
137 RAO 135 RE	X	X	
<i>Pour solde RE (débiteur)</i>			
136 RF 137 RAO.	X	X	
<i>Pour solde RE (débiteur)</i>			
137 RAO 136 RF	X	X	
<i>Pour solde RF (débiteur)</i>			

7. Détermination du résultat hors activités ordinaires (RHAO)

⇒ Il correspond au résultat sur les opérations non récurrentes (changement de structure, de stratégie et de l'environnement)

⇒ Calcul du RHAO (compte 138)

RHAO = Produits HAO – Charges HAO sauf impôts/résultat (89) et participation des travailleurs (87)

COMMENTAIRES SUR LE TAFIRE

A Investissement et désinvestissements

⇒ Charges immobilisées (FA)

- représentent en général des faux investissements mais qui figurent pour l'équilibre comptable des flux
- le TAFIRE ne tient compte que des emplois au titre des charges immobilisées (comptes 201, et 202)
- la prime de remboursement des obligations (206) vient en déduction des emprunts obligataires pour constater le montant net reçu des souscripteurs
- les charges immobilisées sont déterminées comme suit :
 - VNC, comptes 201, 202, bilan année N
 - VNC, comptes 201, 202, bilan année N – 1
 - Dotation aux amort. Des charges immobilisées, compte 6811 du compte de résultat année N
- **Remarques : la somme algébrique toujours positive est inscrite dans la colonne emplois**

⇒ Croissance interne

- Elle correspond aux acquisitions et aux cessions d'immobilisations corporelles et incorporelles (investissement) : comptes 21 à 25.
- L'écart de réévaluation ne constitue pas un investissement (donc sans effet sur la variation des immobilisations)
- Le virement de poste à poste des comptes 21 à 25 est également sans effet sur la variation des immobilisations

- Cependant, le transfert de stocks à immobilisation constitue une acquisition au sens du TAFIRE
- La mise au rebut et les biens hors service sont assimilés à des cessions au sens du TAFIRE
- Les avances et les acomptes sur immobilisations font partie des acquisitions
- En cas de cession, c'est le prix de cession qui est retenu et non la valeur nette comptable sauf si les pertes sur cessions courantes présentent un caractère ordinaire en raison de la politique d'investissement et de désinvestissement (transporteurs). **Dans ce cas, la cession fait partie intégrante de l'EBE**
- Les immobilisations produites par l'entreprise pour elle – même font partie des acquisitions

◆ **Ainsi, la croissance interne est déterminée :**

- **Pour les immobilisations incorporelles (BF), il y a lieu de retenir :**
 - VNC, comptes 21 à 251, bilan N
 -
 - VNC, comptes 21, 251, bilan N – 1
 -
 - Ecart de réévaluation, compte 106 de l'année de la réévaluation uniquement (année N)
 -
 - Provision spéciale de réévaluation compte 154 de l'année de réévaluation uniquement (année N)
 - +
 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles compte 6812, année N
 - +

- Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles compte 6913, année N
- +
- Valeur comptable des cessions d'immobilisations incorporelles compte 811, année N
-
- Reprise des amortissements, compte 798, année N

**Cette somme algébrique détermine
l'investissement (elle est positive en principe)**

Remarques :

Quand il y à la fois acquisition et mise hors service, la somme algébrique doit être corrigée par :

- Le rajout de la VNC du bien hors service pour obtenir les acquisitions de l'exercice à inscrire en emploi
- L'inscription de la VNC du bien hors service en ressources
- Les biens cédés sont inscrits en ressources au prix de cession (compte 821)
- **Pour les immobilisations corporelles (FC), il y a lieu de retenir :**
 - VNC, comptes 22, 23, 24, 252, bilan N
 -
 - VNC, comptes 22, 23, 24, 252, bilan N – 1
 -
 - Ecart de réévaluation, compte 106 bilan année N de réévaluation uniquement
 -
 - Provision spéciale de réévaluation compte 154, bilan année N de réévaluation uniquement (année N)
 - +

- Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles compte 6813, année N
- +
- Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles compte 6914, année N
- +
- Valeur comptable des cessions d'immobilisations corporelles compte 812, année N
-
- Reprise des amortissements, compte 798, année N

**Cette somme algébrique détermine
l'investissement (elle est positive en principe)**

- Dans le cas contraire, c'est un bien hors service ou mis au rebut qu'il faut inscrire dans la colonne ressources pour la VNC.
- En cas d'acquisition et de mise en rebut, cette formule est corrigée par le rajout de la VNC du bien (compte 812) hors service pour obtenir les acquisitions de l'exercice et porter la VNC du bien au 812 hors service dans la colonne ressources.
- Les biens cédés sont inscrits en ressources au prix de cession qui figure au compte 822

⇒ Croissance externe (FD)

- Il s'agit de la variation des immobilisations financières : investissements effectués dans d'autres entreprises (comptes 26 et 27)
- Les titres de participation non libérés ne contribuent pas en principe, mais comme la dette correspondante est incluse dans la variation du BFR, il semble pertinent de ne pas tenir compte de la libération ou non des titres.

- En cas de prêt en monnaies étrangères, la correction du compte de prêt correspondant à l'écart de conversion est sans effet sur la croissance externe (il ne faut donc pas en tenir compte)

◆ **Ainsi, la croissance externe est déterminée :**

- VNC, comptes 26, 27, bilan N déduction faite de l'écart de conversion correspondant
-
- VNC, comptes 26, 27, bilan N – 1 déduction faite de l'écart de conversion correspondant
+
- Dotations aux amortissements à caractère financier compte 6878, année N
+
- Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations financières compte 6972, année N
+
- Valeur comptable des cessions d'immobilisations financière compte 816, année N

Cette somme algébrique détermine l'investissement à inscrire en emploi (si positive), constitue une ressource dans le cas contraire

- Les biens cédés sont inscrits en principe en ressources au prix de cession qui figure au compte 826

B Emplois / ressources (BF HAO)

Il s'agit de la variation du besoin de financement HAO ainsi déterminé : entre l'actif circulant et le passif circulant :

□ Actif circulant

- Valeur brute, comptes 485, 486, 488, bilan année N, déduction faite des écarts de conversion correspondants
-
- Valeur brute, comptes 485, 486, 488, bilan année N - 1, déduction faite des écarts de conversion correspondants

□ Passif circulant

- Valeur brute, comptes 481, 482, 483, 484, 4998, bilan année N - 1, déduction faite des écarts de conversion correspondants
- Valeur brute, comptes 481, 482, 483, 484, 4998, bilan année N, déduction faite des écarts de conversion correspondants

Cette somme algébrique est inscrite dans la colonne :

- Emploi si elle est positive (+)
- Ressources si elle est négative (-)

C Emplois financiers contraints (FJ)

- **Il s'agit des remboursements d'emprunts et dettes financières selon les échéances prévues et y compris les remboursements de dettes de crédit – bail, à la différence du cas des remboursements anticipés librement consentis portés séparément en emploi dans la rubrique FQ ou FR du TAFIRE**

- **Les intérêts courus sont rattachés aux comptes d'emprunts et de dettes financières sans retraitement.**
- **Le financement de nouveaux emprunts est déterminé par la formule suivante (cas où il n'existe pas d'emprunts anciens) :**
 - Valeur des emprunts et dettes assimilées, comptes 16, 17, 181, 182, 183, 184, bilan année N après correction des écarts de conversion afférents (+ écart passif – écart actif) et déduction faite des primes de remboursement des obligations année N
 -
 - Valeur emprunts et dettes assimilées, comptes 16, 17, 181, 182, 183, 184 bilan année N - 1 après correction des écarts de conversion afférents (+ écart passif – écart actif) et déduction faite des primes de remboursement des obligations année N - 1

Cette somme algébrique est inscrite dans la colonne :

- Emploi si elle est négative (-) dans la rubrique emplois contraints (FJ) ou dans la rubrique emprunts (FQ), ou autres dettes financières (FR) s'il s'agit de remboursements anticipés ;
- Ressources si elle est positive (+) dans la colonne emprunts (FQ) pour la différence positive des comptes 161, 162, 1661, 1662, dans la colonne autres dettes financières (FR), pour la différence positive des autres comptes de dettes indiqués dans la formule
- S'il existe dans un exercice à la fois de nouveaux emprunts et des remboursements, la formule ci – dessus sera complétée pour le remboursement à inscrire en emploi financiers constants (FJ) ou en emprunt et/ou autres dettes financières (FQ, FR) s'il s'agit de remboursements anticipés

-

- Crédit du compte emprunt et dettes financières assimilées inscrit dans la balance des comptes **16, 17, 181, 182, 183, 184 bilan année N;**

-

- Ecart de conversion passif compte 479 afférents à l'emprunt et aux dettes financières années N

+

- Ecart de conversion passif compte 478 afférents à l'emprunt et aux dettes financières années N

+

- Prime de remboursement des obligations compte 206 année N

□ **S'il existe à la fois :**

- Des emprunts antérieurs à l'année N
- De nouveaux emprunts au cours de l'année N
- Des remboursements d'emprunts au cours de l'année N

La somme à porter à la ligne Ressources Emprunts (FQ) et/ou autres dettes financières (FR) est la variation positive de :

- Emprunts et dettes assimilées (comptes **16, 17, 181, 182, 183, 184**) bilan année N après correction des écarts de conversion afférents (+ Ecart passif – Ecart Actif) et déduction faite des primes de remboursement des obligations de l'année d'emprunt N uniquement
-
- Emprunts et dettes assimilées (comptes **16, 17, 181, 182, 183, 184**) bilan année N après correction des écarts de conversion afférents (+ Ecart passif – Ecart Actif)
+
- Débit du compte emprunts et dettes financières et assimilées de la balance des comptes **16, 17, 181, 182, 183, 184** année N

- La somme à inscrire en emplois financiers contraints (FJ) ou emprunts et/ou autres dettes financières (FQ, FR) s'il s'agit de remboursements anticipés est égal au débit de la colonne somme de la balance Année N.
- Nous suggérons d'utiliser cette formule dans tous les cas, qu'il ait ou non d'emprunts antérieurs à l'année N.

La ressource à inscrire à la ligne (FQ ou FR) est ainsi déterminée :

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> □ Crédit du compte emprunt et dettes assimilées inscrit dans la balance des comptes 16, 17, 181, 182, 183, 184) année N | + |
| <ul style="list-style-type: none"> □ Ecarts de conversion Passif compte 479 afférent à l'emprunt et aux dettes financières année N | - |
| <ul style="list-style-type: none"> □ Ecarts de conversion Actif compte 478 afférent à l'emprunt et aux dettes financières année N | - |
| <ul style="list-style-type: none"> □ Prime de remboursement des obligations compte 206 année N | |

D Augmentation de capital par apports nouveaux (FM)

- Il s'agit d'apports des associés durant l'exercice, en capital et primes d'émission. Les réserves et le report à nouveau sont exclus étant entendu qu'ils constituent un enrichissement interne résultant du financement interne net de l'entreprise.
- La réduction du capital pour absorber les pertes n'a aucune incidence sur le capital dans la mesure où elle ne génère aucun flux financier.

Les apports nouveaux sont ainsi déterminés :

- Valeur capital compte 10 sauf 106 écarts de réévaluation de l'année N hors réduction du capital motivée par des pertes.
-
- Valeur capital compte 10 sauf 106 écarts de réévaluation de l'année N - 1 hors réduction du capital motivée par des pertes.

La somme algébrique est inscrite dans la colonne :

- **Emplois** si elle est négative. Dans ce cas, elle est considérée comme un prélèvement du capital inscrit dans la rubrique (FP) ;
- **Ressources** si elle est positive. Dans ce cas elle est considérée comme une augmentation capital par les apports nouveaux inscrite dans la rubrique (FM).

- Subvention d'investissement (FN)

S'il s'agit de constater le financement à titre de subvention de certains investissements qui est déterminé par la formule suivante :

- Valeur subvention d'investissement, compte 14, année N
-
- Valeur subvention d'investissement, compte 14, année N - 1
- +
- Reprise subvention d'investissement, comte 865, année N

La somme algébrique positive constitue la ressource à la ligne FN, subventions d'investissement.

E Variation de la trésorerie

La trésorerie nette à la clôture de l'exercice est la différence entre la trésorerie Actif et la trésorerie Passif. La même situation est déterminée au début de l'exercice.

□ Valeur brute des comptes actifs, comptes 50, 51, 52, 53, 54, 57, 58

-

□ Valeur brute des comptes passifs, comptes 52, 56

□ La somme algébrique est inscrite à la ligne (FU) et (FV) selon la formule utilisée à la clôture ou à l'ouverture de l'exercice.

□ La variation de trésorerie est égale à la différence entre la somme algébrique de la trésorerie à la clôture de l'exercice et celle de l'ouverture de l'exercice :

□ Trésorerie clôture exercice (FU)

-

□ Trésorerie ouverture exercice (FV)

□ La somme algébrique de cette variation est un emploi si elle est positive et une ressource dans le cas contraire.

□ La variation négative explique une diminution nette de la trésorerie qui nécessite une recherche de fonds pour combler l'insuffisance de ressources de financement (FJ).

- La variation positive explique une amélioration de la trésorerie grâce à l'excédent de ressource de financement (FT).

F. Contrôle

- Le contrôle se fait au niveau de la masse des deux bilans pour vérifier l'égalité emplois = ressources.

- Variation du fonds de roulement

Le fonds de roulement (FDR) est déterminé sur la base du Bilan comme suit :

	Total ressources stables (DG)	
	-	
□	Ecarts de conversion Actif (BU) relatifs aux ressources stables	
	+	
□	Ecarts de conversion Passif (DV) afférents aux ressources stables	
	-	
□	Total actif immobilisé (AZ) net comptable	
	-	
□	Ecarts de conversion Actif (BU) relatifs à l'actif immobilisé	
	+	
□	Ecarts de conversion Passif (DV) relatif à l'actif immobilisé	

La variation du fonds de roulement (FDR) est égale à la différence entre le fonds de roulement de l'année N et celui de l'année N-1 :

$$\text{Variation du FDR} = \text{FDR (N)} - \text{FDR (N1)}$$

- Si la somme algébrique est positive, c'est une ressource dans le cas contraire, c'est un emploi .

- Variation du besoin de financement global

Le besoin de financement global est déterminé sur la base du Bilan comme suit :

Total passif circulant (DP)	
	+
□ Ecart de conversion Passif (DV) relatifs aux passifs circulant	
	-
□ Ecart de conversion Actif (BU) afférents aux passif circulant	
	-
□ Total actif circulant (BK) net comptable	
	-
□ Ecart de conversion Actif (BU) relatifs à l'actif circulant	
	+
□ Ecart de conversion Passif (DV) afférents à l'actif circulant	

La variation du BFG est égal à la différence entre le BFG de l'année N et celui de l'année N-1 :

$$\text{Variation BFG} = \text{BFG année N} - \text{BFG année N-1}$$

Si la variation du BFG est positive, il s'agit d'une ressource ; dans le cas contraire, c'est un emploi.

III - CORRESPONDANCES ENTRE

Plan Comptable Sénégalais (PCS)

Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA)

**COMPTES DE CAPITAUX A LONG
ET MOYEN TERME****10 - CAPITAL****100 - Capital social ou personnel**

1000 - Capital social appelé ou personnel

10000 - Capital social non amorti

10001 - Capital social amorti

1001 - Capital social non appelé

104 - Primes d'émission, d'apport, de fusion ou de scission

1040 - Primes d'émission ou d'apport

1041 - Primes de fusion

1042 - Primes de scission

105 - Fonds de dotation**106 - Comptes bloqués des établissements et succursales****107 - Compte de l'exploitant**

1070 - Opérations courantes

1071 - Rémunérations

1072 - Impôts personnels

10 - CAPITAL

101 - Capital social ou 103 Capital personnel

1013 - Capital souscrit, appelé, versé, non amorti

1012 - Capital souscrit, appelé, non versé

103 - Capital personnel

1013 - Capital souscrit, appelé, versé, non amorti

1014 - Capital souscrit, appelé, versé, amorti

1011 - Capital souscrit, non appelé

105 - Primes liées aux capitaux propres

1051 - Primes d'émission

1052 - Primes d'apport

1054 - Primes de conversion

1053 - Primes de fusion

1058 - Autres primes

102 - Capital par dotation

184 - Comptes permanents bloqués des établissements et succursales (voir commentaire page 32, § 17)

104 - Compte de l'exploitant

1041 - Apports temporaires

1042 - Opérations courantes

1047 - Prélèvements d'autoconsommation

1043 - Rémunérations, impôts et autres charges personnelles

1043 - Rémunérations, impôts et autres charges personnelles

11 - RESERVES**110 - Réserve légale****111 - Réserve PBE****119 - Autres réserves**

1190 - Réserves statutaires

1191 - Réserves contractuelles

1192 - Réserves fiscalement réglementées

1193 - Réserves facultatives

1194 - Réserves de réévaluation

1199 - Autres réserves

11 - RESERVES

111 - Réserve légale

1532 - Prélèvement pour le budget

112 - Réserves statutaires ou contractuelles

112 - Réserves statutaires ou contractuelles

113 - Réserves réglementées

1181 - Réserves facultatives

106 - Ecarts de réévaluation (voir commentaire page 25, § 7)

1188 - Réserves diverses

12 - REPORT A NOUVEAU**12 - REPORT A NOUVEAU**

121 - Report à nouveau créditeur

129 - Report à nouveau débiteur

1291 - Perte nette à reporter

1292 - Perte - Amortissements réputés différés

**13 - PROVISIONS REGLEMENTEES, PLUS-VALUES
DE CESSION A REINVESTIR****130 - Provisions réglementées****135 - Plus-values de cession à réinvestir****15 - PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSI-
MILES**

153 - Fonds réglementés

154 - Provision spéciale de réévaluation

155 - Provisions réglementées relatives aux immobilisations

156 - Provisions réglementées relatives aux stocks

157 - Provisions pour investissement

158 - Autres provisions et fonds réglementés

152 - Plus-values de cession à réinvestir

14 - SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT**140 - Subventions d'équipement reçues**

1400 - Subventions d'équipement amortissables

1402 - Subventions d'équipement non amortissables

14 - SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

141 - Subventions d'équipement A

142 - Subventions d'équipement B

148 - Autres subventions d'investissement

- 148 - Subventions d'équipement amorties** ————— 141 - Subventions d'équipement A ✓
 ————— 142 - Subventions d'équipement B
 ————— 148 - Autres subventions d'investissement

La quote-part de subvention reprise dans le résultat de l'exercice est portée au débit des comptes 141, 142 ou 148.

16 - EMPRUNTS-OBLIGATIONS ET BONS A LONG ET MOYEN TERME

- 160 - Obligations** ————— **161 - Emprunts obligataires**
 1600 - Obligations ordinaires ————— 1611 - Emprunts obligataires ordinaires
 16000 - Montant à rembourser ————— 1611 - Emprunts obligataires ordinaires
 16007 - Primes de remboursement ————— 2061 - Primes de remboursement des obligations ordinaires (1)
 1606 - Obligations participantes ————— 1618 - Autres emprunts obligataires
 16060 - Montant à rembourser ————— 1618 - Autres emprunts obligataires
 16067 - Primes de remboursement ————— 2068 - Primes de remboursement des autres emprunts obligataires
 1607 - Obligations convertibles ————— 1612 - Emprunts obligataires convertibles
 16070 - Montant à rembourser ————— 1612 - Emprunts obligataires convertibles
 16077 - Primes de remboursement ————— 2062 - Primes de remboursement des obligations convertibles (1)
161 - Bons à long et moyen terme ————— 168 - Autres emprunts et dettes

(1) Voir commentaire page 28, § 13).

17 - AUTRES EMPRUNTS ET DETTES A LONG ET MOYEN TERME

- 170 - Fournisseurs d'approvisionnements à long et moyen terme** ————— **401 - Fournisseurs, dettes en compte**
 1700 - Société-mère, sociétés du groupe ————— 4012 - Fournisseurs-Groupes
 1709 - Autres fournisseurs ————— 4011 - Fournisseurs
 ————— 4013 - Fournisseurs sous-traitants
171 - Fournisseurs d'investissements à long et moyen terme ————— 481 - Fournisseurs d'investissements (1)
 ————— 168 - Autres emprunts et dettes (2)

(1) Si un tiers fournisseur d'exploitation a en outre avec l'entreprise des relations d'investissements quelle que soit la durée du financement
 (2) Si un tiers fournisseur n'a pas avec l'entreprise, des relations de fournisseur d'exploitation et que le financement d'origine soit supérieur à un an.

- 172 - Effets à payer à long et moyen terme** ————— 1682 - Billets de fonds
 ————— 402 - Fournisseurs, effets à payer (EAP)
175 - Autres dettes à long et moyen terme ————— 462 - Associés, comptes courants (3)
 1750 - Société-mère, sociétés du groupe ————— 164 - Avances reçues et comptes courants bloqués
 ————— (3) Si le compte courant n'est pas bloqué
 1752 - Créanciers Etat, collectivités ou organismes publics ————— 163 - Avances reçues de l'Etat
 ————— 449 - Etat, créances et dettes diverses
 1753 - Crédits bancaires ————— 162 - Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit
 1759 - Créanciers divers ————— 168 - Autres emprunts et dettes

19 - PROVISIONS POUR PERTES ET CHARGES

- 190 - Provisions pour risques**
 1900 - Provisions pour litiges en cours ————— 191 - Provisions pour litiges
 1901 - Provisions pour garanties données aux clients ————— 192 - Provisions pour garanties données aux clients
 1903 - Provisions pour pertes sur marchés à terme ————— 193 - Provisions pour pertes sur marchés à achèvement futur
 1904 - Provisions pour amendes, doubles droits, pénalités ————— 1981 - Provisions pour amendes et pénalités
 1905 - Provisions pour pertes de change ————— 194 - Provisions pour pertes de change
 1909 - Provisions pour risques divers ————— 198 - Autres provisions financières pour risques et charges
191 - Provisions pour renouvellement des immobilisations ————— 1982 - Provisions pour renouvellement des immobilisations (entreprises concessionnaires)
192 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices ————— 197 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices
193 - Provisions pour PBE ————— 4499 - Etat, fonds réglementé provisionné
194 - Provisions pour retraites obligatoires et avantages complémentaires accordés au personnel ————— 196 - Provisions pour pensions et obligations similaires

Ces provisions sont constituées par l'intermédiaire du compte 69 Dotations aux provisions.

COMPTES DE VALEURS IMMOBILISEES

20 - FRAIS ET VALEURS INCORPORELLES IMMOBILISEES

Les frais à immobiliser sont préalablement comptabilisés par nature de charges. En aucun cas, ils ne sont portés directement au compte 200. Ce n'est que dans un deuxième temps, qu'ils sont transférés au compte 200, par le crédit du compte **0731 Frais à immobiliser**.

200 - Frais immobilisés

2000 - *Frais de premier établissement et de développement*

20000 - Frais de prospection ————— 2012 - Frais de prospection
 20001 - Frais d'études et de recherches fondamentales ————— 6261 - Etudes et recherches

20002 - Frais de publicité ————— 2013 - Frais de publicité et de lancement

2001 - *Frais relatifs au pacte social* ————— 2011 - Frais de constitution
 ————— 2015 - Frais de modification du capital (fusions, scissions, transformations)

2002 - *Frais d'émission d'obligations et d'autres emprunts* ————— 2026 - Frais d'émission des emprunts

2003 - *Frais d'acquisition et de mise en service des immobilisations* ————— 2022 - Frais d'acquisition d'immobilisations

2005 - *Frais exceptionnels à étaler sur plusieurs périodes* ————— 2028 - Charges à étaler

2006 - *Frais différés en période de préexploitation* ————— 2014 - Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage

201 - Immobilisations incorporelles

2010 - *Fonds de commerce et droit au bail* ————— 215 - Fonds commercial
 ————— 216 - Droit au bail
 2011 - *Brevets, licences, marques, procédés, modèles, dessins* ————— 212 - Brevets, licences, concessions et droits similaires
 ————— 213 - Logiciels
 ————— 214 - Marques
 2012 - *Etudes et recherches immobilisables* ————— 211 - Frais de recherche et de développement

20 - CHARGES IMMOBILISEES

21 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Pas de changement par rapport au PCS sauf :

- frais de recherche et de développement (voir page 39, § 1),
- amortissement des valeurs immobilisées par imputation directe,
- enregistrement direct au compte 206 des primes de remboursement des obligations.

A l'exception des primes de remboursement des obligations, les charges immobilisées sont préalablement comptabilisées par nature de charges. En aucun cas, elles ne peuvent être directement portées au compte 20.

Le transfert en charges immobilisées se fait par le crédit du compte **78 Transfert de charges** (pour les charges d'exploitation) ou du compte **848 Transfert de charges** (pour les charges HAO).

20 - CHARGES IMMOBILISEES

De nouveaux comptes apparaissent par rapport au PCS. Il s'agit de :

- **2016 Frais d'entrée à la Bourse**
- **2017 Frais de restructuration**
- **213 Logiciels**
- **219 Immobilisations incorporelles en cours**

Les frais de recherche fondamentale doivent toujours être portés en charges.

Par recherche fondamentale, le SYSCOA entend tous les travaux qui concourent à l'analyse de propriété, des structures des phénomènes physiques et naturels, en vue d'organiser en lois générales, au moyen de schémas explicatifs et de théories interprétatives les faits dégagés de cette analyse.

2013 - Concessions

2019 - Etudes et recherches appliquées en cours

Les frais de recherche appliquée et le développement expérimental doivent être portés en immobilisation.

212 - Brevets, licences, concessions et droits similaires

219 - Immobilisations incorporelles en cours

21 - TERRAINS

Les travaux de mise en valeur des terrains sont classés au PCS dans les comptes constructions compte **221 Travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations.**

210 - Terrains de construction et chantiers

211 - Terrains d'exploitation industriels

212 - Terrains d'exploitation agricoles

219 - Autres terrains

22 - TERRAINS

Pas de changement par rapport au PCS sauf les travaux de mise en valeur des terrains qui sont inscrits dans une subdivision des terrains contrairement au PCS qui les enregistre dans les immobilisations corporelles autres que les terrains.

NOUVEAUTES

- 226 Terrains aménagés (Parking)
- 227 Terrains mis en concession
- 224 Travaux de mise en valeur des terrains
- 229 Aménagements de terrains en cours

Les travaux de mise en valeur des terrains ne peuvent donner lieu à amortissement que s'ils ont été effectués par l'entreprise elle-même ou sous ses ordres. Le terrain ne doit en aucun cas être amorti.

2221 - Terrains à bâtir

223 - Terrains bâtis

225 - Terrains de gisement

221 - Terrains agricoles et forestiers

228 - Autres terrains

2228 - Autres terrains nus

22 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Les immobilisations corporelles à l'exception des terrains sont regroupées dans une seule rubrique **Classe 22**. Alors que le SYSCOA regroupe tout ce qui concerne les bâtiments dans un seul compte (23) et le matériel y compris le mobilier dans un autre compte (24).

220 - Constructions

2200 - Bâtiments industriels et agricoles

2201 - Bâtiments administratifs et commerciaux

2203 - Ouvrages d'infrastructure

2204 - Logements du personnel et immeubles de rapport

NOUVEAUTES

Autres comptes rattachés aux bâtiments :

- 234 - Installations techniques
- 235 - Aménagements de bureaux
- 238 - Autres installations et agencements
- 239 - Bâtiments et installations en cours

23 - BATIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS

Pas de changement par rapport au PCS sauf :

- les constructions en cours sont rattachées aux bâtiments
- les aménagements, installations relatifs aux constructions sont regroupés avec les bâtiments
- les travaux de mise en valeur de terrain sont classés dans les terrains
- la distinction des bâtiments construits sur sol propre avec ceux construits sur sol d'autrui

2311 - Bâtiments industriels sur sol propre

2312 - Bâtiments agricoles sur sol propre

2321 - Bâtiments industriels sur sol d'autrui

2322 - Bâtiments agricoles sur sol d'autrui

237 - Bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession

2313 - Bâtiments administratifs et commerciaux sur sol propre

2323 - Bâtiments administratifs et commerciaux sur sol d'autrui

233 - Ouvrages d'infrastructure

2314 - Bâtiments affectés au logement du personnel sur sol propre

2315 - Immeubles de rapport sur sol propre

2324 - Bâtiments affectés au logement du personnel sur sol d'autrui

2325 - Immeubles de rapport sur sol d'autrui

2209 - Autres bâtiments d'exploitation	Pas prévu par SYSCOA.
221 - Travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations à demeure	224 - Travaux de mise en valeur des terrains
	2241 - Plantations d'arbres et d'arbustes
	2248 - Autres travaux
222 - Machines et autres matériels d'exploitation	24 - MATERIEL
2220 - Matériel et outillage industriel	241 - Matériel et outillage industriel et commercial
2221 - Matériel et outillage agricole	242 - Matériel et outillage agricole
2222 - Matériel d'emballage	243 - Matériel d'emballage récupérable et identifiable
2229 - Divers	248 - Autres matériels
223 - Mobilier et matériel de bureau et de logement, agencements et installations	
2230 - Mobilier	2444 - Mobilier de bureau
	2446 - Matériel et mobilier des immeubles de rapport
	2447 - Matériel et mobilier des logements du personnel
2231 - Matériel de bureau et de logement	2441 - Matériel de bureau
	2442 - Matériel informatique
	2443 - Matériel bureautique
	234 - Installations techniques
	235 - Aménagements de bureaux
2232 - Agencements, aménagements et installations	238 - Autres installations et agencements
	247 - Agencements et aménagements du matériel
	245 - Matériel de transport
	246 - Immobilisations animales et agricoles
224 - Matériel de transport	243 - Matériel d'emballage récupérable et identifiable
225 - Immobilisations animales	248 - Autres matériels
227 - Emballages récupérables identifiables	
229 - Autres immobilisations corporelles	

23 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS

Les immobilisations en cours sont enregistrées au SYSCOA dans des comptes à 3 chiffres terminés par 9, relatifs aux biens concernés alors que le PCS n'utilisait qu'un seul compte.

Ce compte est éclaté dans le SYSCOA dans les comptes relatifs aux différents biens concernés.

230 - Construction en cours	239 - Bâtiments et installations en cours
231 - Travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations à demeure en cours	229 - Aménagements de terrains en cours
232 - Machines et autres matériels d'exploitation en cours	2491 - Matériel et outillage industriel et commercial en cours
	2492 - Matériel et outillage agricole en cours
	2493 - Matériel d'emballage récupérable et identifiable en cours
233 - Mobilier et matériel de bureau et de logement, agencements, aménagements et installations en cours	239 - Bâtiments et installations en cours
	2494 - Matériel et mobilier de bureau en cours
	2497 - Agencements et aménagements du matériel en cours
	2498 - Autres matériels en cours
234 - Matériel de transport en cours	2495 - Matériel de transport en cours

24 - AVANCES ET ACOMPTES SUR COMMANDES D'IMMOBILISATIONS EN COURS

25 - AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS

25 - PRETS ET AUTRES CREANCES A LONG ET MOYEN TERME

250 - Prêts et autres créances non commerciales à long et moyen terme	271 - Prêts et créances non commerciales
	272 - Prêts au personnel
	273 - Créances sur l'Etat
251 - Créances sur clients et effets à recevoir à plus d'un an	411 - Clients
	412 - Clients, effets à recevoir en portefeuille
	4112 - Clients - Groupe
	4122 - Clients-Groupe, effets à recevoir
2510 - Société-mère, sociétés du groupe	2781 - Créances diverses Groupe
2511 - Etat et collectivités publiques	4124 - Etat et collectivités publiques, effets à recevoir
	4114 - Clients, Etat et collectivités publiques
2519 - Autres clients	4111 - Clients
	4121 - Clients, effets à recevoir
	2782 - Créances diverses hors groupe
	4115 - Clients, Organismes internationaux
	4125 - Organismes internationaux, effets à recevoir
252 - Dépôts et cautionnements versés à plus d'un an	275 - Dépôts et cautionnements versés

26 - TITRES (AUTRES QUE LES TITRES A COURT TERME)	Autres comptes rattachés aux immobilisations financières
	• 274 Titres immobilisés
	Les titres immobilisés, compte 274 , n'étaient pas expressément prévus par le PCS. Mais ils étaient enregistrés dans le compte Titres (autres que les titres à court terme) du PCS.
	• 276 Intérêts courus
	• 277 Créances rattachées à des participations et avances à des GIE
	• 278 Immobilisations financières diverses
260 - Titres de participation majoritaire	261 - Titres de participation dans des sociétés sous contrôle exclusif
2600 - Partie libérée	262 - Titres de participation dans des sociétés sous contrôle conjoint
2601 - Partie non libérée	Pas de distinction entre partie libérée et non libérée.
261 - Titres de participation minoritaire	263 - Titres de participations dans des sociétés conférant une influence notable
2610 - Partie libérée	Pas de distinction entre partie libérée et non libérée.
2611 - Partie non libérée	
262 - Titres d'Etat	2748 - Autres titres immobilisés
	265 - Participations dans des organismes professionnels
269 - Autres titres	266 - Parts dans des GIE
	268 - Autres titres de participation
27 - COMPTE DE TRANSIT PBE	
270 - Avertissement versement PBE	(L'étape d'utilisation du compte 270 du Plan Comptable Sénégalais est supprimée).
275 - Quittance PBE	273 - Créances sur l'Etat
28 - AMORTISSEMENTS DES COMPTES DE LA CLASSE 2	28 - AMORTISSEMENTS
280 - Amortissements des frais et valeurs incorporelles immobilisés	Les amortissements des charges immobilisées sont constatés par le crédit des comptes concernés d'immobilisations.
2800 - Amortissements des frais de premier établissement et de développement	201 - Frais d'établissement
2801 - Amortissements des autres frais immobilisés	201 - Frais d'établissement
2802 - Amortissements des immobilisations incorporelles	202 - Charges à répartir sur plusieurs exercices
	281 - Amortissements des immobilisations incorporelles
281 - Amortissements des terrains d'exploitation	282 - Amortissements des terrains
282 - Amortissements des immobilisations corporelles	
2820 - Amortissements des constructions	283 - Amortissements des bâtiments, installations techniques et agencements
2821 - Amortissements des travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations à demeure	2824 - Amortissements des travaux de mise en valeur des terrains
2822 - Amortissements des machines et autres matériels d'exploitation	2841 - Amortissements du matériel et outillage industriel et commercial
	2842 - Amortissements du matériel et outillage agricole
	2834 - Amortissements des installations techniques
2823 - Amortissements du mobilier et matériel de bureau et de logement, agencements, aménagements et installations	2835 - Amortissements des aménagements de bureau
	2844 - Amortissements du matériel et mobilier
	2847 - Amortissements des agencements et aménagements du matériel
	2838 - Amortissements des autres installations et agencements
2824 - Amortissements du matériel de transport	2845 - Amortissements du matériel de transport
2825 - Amortissements des immobilisations animales	2846 - Amortissements des immobilisations animales et agricoles
2827 - Amortissements des emballages récupérables identifiables	2843 - Amortissements du matériel d'emballage récupérable et identifiable
2829 - Amortissements des autres immobilisations	2848 - Amortissements des autres matériels

29 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 2

290 - Provisions pour dépréciation des valeurs incorporelles immobilisées

2900 - Provisions pour dépréciation du fonds de commerce

2905 - Provisions pour dépréciation du droit au bail

291 - Provisions pour dépréciation des terrains

292 - Provisions pour dépréciation des immobilisations animales

295 - Provisions pour dépréciation des prêts et autres créances à long et moyen terme

2950 - Provisions pour dépréciation des prêts et autres créances non commerciales à long et moyen terme

2951 - Provisions pour dépréciation des créances sur clients à plus d'un an

296 - Provisions pour dépréciation des titres (autres que les titres à court terme)

2960 - Provisions pour dépréciation des titres de participation majoritaire

2961 - Provisions pour dépréciation des titres de participation minoritaire

2969 - Provisions pour dépréciation des autres titres

29 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION

291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles

2915 - Provisions pour dépréciation du fonds commercial

2916 - Provisions pour dépréciation du droit au bail

292 - Provisions pour dépréciation des terrains

2946 - Provisions pour dépréciation des immobilisations animales et agricoles

2971 - Provisions pour dépréciation des prêts et créances non commerciales

2975 - Provisions pour dépréciation des dépôts et cautionnements versés

2973 - Provisions pour dépréciation des créances sur l'état

491 - Dépréciations des comptes clients

296 - Provisions pour dépréciation des titres de participation

2961 - Provisions pour dépréciation des titres de participation dans des sociétés sous contrôle exclusif

2963 - Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable

2974 - Provisions pour dépréciation des titres immobilisés

2962 - Provisions pour dépréciation des titres de participation dans les sociétés sous contrôle conjoint

2965 - Provisions pour dépréciation des participations dans des organismes professionnels

2966 - Provisions pour dépréciation des parts dans des GIE

2968 - Provisions pour dépréciation des autres titres de participation

Les provisions sont complétées par les comptes suivants :

- 294 Provisions pour dépréciation du matériel
- 295 Provisions pour dépréciation des avances et acomptes versés sur immobilisations
- 297 Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières

Les provisions relatives aux immobilisations corporelles et/ou incorporelles sont constituées par l'intermédiaire du compte 69 Dotations aux provisions.

COMPTES DE STOCKS

30 - MARCHANDISES

- 300 - Prix d'achat
- 306 - Frais sur achats
 - 3060 - Frêts et transports sur achat
 - 3061 - Droits de douane
 - 3062 - Assurance transport
 - 3063 - Commissions d'achats
 - 3064 - Frais de transit
 - 3069 - Autres frais sur achats

31 - MARCHANDISES (1)

- 601 - Achats de marchandises
- 611 - Transports sur achats (2)
- 601 - Achats de marchandises
- 6256 - Assurances transports sur achats
- 6321 - Commissions et courtages sur achats
- 6323 - Rémunérations des transitaires
- A ventiler dans les comptes de charges par nature.

(1) A utiliser pour constater le stock en fin de période
 (2) Les frais de transports rattachables à une immobilisation en sont exclus.

31 - MATIERES ET FOURNITURES

- 310 - Matières premières
 - 3100 - Prix d'achat
 - 3106 - Frais sur achat

Même nomenclature que le compte 306

- 315 - Matières consommables, fournitures et divers
 - 3150 - Prix d'achat
 - 3156 - Frais sur achat

Même nomenclature que le compte 306

32 - MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES (1)

- 602 - Achats de matières premières et fournitures liées
- A ventiler dans les comptes de charges par nature (voir compte 31 ci-avant).

(1) A utiliser pour constater le stock en fin de période

33 - AUTRES APPROVISIONNEMENTS (1)

- 604 - Achats stockés de matières et fournitures consommables
- A ventiler dans les comptes de charges par nature (voir compte 31 ci-avant).

(1) A utiliser pour constater le stock en fin de période

32 - DECHETS ET REBUTS, PRODUITS DE LA RECUPERATION

- 320 - Déchets et rebuts
- 321 - Produits de la récupération

- 372 - Produits résiduels
- 3721 - Déchets
- 3722 - Rebuts
- 3723 - Matières de récupération

33 - EMBALLAGES COMMERCIAUX

- 330 - Emballages à rendre
- 333 - Emballages récupérables non identifiables
- 335 - Emballages à usage mixte
- 336 - Frais sur achat d'emballages commerciaux

- 335 - Emballages (1)
- 335 - Emballages (1)
- 3352 - Emballages récupérables non identifiables (1)
- 6082 - Emballages récupérables non identifiables (2)
- 3353 - Emballages à usage mixte (1)
- 6083 - Emballages à usage mixte (2)
- A ventiler dans les comptes de charges par nature (voir compte 31 et suivants)

Même nomenclature que le compte 306

(1) A utiliser pour constater le stock en fin de période
 (2) A utiliser pour constater l'achat au vu de la facture d'achat

34 - PRODUITS SEMI-OUVRES

- 371 - Produits intermédiaires

35 - PRODUITS FINIS

36 - PRODUITS FINIS

36 - PRODUITS ET TRAVAUX EN COURS

- 360 - Produits en cours
- 365 - Travaux en cours

34 - PRODUITS EN COURS

- 341 - Produits en cours
- 342 - Travaux en cours

37 - ACHATS (ET FRAIS ACCESSOIRES D'ACHAT)

- 370 - Achats et frais sur achat de marchandises
- 371 - Achats et frais sur achat de matières et fournitures
 - 3710 - Achats et frais sur achat de matières premières

- 601 - Achats de marchandises (et les comptes de charges par nature ; voir ci-après correspondant compte 375 PCS)
- 602 - Achats matières premières et fournitures liées (et les comptes de charges par nature ; voir ci-après correspondant compte 375 PCS)

3715 - Achats et frais sur achat de matières consommables, fournitures et divers	604 - Achats stockés de matières et fournitures consommables
373 - Achats et frais sur achat d'emballages commerciaux	608 - Achats d'emballages (et les comptes de charges par nature. Voir ci-après correspondant compte 375 PCS)
375 - Frais sur achat à ventiler	
3750 - Frêts et transports sur achat	611 - Transports sur achats
3751 - Droits de douane	601 à 608 (Suivant nature Achat)
3752 - Assurance transport	6256 - Assurances transports sur achats
3753 - Commissions d'achat	6321 - Commissions et courtages sur achats
3754 - Frais de transit	6323 - Rémunérations des transitaires
3759 - Autres frais sur achat	A ventiler dans les comptes de charges par nature.

Les comptes 370, 371 et 373 peuvent être ventilés selon la même nomenclature que celle du compte 300.

38 - STOCKS EN COURS DE ROUTE, A RECEPTIONNER, EN CONSIGNATION OU EN ENTREPOT FICTIF	38 - STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPOT
39 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 3	39 - DEPRECIATIONS DES STOCKS
390 - Provisions pour dépréciation des marchandises	391 - Dépréciations des stocks de marchandises
391 - Provisions pour dépréciation des matières et fournitures	
3910 - Provisions pour dépréciation des matières premières	392 - Dépréciations des stocks de matières premières et fournitures liées
3915 - Provisions pour dépréciation des matières consommables, fournitures et divers	393 - Dépréciations des stocks d'autres approvisionnements
393 - Provisions pour dépréciation des emballages commerciaux	393 - Dépréciations des stocks d'autres approvisionnements
394 - Provisions pour dépréciation des produits semi-ouvrés	397 - Dépréciations des stocks de produits intermédiaires et résiduels
395 - Provisions pour dépréciation des produits finis	396 - Dépréciations des stocks de produits finis
396 - Provisions pour dépréciation des produits et travaux en cours	394 - Dépréciations des produits en cours
	395 - Dépréciations des services en cours

Ces dépréciations sont constatées par le débit du compte **659 Charges provisionnées d'exploitation** ou par le débit du compte **839 Charges provisionnées HAO**.

La reprise de provision est faite par le crédit du compte **759 Reprises de charges provisionnées d'exploitation** ou **849 Reprises de charges provisionnées HAO**.

COMPTES DE TIERS ET DE REGULARISATION

40 - FOURNISSEURS

400 - Fournisseurs d'approvisionnements

4000 - Société-mère, sociétés du groupe

4003 - Retenues de garantie

4009 - Autres

401 - Fournisseurs sous-traitants

4010 - Fournisseurs sous-traitants

4013 - Retenues de garantie

402 - Fournisseurs de biens d'équipement

4020 - Fournisseurs de biens d'équipement

4023 - Retenues de garantie

403 - Fournisseurs, avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation (ou sous-traitance)

404 - Fournisseurs, emballages et matériels à rendre

405 - Fournisseurs, factures à recevoir

4012 - Fournisseurs - Groupe

4095 - Fournisseurs, retenues de garantie

4096 - Fournisseurs-groupe, retenues de garantie

4011 - Fournisseurs

4013 - Fournisseurs sous-traitants

4097 - Fournisseurs sous-traitants, retenues de garantie

481 - Fournisseurs d'investissements

4811 - Immobilisations incorporelles

4812 - Immobilisations corporelles

4818 - Factures non parvenues

4819 - Retenues de garantie

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

408 - Fournisseurs, factures non parvenues

41 - CLIENTS

410 - Clients ordinaires

4100 - Société-mère, sociétés du groupe

4101 - Retenue de garantie

4109 - Autres

411 - Clients, Etat et collectivités publiques

4110 - Etat et collectivités publiques

4113 - Retenues de garantie

413 - Clients, avances et acomptes reçus sur commandes en cours

414 - Clients, emballages et matériels consignés

415 - Clients, factures à établir

416 - Clients douteux

41 - CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

4112 - Clients - Groupe

4196 - Clients - Groupe, retenues de garantie

4111 - Clients

4114 - Clients, Etat et collectivités publiques

4195 - Clients, retenues de garantie

4191 - Clients, avances et acomptes reçus

4192 - Clients - Groupe, avances et acomptes reçus

4194 - Clients, dettes pour emballages et matériels consignés

4181 - Clients, factures à établir

4162 - Créances douteuses

42 - PERSONNEL

420 - Avances, acomptes, frais avancés et fournitures au personnel

421 - Délégations de salaires et appointements

422 - Rémunérations dues au personnel

423 - Dépôts du personnel

424 - Oppositions

425 - Organismes sociaux rattachés à l'entreprise

42 - PERSONNEL

421 - Personnel, avances et acomptes

4233 - Personnel, avis à tiers détenteur

422 - Personnel, rémunérations dues

427 - Personnel - dépôts

423 - Personnel, oppositions, saisies-arrêts

424 - Personnel, oeuvres sociales internes

425 - Représentants du personnel

43 - ETAT ET ORGANISMES AFRICAINS OU INTERNATIONAUX

430 - Avances sur prêts ou subventions

431 - Subventions à recevoir

432 - Etat, impôts et taxes directs

4320 - Contributions, patentes, licences, et taxes annexes

4321 - Foncières et taxes annexes

44 - ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUES

45 - ORGANISMES INTERNATIONAUX

Pas de correspondance.

4494 - Etat, subventions d'équipement à recevoir

4495 - Etat, subventions d'exploitation à recevoir

4496 - Etat, subventions d'équilibre à recevoir

4421 - Impôts et taxes d'état

4428 - Autres impôts et taxes

4421 - Impôts et taxes d'état

4322 - Taxe forfaitaire sur les salaires	4472 - Impôts sur salaires
4323 - Cotisation patronale de solidarité	4473 - Contributions nationales
4325 - Impôt sur les revenus des valeurs mobilières	4478 - Autres impôts et contributions
4327 - Trésor PBE	4424 - Impôts et taxes recouvrables sur des associés
4329 - Autres impôts et taxes directs	4428 - Autres impôts et taxes
433 - Etat, impôt sur les bénéficiaires	441 - Etat, impôt sur les bénéficiaires
434 - Etat, impôts et taxes indirects	
4340 - Taxe sur le chiffre d'affaires supportée déductible	445 - Etat, TVA récupérable
4341 - Taxe sur le chiffre d'affaires collectée pour l'Etat	443 - Etat, TVA facturée
4342 - Taxe sur le chiffre d'affaires à payer	444 - Etat, TVA due ou crédit de TVA
4343 - Taxes spécifiques	
4349 - Autres impôts et taxes indirects	446 - Etat, autres taxes sur le chiffre d'affaires
435 - Opérations particulières avec l'Etat	449 - Etat, créances et dettes diverses
436 - Etat, impôts retenus à la source	447 - Etat, impôts retenus à la source
4360 - Taxe représentative du minimum fiscal	4472 - Impôts sur salaires
4361 - Impôt général sur le revenu	4471 - Impôt Général sur le Revenu
4362 - Taxe de développement	4478 - Autres impôts et contributions
4363 - Prélèvement de solidarité, taxe à l'habitat	4473 - Contribution nationale
4369 - Autres	4474 - Contribution nationale de solidarité
437 - Opérations avec les organismes africains ou internationaux	4478 - Autres impôts et contributions
	4478 - Autres impôts et contributions
	45 - ORGANISMES INTERNATIONAUX

44 - ASSOCIES

46 - ASSOCIES ET GROUPE

Les comptes associés et sociétés apparentées du PCS sont regroupés dans un seul compte du SYSCOA.

440 - Impôts et taxes recouvrables sur les associés	4424 - Impôts et taxes recouvrables sur des associés
441 - Actionnaires, capital non appelé	109 - Actionnaires, capital souscrit, non appelé (voir commentaire page 26, § 8)
442 - Actionnaires, restant dû sur le capital appelé	467 - Actionnaires, restant dû sur capital appelé
443 - Actionnaires, versements reçus sur augmentation de capital	4615 - Associés, versements reçus sur augmentation de capital
444 - Capital à rembourser	4619 - Associés, capital à rembourser
445 - Associés, comptes d'apport en société	4611 - Associés, apports en nature
446 - Comptes courants des associés et administrateurs	4612 - Associés, apports en numéraire
447 - Dividendes à payer	462 - Associés, comptes courants
	465 - Associés, dividendes à payer

45 - SOCIETES APPARENTEES

450 - Comptes courants de la société-mère	466 - Groupe, comptes courants
451 - Comptes courants des filiales	466 - Groupe, comptes courants
452 - Comptes courants des autres sociétés du groupe	462 - Associés, comptes courants
453 - Comptes de liaison des agences, établissements et succursales avec le siège	185 - Comptes permanents non bloqués des établissements et des succursales
	186 - Comptes de liaison charges
	187 - Comptes de liaison produits
	Voir commentaire page 32, § 17

46 - DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS

460 - Obligataires et porteurs de bons	161 - Emprunts obligataires
4602 - Impôts et taxes recouvrables	4423 - Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires
461 - Versements restant à effectuer sur titres non libérés	472 - Versements restant à effectuer sur titres non libérés
462 - Dépôts et cautionnements	
4620 - Dépôts et cautionnements reçus à moins d'un an	165 - Dépôts et cautionnements reçus
4623 - Dépôts et cautionnements versés à moins d'un an	275 - Dépôts et cautionnements versés

463 - Organismes sociaux**NOUVEAUTES**

• 438 - Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir

4630 - Caisse de Sécurité Sociale

431 - Sécurité sociale

4631 - Caisse de retraite

4313 - Caisse de retraite obligatoire

432 - Caisses de retraite complémentaire

4314 - Caisse de retraite facultative

4639 - Autres organismes

433 - Autres organismes sociaux

464 - Comptes courants pour opérations faites en commun

463 - Associés, opérations faites en commun

465 - Avaries et manquants sur livraison

Pas de correspondance.

47 - COMPTES DE REGULARISATION PASSIF

Voir commentaire page 60, § 5

471 - Charges à comptabiliser

166 - Intérêts courus

428 - Personnel, charges à payer et produits à recevoir

4381 - Charges sociales sur gratifications à payer

506 - Intérêts courus sur titres de placement

448 - Etat, charges à payer et produits à recevoir

4626 - Intérêts courus sur comptes courants associés

473 - Ristournes, rabais et remises à accorder

4198 - Rabais, remises, ristournes et autres avoirs à accorder

475 - Produits perçus ou comptabilisés d'avance

477 - Produits constatés d'avance

48 - COMPTES DE REGULARISATION ACTIF

Voir commentaire page 60, § 5

481 - Charges payées ou comptabilisées d'avance

476 - Charges constatées d'avance

485 - Produits à recevoir

4850 - Commissions à obtenir

Pas de correspondance.

4851 - Ristournes, rabais et remises à obtenir

4098 - Rabais, remises, ristournes et autres avoirs à obtenir

4852 - Intérêts courus et non échus sur prêts et débiteurs

4186 - Clients, intérêts courus

276 - Intérêts courus sur prêts

4853 - Coupons à encaisser

2767 - Créances rattachées à des participations

4859 - Autres produits acquis et non facturés

4287 - Produits à recevoir du personnel

4387 - Produits à recevoir des organismes sociaux

4487 - Produits à recevoir de l'Etat et des collectivités publiques

49 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 4**49 - DEPRECIATIONS ET RISQUES PROVISIONNES (TIERS)****490 - Provisions pour dépréciation des fournisseurs débiteurs**

490 - Dépréciations des comptes fournisseurs

491 - Provisions pour dépréciation des comptes clients

491 - Dépréciations des comptes clients

495 - Provisions pour dépréciation des comptes des sociétés apparentées

496 - Dépréciations des comptes associés et groupe

496 - Provisions pour dépréciation des comptes débiteurs divers

492 - Dépréciations des comptes personnel

497 - Dépréciations des comptes débiteurs divers

493 - Dépréciations des comptes organismes sociaux

495 - Dépréciations des comptes organismes internationaux

494 - Dépréciation des comptes Etat et collectivités publiques

AUTRES COMPTES**48 - CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES**

COMPTES FINANCIERS

50 - EMPRUNTS A MOINS D'UN AN

500 - Emprunts contractés auprès de l'Etat ou des organismes publics — 163 - Avances reçues de l'Etat (1)
 — 449 - Etat, créances et dettes diverses (2)

(1) Si durée supérieure à 1 an à l'origine de l'emprunt

(2) Si durée inférieure à 1 an à l'origine de l'emprunt

501 - Emprunts bancaires — 561 - Banques, crédits de trésorerie (3)
 — 162 - Emprunts et dettes auprès des Ets de crédit

(3) Pour crédit ponctuel à échéance de 2 ans au plus. Dans le cas contraire, le compte 162 est plus approprié

502 - Emprunts contractés auprès des sociétés apparentées — 462 - Associés, comptes courants

509 - Autres emprunts à moins d'un an

51 - PRETS A MOINS D'UN AN

510 - Prêts au personnel à moins d'un an — 272 - Prêts au personnel

511 - Prêts aux sociétés apparentées — 462 - Associés, comptes courants
 — 2712 - Prêts aux associés

519 - Autres prêts à moins d'un an — Pas de correspondance.

52 - TITRES A COURT TERME

520 - Titres à court terme des organismes spécialisés — 5012 - Titres d'organismes financiers

521 - Titres à court terme du trésor — 5011 - Titres du trésor à court terme

522 - Bons de caisse souscrits — 5013 - Bons de caisse à court terme

529 - Autres titres à court terme — 508 - Autres valeurs assimilées

50 - TITRES DE PLACEMENT

NOUVEAUTES

502 - Actions

503 - Obligations

504 - Bons de souscription

505 - Titres négociables hors UEMOA

506 - Intérêts courus

53 - EFFETS ET WARRANTS A PAYER — 402 - Fournisseurs, effets à payer

530 - Effets à payer à moins d'un an tirés par les fournisseurs d'approvisionnements — 402 - Fournisseurs, effets à payer

5300 - Tirés par la société-mère — 4022 - Fournisseurs - Groupe, effets à payer

5301 - Tirés par les sociétés du groupe — 4022 - Fournisseurs - Groupe, effets à payer

5309 - Tirés par les autres fournisseurs — 4021 - Fournisseurs, effets à payer

531 - Warrants et autres effets à payer — 402 - Fournisseurs, effets à payer

532 - Billets de fonds à payer — 402 - Fournisseurs, effets à payer

1682 - Billets de fonds

54 - EFFETS ET WARRANTS A RECEVOIR — 412 - Clients, effets à recevoir en portefeuille

540 - Effets à recevoir sur clients

5400 - Société-mère — 4122 - Clients - Groupe, effets à recevoir

5401 - Sociétés du groupe — 4122 - Clients - Groupe, effets à recevoir

5402 - Etat et collectivités publiques — 4124 - Etat et collectivités publiques, effets à recevoir

5409 - Autres clients — 4121 - Clients, effets à recevoir

— 4125 - Organismes internationaux, Effets à recevoir

541 - Warrants et autres effets à recevoir — 412 - Clients, effets à recevoir en portefeuille

542 - Billets de fonds à recevoir — 412 - Clients, effets à recevoir en portefeuille

2713 - Billets de fonds

55 - CHEQUES ET COUPONS A ENCAISSER

550 - Chèques à encaisser
555 - Coupons à encaisser

56 - BANQUES ET CHEQUES POSTAUX

560 - Trésor
561 - Banques au Sénégal
562 - Chèques postaux au Sénégal
563 - Banques à l'étranger
564 - Chèques postaux à l'étranger
569 - Autres établissements financiers

57 - COMPTES DE REGIES D'AVANCES ET D'ACCREDITIFS

570 - Caisse
5700 - Caisse principale
5705 - Caisse des établissements ou succursales
575 - Comptes de régies d'avances et d'accréditifs
5750 - Régies d'avance
5753 - Accréditifs

58 - VIREMENTS INTERNES

59 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 5

591 - Provisions pour dépréciation des prêts à moins d'un an
592 - Provisions pour dépréciation des titres à court terme

51 - VALEURS A ENCAISSER

NOUVEAUTES

- 511 - Effets à encaisser
- 512 - Effets à l'encaissement
- 514 - Chèques à l'encaissement
- 515 - Cartes de crédit à encaisser
- 518 - Autres valeurs à l'encaissement

513 - Chèques à encaisser
5186 - Coupons échus à l'encaissement

NOUVEAUTES

• 54 - INSTRUMENTS DE TRESORERIE

Le fonctionnement de ce compte n'est pas précisé par le SYSCOA. Il se rapporterait aux produits de la Bourse des valeurs mobilières.

• 56 - BANQUES, CREDIT DE TRESORERIE ET D'ESCOMPTE (voir page 66, § 5)

- 561 - Crédits de trésorerie
- 564 - Escompte de crédits de campagne
- 565 - Escompte de crédits ordinaires

532 - Trésor
521 - Banques locales
531 - Chèques postaux
538 - Autres organismes financiers
522 - Banques autres Etats UEMOA
524 - Banques hors zone franc
538 - Autres organismes financiers
533 - Sociétés de Gestion et d'Intermédiation (SGI)
538 - Autres organismes financiers

57 - CAISSE

571 - Caisse siège social
572, 573 - Caisse succursale

58 - REGIES D'AVANCES, ACCREDITIFS ET VIREMENTS INTERNES

581 - Régies d'avances
582 - Accréditifs

585 - Virements de fonds
588 - Autres virements internes

NOUVEAUTES

- 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

2971 - Provisions pour dépréciation des prêts et créances non commerciales

590 - Dépréciations des titres de placement

COMPTES DE CHARGES ET DE PERTES PAR NATURE

60 - STOCKS VENDUS

600 - Marchandises

0606 - Emballages récupérables vendus

0607 - Stocks vendus hors exploitation

60 - ACHATS

601 - Achats de marchandises

6031 - Variations des stocks de marchandises

608 - Achats d'emballages

6033 - Variations des stocks d'autres approvisionnements

Pas de correspondance.

61 - MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMEES

610 - Matières premières consommées

615 - Matières consommables, fournitures et divers
consommés

6150 - Combustibles consommés

6151 - Produits d'entretien consommés

6152 - Fournitures d'atelier et d'usine consommées

6153 - Fournitures de magasin consommées

6154 - Fournitures de bureau consommées

6155 - Electricité

6156 - Eau

6157 - Gaz

6158 - Carburants et lubrifiants

6159 - Divers

0616 - Consommation d'emballages commerciaux
consignés

602 - Achats de matières premières et fournitures liées

6032 - Variations des stocks de matières premières et fournitures liées

6041 - Achats stockés de matières consommables

6042 - Achats stockés de matières combustibles

6033 - Variations des stocks d'autres approvisionnements

6054 - Fournitures d'entretien non stockables

6043 - Produits d'entretien (1)

6033 - Variations des stocks d'autres approvisionnements (1)

6044 - Fournitures d'atelier et d'usine (1)

6033 - Variations des stocks d'autres approvisionnements (1)

6054 - Fournitures d'entretien non stockables

6046 - Achats stocks de fournitures de magasin (1)

6033 - Variations des stocks d'autres approvisionnements

6055 - Fournitures de bureau non stockables

6047 - Fournitures de bureau (1)

6033 - Variations des stocks d'autres approvisionnements (1)

6052 - Fournitures non stockables - Electricité

6051 - Fournitures non stockables - Eau

6053 - Fournitures non stockables - Autres énergies

6053 - Fournitures non stockables - Autres énergies

6057 - Achats d'études et prestations de service

6058 - Achats de travaux, matériels et équipements

608 - Achats emballages

6033 - Variations des stocks d'autres approvisionnements

(1) S'il existe un stock

62 - TRANSPORTS CONSOMMES

620 - Transports sur ventes

621 - Transports du personnel

0627 - Transports pour compte de tiers

629 - Autres frais de transport

61 - TRANSPORTS

Les frais de transport relatifs aux achats sont enregistrés dans le compte **611 Transports sur achats**. L'achat de timbres postaux, l'affranchissement, les bons de courses représentatifs de course par coursier sont enregistrés dans le compte **616 Transports de plis**.

612 - Transports sur ventes

614 - Transports du personnel

613 - Transports pour le compte de tiers

618 - Autres frais de transport

63 - AUTRES SERVICES CONSOMMES

62/63 - SERVICES EXTERIEURS

Deux comptes appelés services extérieurs A et B sont utilisés pour l'enregistrement des opérations :

- qui sont considérées comme des services extérieurs dans le Plan Comptable Sénégalais (**compte 63** Plan Comptable Sénégalais).

- qui sont considérées comme des charges et pertes dans le PCS (compte 64).

Ainsi, le contenu des comptes 63 et 64 du PCS se retrouve dans les comptes 62 et 63 du SYSCOA à l'exception :

- des différences de change
- des créances irrécouvrables
- des amendes pénales
- des jetons de présence

On relève ainsi que des opérations considérées comme des pertes par le PCS et notées dans le compte 64 constituent de simples services extérieurs pour le SYSCOA.

Par ailleurs, dans la logique du SYSCOA, les assurances liées aux transports sur achats sont notées dans le compte par nature, le **6256 Assurances transports sur achats**.

630 - Loyers et charges locatives	622 - Locations et charges locatives
631 - Entretien et réparations	624 - Entretien, réparations et maintenance
632 - Honoraires et frais d'actes	
6320 - Honoraires	6324 - Honoraires
6321 - Frais d'actes	6325 - Frais d'actes et de contentieux
633 - Achats de services extérieurs	
6330 - Services bancaires	631 - Frais bancaires
6331 - Publicité, promotion des ventes	627 - Publicité, publications, relations publiques
6332 - Frais de postes et télécommunications	628 - Frais de télécommunications
6333 - Location de main-d'oeuvre	616 - Transports de plis
6334 - Frais d'hôtel, restaurant...	667 - Rémunération transférée de personnel extérieur
6335 - Organismes d'études, d'assistance technique et de formation	637 - Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise
6339 - Autres services extérieurs	6383 - Réceptions
	6384 - Missions
	626 - Etudes, recherches et documentation
634 - Quote-part des frais de siège à l'étranger	621 - Sous-traitance générale
635 - Commissions et courtages	638 - Autres charges externes
6350 - Commissions et courtages sur ventes	638 - Autres charges externes
6351 - Commissions et courtages sur achats	6322 - Commissions et courtages sur ventes
	6321 - Commissions et courtages sur achats
64 - CHARGES ET PERTES DIVERSES	
640 - Primes d'assurance	625 - Primes d'assurance
641 - Redevances	
6410 - Redevances pour brevets, licences et marques	6342 - Redevances pour brevets, licences, concessions et droits similaires
6419 - Autres redevances	6344 - Redevances pour marques
642 - Rémunérations des dirigeants non salariés	623 - Redevances de crédit-bail et contrats assimilés
6420 - Jetons de présence	6343 - Redevances pour logiciels
6429 - Autres	6581 - Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs
643 - Fermages et revenus de la terre	6221 - Locations de terrains
644 - Malis sur emballages rendus	6224 - Malis sur emballages
645 - Subventions accordées, dons et cotisations	
6450 - Subventions accordées	6358 - Concours divers
6451 - Dons	835 - Dons et libéralités accordés
6452 - Cotisations	6582 - Dons
	835 - Dons et libéralités accordés
646 - Différences de change	6351 - Cotisations
647 - Créances irrécouvrables	676 - Pertes de change
648 - Amendes pénales	651 - Pertes sur créances clients et autres débiteurs
	647 - Pénalités et amendes fiscales
649 - Autres (dont avaries et manquants sur stocks)	Pas de correspondance.

65 - FRAIS DE PERSONNEL**650 - Rémunérations directes versées au personnel de nationalité sénégalaise**

6500 - Appointements et salaires

6501 - Commissions

6502 - Heures supplémentaires

6503 - Primes

6504 - Gratifications

6505 - Congés payés

6506 - Indemnités de préavis et de licenciement

6509 - Autres

651 - Rémunérations directes versées au personnel africain non sénégalais*Même nomenclature que pour le compte 650***652 - Rémunérations directes versées au personnel étranger, non africain***Même nomenclature que pour le compte 650***653 - Indemnités forfaitaires au personnel**

6530 - Indemnités de logement

6531 - Indemnités représentatives de frais

6532 - Indemnités d'expatriation

6539 - Autres

654 - Charges sociales

6540 - Charges sociales sur rémunération du personnel sénégalais

6541 - Charges sociales sur rémunération du personnel africain non sénégalais

6542 - Charges sociales sur rémunération du personnel étranger non africain

6549 - Charges sociales diverses

655 - Frais de recyclage et de formation professionnelle**66 - CHARGES DE PERSONNEL**

On notera la création du compte charges sociales de l'exploitant individuel (compte 666) qui englobe la rémunération du travail de l'exploitant et les charges sociales y afférentes.

NOUVEAUTES**• 667 - Rémunérations transférées de personnel extérieur****661 - Rémunérations directes versées au personnel national**

6611 - Appointements, salaires et commissions

6618 - Autres rémunérations directes

6612 - Primes et gratifications

6613 - Congés payés

6614 - Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche

6615 - Indemnités de maladie versées au travailleur

6616 - Supplément familial

6618 - Autres rémunérations directes

662 - Rémunérations directes versées au personnel non national

662 - Rémunérations directes versées au personnel non national

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

668 - Autres charges sociales

633 - Frais de formation du personnel

66 - IMPOTS ET TAXES

Le PCS enregistre les amendes pénales en charges et pertes (compte 64) et les amendes fiscales en impôts et taxes (compte 66).

660 - Impôts et taxes directs

6600 - Contribution des patentes, des licences et taxes annexes

6601 - Impôts fonciers et taxes annexes

6602 - Taxes sur les salaires

6603 - Cotisation patronale de solidarité

6609 - Autres impôts et taxes directs

661 - Impôts et taxes indirects**662 - Impôts, taxes et droits d'enregistrement****666 - Pénalités et amendes fiscales****669 - Autres impôts, taxes et droits divers****64 - IMPOTS ET TAXES**

Le SYSCOA regroupe les amendes pénales et fiscales dans un même compte **647 Amendes pénales et fiscales**.

641 - Impôts et taxes directs

6412 - Patentes, licences et taxes annexes

6411 - Impôts fonciers et taxes annexes

6413 - Taxes sur appointements et salaires

6418 - Autres impôts et taxes directs

645 - Impôts et taxes indirects

646 - Droits d'enregistrement

647 - Pénalités et amendes fiscales

648 - Autres impôts et taxes

67 - INTERETS

Les pertes de change enregistrées au PCS dans le compte charges et pertes diverses se retrouvent dans le SYSCOA dans la rubrique frais financiers et charges assimilées compte **676 Pertes de change**.

NOUVEAUTES

- **676 - Pertes de change**
- **677 - Pertes sur cessions de titres de placement**
- **678 - Pertes sur risques financiers**
- **679 - Charges provisionnées financières**

- | | |
|---|---|
| 670 - Intérêts des emprunts | 671 - Intérêts des emprunts |
| 6700 - Intérêts des emprunts obligataires | 6711 - Emprunts obligataires |
| 6701 - Intérêts des bons de caisse | 674 - Autres intérêts |
| 6709 - Intérêts des autres emprunts | 6712 - Intérêts des emprunts auprès des établissements de crédit |
| 671 - Primes de remboursement des obligations | 6872 - Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations |
| 672 - Intérêts des comptes courants et des dépôts créditeurs | 6741 - Intérêts des avances reçues et dépôts créditeurs |
| | 6742 - Intérêts des comptes courants bloqués |
| 673 - Intérêts bancaires | 6745 - Intérêts bancaires et sur opérations de trésorerie et d'escompte |
| 674 - Escomptes accordés | 673 - Escomptes accordés |
| 675 - Intérêts sur obligations cautionnées | 6743 - Intérêts sur obligations cautionnées |
| 679 - Autres intérêts | 672 - Intérêts dans loyers de crédit-bail et contrats assimilés |
| | 674 - Autres intérêts |

68 - DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS

- | | |
|---|---|
| 0680 - Dotations aux amortissements des frais immobilisés | 6811 - Dotations aux amortissements des charges immobilisées |
| 681 - Dotations aux amortissements des terrains d'exploitation | 6813 - Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles |
| 682 - Dotations aux amortissements des immobilisations | 6812 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles |
| | 852 - Dotations aux amortissements HAO |

069 - DOTATIONS AUX PROVISIONS

- | | |
|---|--|
| 0691 - Dotations aux provisions pour dépréciation | 659 - Charges provisionnées d'exploitation |
| | 679 - Charges provisionnées financières |
| | 691 - Dotations aux provisions d'exploitation |
| 0692 - Dotations aux provisions pour pertes et charges | 697 - Dotations aux provisions financières |
| | 6911 - Dotations aux provisions pour risques et charges |
| | 6912 - Dotations aux provisions pour grosses réparations |
| 0693 - Dotations pour PBE | 851 - Dotations aux provisions réglementées |

AUTRES COMPTES

65 - AUTRES CHARGES

Ce compte enregistre le montant des charges à 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 SYSCOA.

- **651 Pertes sur créances clients et autres débiteurs**
- **652 Quote-part de résultat sur opérations faites en commun**
- **653 Quote-part de résultat annulée sur exécution partielle de contrats pluri-exercices**
- **654 Valeur comptable de cessions courantes d'immobilisations**
- **658 Charges diverses**

COMPTES DE PRODUITS ET DE PROFITS PAR NATURE

70 - VENTES DE MARCHANDISES ACHETÉES ET REVENDUES EN L'ÉTAT

- 700 - Ventes de marchandises
- 0706 - Ventes d'emballages récupérables
- 0707 - Ventes de marchandises hors exploitation
- 709 - Réductions sur ventes de marchandises

70 - VENTES

Les opérations enregistrées dans les comptes 70 et 71 du PCS se retrouvent dans le compte 70 Ventes du SYSCOA. On y trouve ainsi les ventes de marchandises, de produits, de travaux et services ainsi que des produits accessoires.

- 701 - Ventes de marchandises
- 7071 - Ports, emballages perdus et autres frais facturés
- 701 - Ventes de marchandises
- 841 - Produits HAO constatés
- 701 - Ventes de marchandises

71 - PRODUCTION VENDUE ET PRESTATIONS DE SERVICES

- 710 - Prestations de services
- 711 - Production vendue
- 712 - Divers
 - 7120 - Produits de services exploités dans l'intérêt du personnel
 - 7121 - Locations diverses
 - 7129 - Autres
- 0716 - Ventes d'emballages récupérables
- 719 - Réductions sur ventes

70 - VENTES

- 706 - Services vendus
- 702 - Ventes de produits finis
- 703 - Ventes de produits intermédiaires
- 704 - Ventes de produits résiduels
- 705 - Travaux facturés
- 707 - Produits accessoires
- 7077 - Services exploités dans l'intérêt du personnel
- 7073 - Locations (sauf si ces produits correspondent à une activité principale ; auquel cas utiliser le compte 706)
- 7078 - Autres produits accessoires
- 7071 - Ports, emballages perdus et autres frais facturés
- Au débit des comptes de produits concernés 702 à 707.

72 - PRODUCTION STOCKÉE (OU DESTOCKÉE)

- 722 - Déchets et rebuts
- 723 - Emballages commerciaux fabriqués par l'entreprise
- 724 - Produits semi-ouvrés
- 725 - Produits finis
- 726 - Produits et travaux en cours

73 - VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET DE SERVICES PRODUITS

Le solde du compte 73 donne la variation des stocks de produits fabriqués pour l'exercice.

- 7372 - Variations des stocks de produits résiduels
- 736 - Variations des stocks de produits finis
- 7371 - Variations des stocks de produits intermédiaires
- 736 - Variations des stocks de produits finis
- 734 - Variations des stocks de produits en cours
- 735 - Variations des en-cours de services

73 - TRAVAUX FAITS PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE-MÊME, FRAIS À IMMOBILISER OU À TRANSFÉRER

- 730 - Travaux faits par l'entreprise pour elle-même
- 0731 - Frais à immobiliser
- 0732 - Charges imputables à des tiers

Les travaux faits par l'entreprise pour elle-même sont enregistrés en travaux immobilisés dans le SYSCOA.

- 72 - PRODUCTION IMMOBILISÉE
- 78 - TRANSFERTS DE CHARGES
- 848 - Transferts de charges HAO
- 78 - TRANSFERTS DE CHARGES
- 848 - Transferts de charges HAO

74 - PRODUITS ET PROFITS DIVERS

740 - Ristournes, rabais et remises obtenus, primes et débits sur ventes

7400 - Ristournes, rabais et remises obtenus hors factures des fournisseurs

7401 - Bonifications obtenues des clients

7402 - Primes et débits sur ventes

741 - Produits accessoires

7410 - Redevances pour brevets et licences

7411 - Fermages et métayages

7412 - Cotisations et dons reçus

7413 - Bonis sur reprise d'emballages consignés

0742 - Profits accessoires

7420 - Subventions d'équipement reprises pour quote-part par débit de 148

7421 - Rentrées sur créances amorties

7422 - Différences de changes

7423 - Lots

7424 - Primes d'assurances perçues sur manquants en stock

7429 - Autres

6019 - RRR obtenus sur achats marchandises (non ventilés)

6029 - RRR obtenus sur achats matières premières et fournitures liées

6049 - RRR obtenus sur achats stockés de matières et fournitures consommables

6059 - RRR obtenus sur autres achats (non ventilés)

6089 - RRR obtenus sur emballages (non ventilés)

7078 - Autres produits accessoires

7078 - Autres produits accessoires

707 - Produits accessoires

7076 - Redevances pour brevets, logiciels, marques et droits similaires (à inscrire dans le compte 706 si ces produits correspondent à l'activité principale)

7073 - Locations

758 - Produits divers

845 - Dons et libéralités obtenus HAO

7074 - Bonis sur reprises et cessions d'emballages

865 - Reprises de subventions d'investissement

758 - Produits divers

776 - Gains de change

77 - REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILES

70 - VENTES

7582 - Indemnités d'assurances reçues

758 - Produits divers

76 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION ET D'EQUILIBRE

760 - Subventions d'exploitation

0763 - Subventions d'équilibre

71/88 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION ET D'EQUILIBRE

71 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

88 - SUBVENTIONS D'EQUILIBRE

77 - INTERETS ET DIVIDENDES REÇUS

Le SYSCOA fait apparaître des comptes relatifs aux gains sur titres de placement, aux gains sur risques financiers, et aux reprises de charges provisionnées.

770 - Revenus des participations majoritaires

771 - Revenus des participations minoritaires

772 - Revenus des autres titres

773 - Intérêts des prêts

774 - Intérêts des comptes-courants débiteurs

775 - Escomptes de règlement obtenus

776 - Jetons de présence et tantièmes

772 - Revenus de participations

772 - Revenus de participations

774 - Revenus de titres de placement

771 - Intérêts de prêts

771 - Intérêts de prêts

773 - Escomptes obtenus

7581 - Jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs

798 - Reprises d'amortissements

862 - Reprises d'amortissements HAO

078 - REPRISES SUR AMORTISSEMENTS

079 - REPRISES SUR PROVISIONS

0790 - Reprises sur provisions pour pertes et charges

7911 - Reprises de provisions pour risques et charges d'exploitation

7912 - Reprises de provisions pour grosses réparations d'exploitation

7971 - Reprises de provisions pour risques et charges financières

861 - Reprises de provisions réglementées

864 - Reprises de provisions pour risques et charges HAO

0795 - Reprises sur provisions pour dépréciation

759 - Reprises de charges provisionnées d'exploitation

779 - Reprises de charges provisionnées financières

7913 - Reprises de provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles

7914 - Reprises de provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles

7972 - Reprises de provisions pour dépréciation des immobilisations financières

863 - Reprises de provisions pour dépréciation HAO

NOUVEAUTES

- 752 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
- 753 - Quote-part de résultat sur exécution partielle de contrat pluri-exercice
- 754 - Produits de cessions courantes d'immobilisations
- 759 - Reprises de charges provisionnées d'exploitation
- 777 - Gains sur cessions de titres de placement
- 778 - Gains sur risques financiers
- 779 - Reprises de charges provisionnées financières

III. CORRESPONDANCES ENTRE

Plan Comptable Sénégalais (PCS)

Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA)

Dans le Plan Comptable Sénégalais, la détermination du résultat se fait à travers des soldes successifs, appelés soldes caractéristiques de gestion.

- marge brute (80),
- valeur ajoutée (81),
- résultat d'exploitation (82),
- résultat hors exploitation (83),
- résultats sur cession d'éléments d'actif autres que les stocks (84),
- résultat net avant impôt sur le résultat (85),
- impôt sur le résultat (86),
- résultat net de la période à affecter (870),
- résultat net en attente d'affectation (875).

On notera que le SYSCOA conserve certains termes du Plan Comptable Sénégalais, mais leur contenu n'est pas toujours le même. D'autre part, de nouvelles notions sont apparues.

Dans le SYSCOA, sont déterminés des soldes intermédiaires allant de la marge brute au résultat net.

Les particularités suivantes sont à noter :

- les soldes intermédiaires sont notés dans le compte de **résultat (13)** lui-même logé dans les capitaux propres ;
- dans les soldes intermédiaires du SYSCOA, sont déterminés deux types de marge brute (sur marchandises et sur matières) ;
- apparaissent des soldes intermédiaires qui n'existent pas dans le Plan Comptable Sénégalais :
 - l'excédent brut d'exploitation,
 - le résultat financier,
 - le résultat des activités ordinaires,
 - le résultat hors activités ordinaires.
- la notion de valeur ajoutée a évolué par rapport au Plan Comptable Sénégalais. Dans le SYSCOA, la valeur ajoutée englobe les **impôts et taxes (compte 64)** et les **pertes sur créances (compte 651)**.

La comparaison ci-après ne porte pas sur des comptes dont la conception et le contenu sont homogènes. Elle permet de mieux saisir les différences et les rares ressemblances qui existent.

On peut indiquer que la conception et la présentation des soldes caractéristiques de gestion du Plan Comptable Sénégalais sont différentes de celles des comptes de résultat du SYSCOA. Ceci fait ressortir une absence de parallélisme entre le Plan Comptable Sénégalais et le SYSCOA en ce qui concerne la détermination des soldes successifs des résultats.

Les éléments qui peuvent cependant être comparés sont les suivants :

- 80 - DETERMINATION DE LA MARGE BRUTE ——— 1321 - Marge brute (MB)
- 81 - DETERMINATION DE LA VALEUR AJOUTÉE ——— Non significatif
- 82 - DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION ——— Non significatif
- 83 - DETERMINATION DU RESULTAT HORS EXPLOITATION ——— Non significatif
- 84 - DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSIONS D'ELEMENTS D'ACTIFS AUTRES QUE LES STOCKS
 - 81 - VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
 - 82 - PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
 - 654 - Valeurs comptables ou cessions courantes d'immobilisations
 - 754 - Produits des cessions courantes d'immobilisations
- 85 - DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT SUR LE RESULTAT
 - 137 - Résultat des activités ordinaires
 - 138 - Résultat hors activités ordinaires
- 86 - DETERMINATION DE L'IMPOT SUR LE RESULTAT ——— 89 - IMPOTS SUR LE RESULTAT
- 860 - Impôt sur le résultat de l'exercice ——— 891 - Impôts sur les bénéfices de l'exercice
- 865 - Impôts sur les résultats des exercices antérieurs (rappels ou dégrèvements)
 - 892 - Rappels d'impôts sur résultats antérieurs
 - 8991 - Dégrèvements d'impôts sur résultats antérieurs
- 870 - Détermination du résultat net de la période à affecter
 - 131 - Résultat net : Bénéfice
 - 139 - Résultat net : perte
- 875 - Résultat net en attente d'affectation ——— 130 - Résultat en instance d'affectation
- 88 - MOUVEMENTS DES AMORTISSEMENTS AU COURS DE LA PERIODE ——— Non significatif
- 89 - MOUVEMENTS DES PROVISIONS AU COURS DE LA PERIODE ——— Non significatif

Dans le SYSCOA, le résultat est déterminé à travers les soldes significatifs de gestion. Ces soldes sont au nombre de neuf (9) pour le système normal et de quatre (4) pour le système allégé (valeur ajoutée, résultat d'exploitation, résultat des activités ordinaires, résultat net).

Par contre, pour le Plan Comptable Sénégalais, l'allègement ne porte pas sur le nombre de soldes caractéristiques de gestion à déterminer, mais sur le nombre de documents à établir (voir page 19).

Il est proposé, ci-après, le contenu des soldes significatifs de gestion du SYSCOA avec en face de chacun d'eux le solde du Plan Comptable Sénégalais qui pourrait lui être comparé, même si leurs contenus ne sont pas forcément les mêmes.

1. Marge brute sur marchandises

MARGE BRUTE = Ventes - (Achats -
Variation des stocks)

Noter que les achats s'entendent hors frais accessoires d'achat contrairement aux variations des stocks.

2. Marge brute sur matières et fournitures

MARGE BRUTE = Ventes de produits, travaux et services - (Achats - Variation des stocks)

3. Valeur ajoutée (VA)

VALEUR AJOUTEE = Marge Brute +
(Production - Consommation)

La production comprend : (comptes 70 à 75)

- la production stockée (ou déstockée),
- la production immobilisée,
- les produits accessoires,
- les subventions d'exploitation,
- les autres produits.

Les consommations représentent : (comptes 60 à 65)

- les autres achats (et variations) (60),

1. Marge brute sur marchandises

MARGE BRUTE = Ventes - Stocks vendus

2. Marge brute sur matières et fournitures

Non prévue par le Plan Comptable Sénégalais.

3. Valeur ajoutée (VA)

Selon que l'entreprise est commerciale, industrielle ou mixte, la valeur ajoutée est :

VA = Marge Brute - Consommations intermédiaires
VA = Production - Consommations intermédiaires
VA = Marge Brute + Production - Consommations intermédiaires

La production comprend : (comptes 71 à 73)

- les prestations de services,
- la production vendue,
- les locations diverses,
- la production stockée,
- les travaux faits par l'entreprise pour elle-même,
- les frais à immobiliser ou à transférer.

Les consommations représentent : (comptes 61 à 63)

- les matières et fournitures consommées,

- les transports (61),
- les services extérieurs (62, 63),
- les impôts et taxes (64),
- les autres charges (65).

4. Excédent brut d'exploitation (EBE)

$$\text{EBE} = \text{VA} - \text{Charges du personnel (66)}$$

5. Résultat d'exploitation (RE)

$$\text{RE} = \text{EBE} - \text{Dotations aux amortissements (681) et aux provisions (691) + Reprises de provisions (791) et d'amortissements (798) + Transferts de charges (781)}$$

En définitive, le résultat d'exploitation est la différence entre les produits d'exploitation et les charges d'exploitation.

6. Résultat financier (RF)

Il correspond à la différence entre les produits de l'activité financière et les charges correspondantes. Il n'a pas de lien direct avec les soldes précédents.

$$\text{RF} = \text{Produits de l'activité financière} - \text{Charges de l'activité financière}$$

Les produits de l'activité financière sont :

- revenus financiers et assimilés :
 - intérêts de prêts (771),
 - revenus de participation (772),
 - escomptes obtenus (773),
 - revenus de titres de placement (774),
 - gains sur cessions de titres de placement (777),
 - gains sur risques financiers (778).
- gains de change (776),
- reprises de provisions (797),
- transferts de charges (787),

Les charges de l'activité financière sont :

- frais financiers :
 - intérêts des emprunts (671),

- les transports consommés,
- les autres services consommés,
- les commissions et courtages.

4. Excédent brut d'exploitation (EBE)

Non prévu par le Plan Comptable Sénégalais.

5. Résultat d'exploitation (RE)

$$\text{RE} = \text{Valeur Ajoutée} + \text{Ressources complémentaires} - \text{Emplois}$$

Les ressources complémentaires sont :

- les produits et les profits divers,
- les subventions d'exploitation,
- les dividendes et intérêts reçus.

Les emplois sont :

- les charges et pertes diverses,
- les frais de personnel,
- les impôts et taxes,
- les intérêts reçus,
- les dotations aux amortissements.

6. Résultat financier (RF)

Non prévu par le Plan Comptable Sénégalais.

- intérêts des loyers de crédit-bail et contrats assimilés (672),
- escomptes accordés (673),
- autres intérêts (674),
- escomptes des effets de commerce (675),
- pertes sur cessions de titres de placement (677),
- pertes sur risques financiers (678),
- charges provisionnées (679).
- pertes de change (676),
- dotations aux amortissements (687) et aux provisions (697).

7. Résultat des activités ordinaires (RAO)

C'est la somme du résultat d'exploitation et du résultat financier.

$$\text{RAO} = \text{RE} + \text{RF}$$

8. Résultat hors activités ordinaires (RHAO)

Les charges et les produits hors activités ordinaires sont ceux qui ne sont pas récurrents et qui concernent généralement des modifications importantes touchant l'entreprise sur le plan interne (restructuration, stratégie) et sur le plan externe (environnement).

Le résultat hors activités ordinaires est la différence entre les produits HAO et les charges HAO.

$$\text{RHAO} = \text{Produits HAO} - \text{Charges HAO}$$

Les produits HAO sont représentés par:

- produits des cessions d'immobilisations (82),
- produits HAO :
 - dons et libéralités obtenus (846),
 - reprises de charges provisionnées (849),
 - subventions d'équilibre (88),
- reprises HAO (86),
- reprises de provisions réglementées (861),
- reprises d'amortissements HAO (862),
- reprises de provisions pour dépréciation (863),

7. Résultat des activités ordinaires (RAO)

Non prévu par le Plan Comptable Sénégalais.

8. Résultat hors activités ordinaires (RHAO)

Non prévu par le Plan Comptable Sénégalais.

Un résultat hors exploitation (RHE) est déterminé en tenant compte des produits hors exploitation des comptes 70 à 79 et des charges hors exploitation des comptes 60 à 69.

- reprises de provisions pour risques et charges HAO (864),
- reprises de subventions d'investissement (865),
- autres reprises HAO (868),
- transferts de charges HAO (848).

Les charges HAO sont les suivantes :

- valeurs comptables des cessions d'immobilisations (81),
- immobilisations incorporelles (811),
- immobilisations corporelles (812),
- immobilisations financières (816).
- charges HAO :
 - charges HAO constatées (831),
 - pertes sur créances HAO (834),
 - dons et libéralités accordés (835),
 - abandons de créances consentis (836),
 - charges provisionnées HAO (839).
- dotations HAO :
 - dotations aux provisions réglementées (851),
 - dotations aux amortissements HAO (852),
 - dotations aux provisions pour dépréciation HAO (853),
 - dotations aux provisions pour risques et charges (851),
 - autres dotations HAO (858).

9. Résultat net (RN)

Il représente le résultat obtenu par la différence entre tous les produits et toutes les charges de l'entreprise. Il tient compte de l'ensemble des activités.

$$\text{RN} = \text{RAO} + \text{RHAO} - \text{Participation des travailleurs} - \text{Impôt sur le résultat}$$

9. Résultat net (RN)

Il est déterminé en tenant compte de l'ensemble des produits et charges de l'exercice.

$$\text{RN} = \text{RE} + \text{RHE} - \text{Impôt sur le résultat}$$

☞ Le schéma général des écritures comptables est présenté aux pages 185, 186, et 188.

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

LES PROBLEMES ADMINISTRATIFS DU PROJET « Action permanente de conservation de la nature » Travail à faire A partir des faiblesses du contrôle interne : 1. Identifiez les principaux risques et leurs conséquences 2. Visez les principales dispositions de la convention de financement et du SYSCOH qui n' ont pas été observées ;	Code CAS M5/1
---	--

PRESENTATION DU PROJET

Convention de financement N° 028/2002/BF/GTZ

Entre

GTZ Sauvegarde de la Nature

Et

Le gouvernement du Burkina Faso pour le financement du projet Action permanente de Conservation de la Nature dans la région de DORI

Titre I – Objet de la convention**Article 1 : Objet**

La présente convention définit les relations entre la GTZ et Action permanente à travers le gouvernement. Elle a pour objet :

- de concevoir et mettre en œuvre un programme de reboisement de la localité de DORI,
- d'élaborer un programme de formation des paysans de DORI aux techniques culturelles douces pour la protection de la nature,
- D'encadrer les femmes du périmètre maraîcher de VOISI près de DORI.

Article 2 : Cadre de la convention

Le programme de reboisement s'inscrit dans les orientations nationales de protection de la nature. Le programme de formation consistera en l'organisation de rencontres avec les paysans aux fins de présenter des exposés simples et didactiques de méthodes culturelles utilisant les matières recyclables (ordures ménagères, compostes etc.).

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

L'encadrement des femmes de la coopérative du périmètre maraîcher de VOISI consistera en la mise à leur disposition d'intrants et des actions de vulgarisation sur les techniques de conservation de la nature.

TITRE II : Obligations des parties**Article 3 :**

La GTZ met à la disposition de Action Permanente le montant Global du financement de la présente convention.

Les versements se feront après approbation du planning d'intervention et justifications périodiques des dépenses réalisées.

Article 4 :

Action Permanente est responsable de l'élaboration et de l'exécution des programmes d'action :

- Elle informera la GTZ de l'évolution des réalisations.
- Elle choisira les encadreurs expérimentés pour la formation.

TITRE III : Montant global du financement

- Le montant de la subvention alloué par la GTZ est de 2 750 000 dollars américains dont 10% sont supportés par le gouvernement
- Le prêt est destiné à couvrir uniquement les dépenses de programmes prévus en Annexe.

Article 6 : dispositions fiscales

- Les dispositions conventionnelles entre les deux (2) Etats Parties, s'appliquent dans le domaine des exemptions fiscales prévues pour les projets d'assistance au développement.
- Les actes signés pour la réalisation des programmes du projet le seront en franchise de tous droits et d'enregistrement.
- Les importations réalisées dans le cadre de l'exécution du projet le seront exonérées de tous droits et taxes : TVA, Droits de douane....

Article 7 : Exécution des paiements

- GTZ réglera les dépenses réalisées après justification de celles-ci.
- GTZ procédera au virement dans le compte spécial de Action Permanente, domicilié dans une banque de la place.

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE**TITRE IV : Dispositions générales****Article 8 : De la Durée de la convention**

La présente convention est valable pour une période de cinq (5) années correspondant à la durée de vie du projet.

Article 9 : Programmes annuels d'activités

Action permanente élaborera chaque année les programmes des d'activités nécessaires à la réalisation des objectifs prévus.

- ces programmes seront détaillés dans leurs caractéristiques techniques et financières.
- les programmes seront élaborés au plus tard le 30 juin de chaque année.
- les programmes seront soumis à l'approbation de la GTZ.

Article 10 : Organisation

- Action Permanente mettra en place une organisation pertinente ainsi qu'un système d'information financière et comptable informatisé.
- les pièces justificatives des dépenses seront conservées pendant toute la durée de vie du projet et deux (2)années après la clôture : pour contrôle ou demande de contrôle du donateur.
- un compte spécial sera ouvert dans une banque primaire de la place.

Article11 :

A la fin du projet les infrastructures réalisées deviennent la propriété des communautés villageoises

Article 12 : Arbitrage

Les conflits éventuels entre les deux (2) parties, découlant de l'application de la présente convention, seront soumis à l'arbitrage de la Fédération Mondiale des ONG.

Article 13 : Convention de validité

- la présente convention prendra effet dès sa signature par les deux (2)parties

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

EXAMEN DES PROCESURES DE CONTROLE INTERNE EN VIGUEUR DANS LE PROJET

Constats	Identifiez les risques et leurs conséquences	Dispositions du SYSCOH et conventionnelles inobservées
A. ORGANIGRAMME ET DESCRIPTION DES TACHES <ol style="list-style-type: none"> 1) absence d'organigramme 2) absence de description des tâches des agents 3) absence de tableau de bord des agents 4) absence de définition formelle des liens fonctionnels entre les services 		
B. ORGANISATION ET PROCEDURES COMPTABLES <ol style="list-style-type: none"> 1) Absence de manuel des procédures comptables 2) Les périodicités de traitement des opérations ne sont pas définies 3) Les attributions des différents comptables (au nombre de 2) ne sont pas définies 4) Les comptes sont analysés et justifiés régulièrement en fin d'année et parfois, ils sont arrêtés sans analyse et justification 5) Les documents en provenance des services opérationnels sont enregistrés dans la seule mesure où ils parviennent à la comptabilité 6) Pas de recoupements des données comptables avec les informations détenues par les services opérationnels 7) Le service comptable n'est pas informé du déclenchement des opérations 8) Le traitement des données comptables est manuel 9) Les pièces justificatives ne sont pas classées dans un ordre prédéfinis 10) Il existe de nombreux comptes d'attente non soldés (notamment de personnel) 		

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

C . PROCEDURES DE GESTION DU PERSONNEL		
1) absence de procédures de prévision des embauches 2) l'embauche du personnel est laissée à la seule discrétion du chef de projet 3) dossier du personnel incomplet 4) absence de grille salariale 5) absence de contrat de travail 6) les temporaires sont recrutés et payés par le chef de service administratif et financier 7) les avances et les acomptes au personnel sont autorisés et payés par le chef de service administratif et financier		

Cas d'application M3.1	LES PRINCIPES COMPTABLES FONDAMENTAUX ET REGLES D'EVALUATION
---	---

- Ils sont explicités par le SYSCOH et sont d'application obligatoire
- Dans le but de présenter une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat, les comptes doivent être élaborés conformément aux principes comptables.
- Lorsque l'application des principes comptables ne suffit pas pour donner l'image fidèle, des informations complémentaires doivent être données dans l'Etat Annexe
- Les principes comptables retenus par le SYSCOH sont les suivants :

TAF

A partir des définitions ci - après, recensez dans le dispositif juridique composé des 113 articles, ceux (les articles) qui se rapportent expressément ou implicitement aux principes comptables fondamentaux et aux règles d'évaluation retenus par le SYSCOH

I. Les principes comptables fondamentaux	Les articles de référence
<p>I.1 Le principe de prudence</p> <p>- Objectif : Protéger les épargnants, les utilisateurs des états financiers et les dirigeants contre les illusions qui pourraient résulter d'une image non prudente ou trop flatteuse de l'entreprise.</p> <p>- Enoncé du principe :</p> <ul style="list-style-type: none"> ❑ La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérente à la tenue... ❑ L'application du SYSCOH implique que la règle de prudence soit en tous cas observée à partir d'une appréciation raisonnable des événements et des opérations. <p>- Assouplissements Le SYSCOH admet cependant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'évaluation d'un bien à la valeur actuelle ; • L'évaluation des titres de participation à la valeur d'usage ; • L'évaluation des créances et des dettes en monnaies étrangères avec possibilité de compensation ; • La comptabilisation d'un bénéfice partiel sur opérations pluri- exercices ; • L'évaluation des instruments financiers au prix du marché (règle du mark to market). 	

I.2 Permanence des méthodes**- Objectif : comparabilité des états financiers**

La permanence s'entend des méthodes de présentation, d'évaluation ainsi que l'utilisation d'une terminologie identique.

- Enoncé du principe :

- La cohérence des évaluations au cours des exercices successifs implique la permanence dans l'application des règles et procédures les concernant ;
- Toute exception à la permanence doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information et par des circonstances impératives :
 - Changements exceptionnels aussi bien dans la situation de l'entreprise que du fait de l'environnement juridique, économique ou financier dans lequel elle évolue ;
 - Modifications ou compléments apportés à la réglementation comptable.

- Assouplissements

Le SYSCOH autorise cependant des changements de méthodes pour :

- Obéir aux modifications législatives et réglementaires ;
- Profiter des améliorations des normes ;
- Intégrer les effets des progrès techniques permettant d'évaluer les éléments nouveaux.

C'est le cas en l'occurrence :

- Intervention d'un texte fiscal ;
- Restructuration d'entreprises à la suite de fusion ou d'apport partiel d'actifs ;
- Modification économique profonde ;
- Réorganisation technique.

Conditions d'admission : Les utilisateurs des états financiers doivent être clairement informés des changements de méthodes opérés et de leurs conséquences dans l'Etat annexé.

I.3 Correspondance solde de clôture/solde d'ouverture

- Enoncé du principe :

- ❑ Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ;
- ❑ Les produits et les charges 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 HAO (Hors activités ordinaires) de cet exercice.

Les incidences des changements de méthodes ainsi que les produits et les charges sur des exercices antérieurs omis ne peuvent être imputés sur les capitaux propres d'ouvertures. Ces corrections doivent transiter par le compte de résultat.

- Assouplissements

Le SYSCOH a prévu deux cas de changement de méthodes avec imputation des incidences sur les capitaux propres :

- Correction d'une erreur fondamentale au cours d'un exercice antérieur ;
- Changement de réglementation comptable (mise en place du SYSCOH) et autres événements HAO.

I.4 Spécialisation des exercices

- Enoncé du principe :

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

- Assouplissements

Le SYSCOH admet que :

- La législation est source d'un certain nombre de manquements au principe d'indépendance des exercices.
- Les impôts différés ne sont pas comptabilisés dans les comptes personnels mais mentionnés dans l'Etat annexé alors qu'ils sont analysés et comptabilisés dans les comptes consolidés.
- La comptabilisation de produits nets partiels sur opérations pluri-exercices est possible à certaines conditions.

I.5 Coût historique

- Enoncé du principe :

L'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique qui permet d'enregistrer les biens à la date d'entrée dans le patrimoine, à leur coût d'acquisition exprimée en unités monétaires courantes.

- Assouplissements

Le SYSCOH admet cependant la réévaluation :

- La réévaluation (libre ou légale) résulte des décisions des pouvoirs publics ;
- Formalités : correction de l'image de l'entreprise à travers le bilan et les résultats futurs.

I.6 Continuité de l'exploitation et de l'utilisation d'un bien

- Enoncé du principe :

- L'entreprise est normalement considérée comme étant en activité c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir **raisonnablement prévisible**. Il en est de même quand il s'agit d'un bien ou d'un ensemble de biens autonomes dont la continuité d'utilisation est compromise, en raison, notamment, de l'évolution irréversible des marchés ou de la technique.
- Evaluation et présentation des documents dans l'hypothèse de continuité :
 - Valeur d'entrée et d'inventaire des stocks
 - Valeur d'entrée et amortissement des immobilisations

- Assouplissements

Le SYSCOH admet cependant :

- Cas de non-continuité

- Cessation totale d'exploitation probable suivie de liquidation ou
- Cessation partielle d'activités probable suivie de dispersion des éléments. : **Remise en cause des principes habituels** :
 - évaluation en fonction des hypothèses de liquidation/cession
 - présentation des états financiers modifiés en fonction de ces hypothèses
 - Explications dans l'Etat annexé.

<p>I.7 Transparence</p> <ul style="list-style-type: none"> - Clarté - Bonne information - Régularité ou correcte application des règles <p>- Enoncé du principe</p> <p>La transparence implique :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la régularité ou la conformité aux règles - la présentation et la communication loyale et de bonne foi des informations sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence - la règle de non-compensation entre créances et dettes, entre actifs et passifs ou charges et produits. - le respect de la partie double - la balance à 6 colonnes - la correction des erreurs exclusivement par l'inscription en négatif 	
<p>I.8 L'importance significative</p> <p>- Enoncé du principe</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tout élément susceptible d'influencer le jugement que les destinataires des états financiers peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise doit leur être communiqué. - La notion d'importance significative est assez difficile à cerner car relative : <ul style="list-style-type: none"> • Un même fait peut être sans influence sur le jugement porté dans une entreprise ou au contraire infléchir, modifier le jugement dans un autre cas. • Le terme jugement révèle la part d'appréciation, de subjectivité qu'il peut y avoir dans le concept. • Un jugement sur le patrimoine, la situation financière, le résultat de l'entreprise permet de fixer à un certain niveau le seuil de signification d'une information. <p>- Champ d'application</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Principes généraux d'évaluation ; <input type="checkbox"/> Appréciation de la continuité de l'exploitation ou non-continuité d'exploitation, de la sous-activité, du crédit-bail etc. ; <input type="checkbox"/> Etat annexé : Accroît le champ de responsabilité des dirigeants et des réviseurs en faisant appel à leur jugement ; 	

II. Les règles d'évaluation	Les articles de référence
<p>II.1 La valeur d'entrée (VE)</p> <p>- Objectif : Le terme désigne les montants pour lesquels les biens, les créances ou les dettes sont « entrés » dans les comptes.</p> <p>- Enoncé du principe et dérogations :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pour les créances et les dettes, il s'agit, en vertu de la convention du coût historique et de la règle juridique de « nominalisme monétaire » du montant nominal. <p>En cas d'existence de clause de révision de prix, ce montant peut être modifié ultérieurement par le jeu de la clause ; il en est de même en cas de créances/dettes indexées.</p> <p>De même, les créances et dettes libellées en monnaie étrangère voient leur montant entré en francs CFA, recalculé à l'inventaire sur la base du dernier cours de change.</p> <p>Ce sont les seules exceptions à l'intangibilité de la valeur d'entrée dans la méthode du coût historique.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pour les biens, il s'agit : <ul style="list-style-type: none"> - du coût d'achat (ou coût d'acquisition) pour tous les biens achetés qu'ils constituent des stocks ou des immobilisations, - Du coût de production pour les biens produits quel que soit leur stade d'élaboration (produits intermédiaires, produits finis, en cours...) <p>Remarque : On ne doit donc pas, si l'on respecte la terminologie du SYSCOH, parler de « prix de revient du stock » (le coût de revient correspond au stade final des produits, biens ou services, vendus).</p>	

II.2 La valeur actuelle (V.A)**- Enoncé du principe :**

La valeur des biens, créances et dettes à une date quelconque est leur valeur effective du moment, dite valeur actuelle.

Cette valeur « du moment » s'apprécie en fonction :

- du « marché » (niveau des prix compte tenu de l'offre et de la demande),
- De l'utilité de l'élément pour l'entreprise.

Cette utilité est à déterminer dans le cadre de la continuité d'exploitation ou d'utilisation ou, le cas échéant, dans l'hypothèse de non-continuité.

Il faut entendre par « valeur actuelle » dans le SYSCOH, la valeur « actuellement », c'est-à-dire à la date considérée.

Selon les cas, la valeur actuelle d'un élément peut être :

- Egale à la valeur d'entrée ; cas assez rare, purement fortuit (sauf cas des créances/dettes en vertu du normalisme monétaire),
- supérieure à la valeur d'entrée, lorsque compte tenu de « l'utilité » pour l'entreprise et du marché, la valeur s'est accrue,
- Inférieure à la valeur d'entrée, dans le cas contraire. Dans ce cas, pour les actifs, devra intervenir en application du principe de prudence, le mécanisme correcteur des amortissements, provisions, ou charges provisionnées.

Lorsque la valeur actuelle est calculée à la date de la clôture de l'exercice, elle porte le nom de valeur d'inventaire.

II.3 La valeur nette au bilan ou valeur comptable nette (V.C.N.)**- Enoncé du principe :**

Le SYSCOH ne modifie pas la terminologie antérieure, en application du principe de prudence :

- Si $V_a \geq V_e$ d'un actif, la valeur au bilan ou VCN est la valeur d'entrée V_e (non-comptabilisation de la plus-value),
- Si $V_a < V_e$ d'un actif, c'est V_a qui est retenue comme valeur au bilan : $VCN = V_a$.

A noter toutefois que le SYSCOH introduit une innovation en matière de mécanisme correcteur lorsque $V_a < V_e$. Il distingue en effet :

- Les amortissements ;
- Les provisions pour dépréciation qui ne peuvent porter que sur des éléments de l'actif immobilisé.
- Les « dépréciations » des actifs circulants et de la trésorerie qui viennent en diminution, comme les précédentes, des valeurs brutes d'entrée, mais qui sont constatées par le débit de « charges provisionnées » classées non en dotations mais en charges usuelles décaissables, dans les niveaux respectifs « Exploitation », « Financier » et « HAO ».

Par ailleurs, l'étude détaillée des valeurs au bilan montrera quelques exceptions aux règles habituelles (pour les instruments financiers notamment).

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

D. PROCÉDURES D'APPROVISIONNEMENT ET DE GESTION DES STOCKS		
<ol style="list-style-type: none"> 1) le magasinier qui réceptionne seul les articles commandés n'est pas ampliateur d'une copie ; 2) Les besoins des agents en fournitures et autres produits sont exprimés verbalement sans support ; 3) les achats sont effectués auprès de fournisseurs de leur choix par le chef de service administratif et comptable pour les fournitures et les consommables 4) pas de procédures de relance des fournisseurs 5) Les fiches de stocks ne sont pas régulièrement mises à jour ; 6) La prise d'inventaire des stocks est assurée par le magasinier et son adjoint ; 7) le SAT a également en charge de la réception, le contrôle et l'approbation des factures en plus de la fonction de commande 8) absence de délais de transmission des factures à la comptabilité 9) adoption d'une attitude d'attente au niveau des comptables en cas de non-transmission des factures 10) absence de matérialisation de la comptabilisation sur les factures et non-annulation des doubles de factures de la liasse 11) ces factures ne font pas l'objet d'un contrôle systématique 12) non-définition au niveau des services comptables d'un calendrier de comptabilisation des factures des fournisseurs 13) les comptes fournisseurs sont arrêtés en fin d'année sans analyse et justification 14) absence de procédures d'estimation et de comptabilisation en fin d'année des réceptions non facturées, des charges et des pertes encourues 		

FORMATION DES FORMATEURS AU DROIT COMPTABLE

E. PROCEDURES DE GESTION DE LA TRESORERIE		
<ol style="list-style-type: none">1) La caisse du projet est tenue par le chef comptable ;2) les états de rapprochement bancaire sont établis en fin d'année par le comptable et ne font l'objet d'aucun contrôle3) les comptes bancaires fonctionnent avec la seule signature du chef de projet4) les paiements sont effectués par le chef de service administratif et financier qui tient lui-même le journal de trésorerie		
F. PROCEDURES DE GESTION DES IMMOBILISATIONS		
<ol style="list-style-type: none">1) absence de dossier des immobilisations2) absence de fichier des immobilisations3) absence de système de codification4) absence de procédures de prise d'inventaire des immobilisations5) absence de procédures de cession et de mise en rébus		

d) La plupart de ces informations gagnent à être présentées sous forme de tableaux. Treize d'entre eux sont proposés par le SYSCOA, *Plan comptable général des entreprises, en section 3 du chapitre 4* (pages 231 à 245). L'entreprise peut s'en inspirer, dans la mesure où ils ne font pas double emploi avec des tableaux fiscaux obligatoires. Dans ce dernier cas, elle préférera produire les tableaux fiscaux.

C - EXEMPLE

Se reporter à la 4^e partie du présent guide.

SECTION 6 Exemple de synthèse

A - TABLE DE CORRESPONDANCE DES COMPTES AUX POSTES

Il est probable que des logiciels appropriés permettront de passer directement du grand-livre des comptes dûment régularisés à la balance générale des comptes, et aux trois états financiers formalisés.

La programmation de ces logiciels reposera évidemment sur le tableau de passage des quatre premiers chiffres de comptes aux deux lettres identifiant les postes des états financiers.

La grille ci-après a été abrégée dans ce sens qu'elle regroupe sur une seule ligne les numéros consécutifs de comptes qui intéressent le même poste du Bilan ou du Compte de résultat.

EXEMPLE

La ligne 6210 à 6384 regroupe tous les comptes d'achats de services extérieurs, puisque leurs soldes intéressent tous le poste RJ « Services extérieurs » du Compte de résultat.

Numéros de comptes	lettres postes	Numéros de comptes	lettres postes	Numéros de comptes	lettres postes	Numéros de comptes	lettres postes
1011 à 1048	CA	2817 à 2818	AH	4311 à 4386	DL	6033	RH
1051 à 1058	CD	2821 à 2825	AJ	4387	BJ	6041 à 6089	RE
1061 à 1062	CE	2831 à 2832	AK	4410 à 4441	DK	6110 à 6183	RI
1090	CB	2833 à 2835	AL	4449	BJ	6210 à 6384	RJ
1110 à 1138	CF	2837	AK	4451 à 4456	BJ	6411 à 6480	RK
1181 à 1188	CG	2838	AL	4460 à 4486	DK	6511 à 6598	RL
1210 à 1292	CH	2841 à 2844	AM	4487 à 4499	BJ	6611 à 6684	RP
1301 à 1390	CI	2845	AN	4491	DK	6711 à 6750	SA
1411 à 1480	CL	2846 à 2848	AM	4510 à 4520	BJ/DM	6760	SC
1510 à 1580	CM	2912 à 2914	AF	4581 à 4618	BJ	6770 à 6798	SA
1611 à 1620	DA	2915 à 2916	AG	4619 à 4660	DM	6811 à 6813	RS
1630 à 1652	DC	2917 à 2918	AH	4670 à 4711	BJ	6872 à 6878	SD
1661 à 1662	DA	2919	AF/AH	4920 à 4983	BJ	6911 à 6914	RS
1663 à 1686	DC	2921 à 2929	AJ	4670 à 4711	BJ	6971 à 6972	SD
1720 à 1780	DB	2931 à 2933	AK	4712 à 4728	DM	7011 à 7014	TA
1811 à 1880	DC	2934 à 2939	AL	4746 à 4747	soldés	7021 à 7024	TC
1910 à 1988	DD	2941 à 2944	AM	4750 à 4760	BJ	7031 à 7064	TD
2011 à 2028	AB	2945	AN	4770	DM	7071 à 7078	TH
2061 à 2068	AC	2946 à 2949	AM	4781 à 4788	BU	7110 à 7183	TK
2110	AE	2949	AN	4791 à 4798	DU	7210 à 7260	TF
2120 à 2140	AF	2951 à 2952	AP	4811 à 4840	DH	7341 à 7372	TE
2150 à 2160	AG	2961 à 2978	AR/AS	4851 à 4880	BA	7521 à 7598	TL
2170 à 2180	AH	3111 à 3180	BC	4900	BH	7710 à 7740	UA
2191	AE	3210 à 3380	BD	4911 à 4912	BI	7760	UC
2193	AF	3411 à 3522	BE	4920 à 4983	BJ	7770 à 7798	UA
2198	AH	3610 à 3723	BF	4991 à 4998	DN	7811 à 7815	TL
2211 à 2298	AJ	3810	BC	5011 à 5080	BQ	7870	UE
2311 à 2338	AK	3820 à 3830	BD	5110 à 5187	BR	7911 à 7914	TS
2341 à 2358	AL	3860	BF	5211 à 5450 (deb.)	BS	7971 à 7972	UD
2370	AK	3871 à 3880	BC/BD	5211 à 5450 (cred.)	DS	7980	TS
2380	AL	3910	BC	5610	DR	8110 à 8160	SK
2390	AK/AL	3920 à 3930	BD	5640 à 5650	DQ	8210 à 8260	UK
2411 à 2447	AM	3940 à 3950	BE	5711 à 5732	BS	8310 à 8390	SL
2451 à 2458	AN	3960 à 3970	BF	5810 à 5820	BS	8410 à 8460	UL
2461 à 2494	AM	3980	BC/BD	5850 à 5880	soldés	8480	UN
2495	AN	(3986)	BF	5900	BQ	8490	UL
2496 à 2498	AM	4011 à 4086	DJ	5910	BR	8510 à 8580	SM
2510 à 2520	AP	4091 à 4098	BH	5920 à 5940	BS	8610 à 8642	UM
2610 à 2680	AR	4111 à 4186	BI	5990	DN	8710 à 8780	SQ
2711 à 2785	AS	4191 à 4198	DI	6011 à 6019	RA	8810 à 8880	UM
2811	AE	4211 à 4213	BJ	6021 à 6029	RC	8911 à 8994	SR
2812 à 2814	AF	4220 à 4286	DL	6031	RB		
2815 à 2816	AG	4287	BJ	6032	RD		

B - BALANCE GÉNÉRALE APRÈS RÉGULARISATIONS

Les comptes à quatre chiffres sont classés dans l'ordre d'utilisation des postes des états financiers, afin de permettre leur rapprochement avec le Bilan, le Compte de résultat et le TAFIRE.

Les flux bruts (ou mouvements) s'élèvent à 5 520 pour l'exercice « n - 1 » et 7 000 pour l'exercice « n », les soldes finals à 2 280 en « n - 1 » et 3 100 en « n ». Pour des raisons pédagogiques, les lignes CU et UZ fournissent déjà le résultat recherché, 60 en exercice « n - 1 », 100 en « n ».

Par souci de simplification, le Bilan d'entrée en exercice « n - 1 » est supposé nul, les écritures d'ouverture faisant partie des flux du premier exercice.

Balance générale des comptes après régularisations au 31/12/« n - 1 » et au 31/12/« n » (classés dans l'ordre croissant des postes de Bilan et de Compte de résultat)

numéros de compte	lettres poste	intitulé du poste	solde initial	mouv. débit	(n - 1) crédit	solde débiteur	fin (n - 1) créditeur	mouv. débit	(n) crédit	solde débiteur	fin (n) créditeur
2011	à 2028	AB FE et autres ch. à répartir	0	15	5	10			2	8	
2061	à 2068	AC Primes de remb. des oblig.	0	3		3			1	2	
2110		AE Frais de rech. et de développ.	0					11		11	
2191		AE Frais de rech. et de développ.	0					1		1	
2120	à 2140	AF Brevets, licences, logiciels	0					6		6	
2193		AF Brevets, licences, logiciels	0					2		2	
2812	à 2814	AF Brevets, licences, logiciels	0						1		1
2912	à 2914/19	AF Brevets, licences, logiciels	0						1		1
2150	à 2160	AG Fonds commercial	0	20		20				20	
2815	à 2816	AG Fonds commercial	0								
2912	à 2916	AG Fonds commercial	0						2		2
2170	à 2180	AH Autres immob. incorporelles	0					4		4	
2198		AH Autres immob. incorporelles	0					2		2	
2817	à 2818	AH Autres immob. incorporelles	0						1		1
2917	à 2919	AH Autres immob. incorporelles	0						1		1
2211	à 2298	AJ Terrains	0	13		13				13	
2821	à 2825	AJ Terrains	0								
2921	à 2929	AJ Terrains	0						3		3
2311	à 2338	AK Bâtiments	0	28		28				28	
2370		AK Bâtiments	0	8		8				8	
2390		AK Bâtiments	0	3		3		3		6	
2831	à 2832	AK Bâtiments	0		8		8		9		17
2837		AK Bâtiments	0		1		1		1		2
2931	à 2933	AK Bâtiments	0		2		2		1		3
2341	à 2358	AL Installations, agencements	0	12		12		10		22	
2380		AL Installations, agencements	0	15		15		2		17	
2390		AL Installations, agencements	0					4		4	
2833	à 2835	AL Installations, agencements	0		5		5		5		10
2838		AL Installations, agencements	0		1		1		1		2
2934	à 2939	AL Installations, agencements	0						1		1
2411	à 2447	AM Matériel	0	69	69			140		140	
2461	à 2494	AM Matériel	0	13		13		10		23	
2496	à 2498	AM Matériel	0	15		15		22		37	
2841	à 2844	AM Matériel	0	35	39		4	4	9		9
2846	à 2848	AM Matériel	0		2		2		5		7
2941	à 2944	AM Matériel	0		1		1		1		2
2946	à 2949	AM Matériel	0						2		2
2451	à 2458	AN Matériel de transport	0	90		90		40	90	40	
2495		AN Matériel de transport	0	25		25		25		50	
2845		AN Matériel de transport	0		16		16	30	26		12

numéros de compte	lettres poste	intitulé du poste	solde initial	mouv. débit	(n-1) crédit	solde débiteur	fin (n-1) créateur	mouv. débit	(n) crédit	solde débiteur	fin (n) créateur
2945	AN	Matériel de transport	0		4		4		11		15
2949	AN	Matériel de transport	0		1		1	1	3		3
2510	à 2520	AP Avances et acomptes sur immob.	0	20		20		14	23	11	
2951	à 2952	AP Avances et acomptes sur immob.	0						1		1
2610	à 2680	AR Titres de participation	0	20		20		10		30	
2961	à 2968	AR Titres de participation	0		5		5				5
2711	à 2785	AS Autres immob. financières	0	5		5		10		15	
4851	à 4880	BA Actif circulant H.A.O.	0								
3111	à 3180	BC Stocks marchandises	0	65		65		85	65	85	
3810		BC Stocks marchandises	0	5		5		25	5	25	
3910		BC Stocks marchandises	0						3		3
3980		BC Stocks marchandises	0						2		2
3210	à 3380	BD Stocks mat. prem. et autres appro.	0	140		140		135	140	135	
3820	à 3830	BD Stocks mat. prem. et autres appro.	0	55		55		30	55	30	
3920	à 3930	BD Stocks mat. prem. et autres appro.	0						26		26
3980		BD Stocks mat. prem. et autres appro.	0						4		4
3411	à 3522	BE Stocks en-cours	0	2		2		12	2	12	
3940	à 3950	BE Stocks en-cours	0						2		2
3610	à 3723	BF Stocks produits finis	0	27		27		57	27	57	
3860		BF Stocks produits finis	0	8		8		28	8	28	
3960	à 3970	BF Stocks produits finis	0						12		12
(3986)		BF Stocks produits finis	0						3		3
4091	à 4098	BH Fourn. d'exploitation (avances)	0					56		56	
4900		BH Fourn. d'exploitation (avances)	0						6		6
4111	à 4186	BI Clients	0	1 051	815	236		947	955	228	
4911	à 4912	BI Clients	0						28		28
4211	à 4213	BJ Autres créances	0					9		9	
4287		BJ Autres créances	0					3		3	
4387		BJ Autres créances	0					7		7	
4449		BJ Autres créances	0					1		1	
4451	à 4456	BJ Autres créances	0	136	124	12		98	97	13	
4487	à 4494	BJ Autres créances	0					5		5	
4510	à 4520	BJ Autres créances	0					5		5	
4581	à 4618	BJ Autres créances	0								
4711		BJ Autres créances	0								
4750	à 4760	BJ Autres créances	0					1		1	
4920		BJ Autres créances	0						6		6
4970	à 4983	BJ Autres créances	0						8		8
5011	à 5080	BQ Titres de placement	0	2		2		13		15	
5900		BQ Titres de placement	0						6		6
5110	à 5187	BR Valeurs à encaisser	0	59	30	29		109	129	9	
5910		BR Valeurs à encaisser	0						1		1
5211	à 5450 (deb.)	BS Banques, chèques postaux, caisse	0	825	782	43		918	910	51	
5711	à 5732	BS Banques, chèques postaux, caisse	0	289	275	14		242	244	12	
5810	à 5820	BS Banques, chèques postaux, caisse	0	12	10	2		9	8	3	
5920	à 5940	BS Banques, chèques postaux, caisse	0						3		3
4781	à 4788	BU Écarts de conversion - Actif	0	10		10		20	10	20	
1011	à 1048	CA Capital	0		90		90		160		250
1090		CB Actionnaires, capital non appelé	0					30		30	
1051	à 1058	CD Primes de fusion, d'émiss. d'apport	0						20		20
1061	à 1062	CE Écarts de réévaluation	0								
1110	à 1138	CF Réserves indisponibles	0						15		15
1181	à 1188	CG Réserves libres	0						35		35
1210	à 1292	CH Report à nouveau	0						10		10
1301	à 1390	CI Résultat net de l'exercice	0		60		60	60	100		100
1411	à 1480	CL Subventions d'investissement	0		50		50	10	60		100
1510	à 1580	CM Prov. réglem. et fonds assimilés	0								
1611	à 1620	DA Emprunts	0		100		100	5			95
1661	à 1662	DA Emprunts	0		5		5				5
1720	à 1780	DB Dettes de crédit-bail et assimilées	0		24		24	24	20		20
1630	à 1652	DC Dettes financières diverses	0						42		42
1663	à 1686	DC Dettes financières diverses	0		21		21	21	8		8

numéros de compte	lettres poste	intitulé du poste	solde initial	mouv. débit	(n - 1) crédit	solde débiteur	fin (n - 1) créditeur	mouv. débit	(n) crédit	solde débiteur	fin (n) créditeur
1811	à 1880	DC Dettes financières diverses	0						20		20
1910	à 1988	DD Prov. fin. pour risques et charges	0		10		10	5	5		10
4811	à 4840	DH Dettes circ. et ress. assim. H.A.O.	0						10		10
4191	à 4198	DI Clients, avances reçues	0						10		10
4011	à 4086	DJ Fournisseurs d'exploitation	0	600	826		226	1 106	1 030		150
4410	à 4441	DK Dettes fiscales	0	100	147		47	265	272		54
4471	à 4486	DK Dettes fiscales	0						6		6
4220	à 4286	DL Dettes sociales	0	100	127		27	26	12		13
4311	à 4386	DL Dettes sociales	0						7		7
4712	à 4728	DM Autres dettes	0						12		12
4770		DM Autres dettes	0						8		8
4991	à 4998	DN Risques à court terme provis.	0		10		10	10	80		80
5640	à 5650	DQ Banques, crédits d'escompte	0	200	295		95	95	30		30
5610		DR Banques, crédits de trésorerie	0						10		10
5211	(créd.)	DS Banques, découverts	0	40	175		135	135	5		5
4791	à 4798	DU Écarts de conversion - Passif	0						5		5
6011	à 6019	RA Achats march. et fourn. liées	0	300		300		440		440	
6031		RB Variation de stock	0		70		70	70	110		40
6021	à 6029	RC Achats mat. prem. et fourn. liées	0	272		272		270		270	
6032		RD Variation de stock	0		175		175	175	145		30
6041	à 6089	RE Autres achats	0	150		150		160		160	
6033		RH Variation de stock	0						20		20
6110	à 6183	RI Transports	0	12		12		20		20	
6210	à 6384	RJ Services extérieurs	0	62		62		80		80	
6411	à 6480	RK Impôts et taxes	0	48		48		50		50	
6511	à 6598	RL Autres charges	0	10		10		190		190	
6611	à 6684	RP Charges de personnel	0	214		214		113		113	
6811	à 6813	RS Dot. aux amort. et aux provisions	0	77		77		61		61	
6911	à 6914	RS Dot. aux amort. et aux provisions	0	8		8		27		27	
6711	à 6750	SA Frais financiers	0	17		17		25		25	
6770	à 6798	SA Frais financiers	0					20		20	
6760		SC Pertes de change	0	4		4		10		10	
6872	à 6878	SD Dot. aux amort. et aux provis. financières	0	3		3		7		7	
6971	à 6972	SD Dot. aux amort. et aux provis. financières	0	6		6		8		8	
8110	à 8160	SK Valeurs compt. des cessions d'immob.	0	69	35	34		90	30	60	
8310	à 8390	SL Charges H.A.O.	0	23		23		24		24	
8510	à 8580	SM Dotations H.A.O.	0	15		15		5		5	
8710	à 8780	SQ Participation des travailleurs	0	10		10		20		20	
8911	à 8994	SR impôts sur le résultat	0	25		25		40		40	
7011	à 7014	TA Ventes de marchandises	0		437		437		600		600
7021	à 7024	TC Ventes de produits fabriqués	0		395		395		600		600
7031	à 7064	TD Travaux, services vendus	0		50		50		100		100
7341	à 7372	TE Production stockée ou déstockage	0		37		37	37	97		60
7210	à 7260	TF Production immobilisée	0		20		20		40		40
7071	à 7078	TH Produits accessoires	0		45		45		100		100
7110	à 7183	TK Subventions d'exploitation	0		20		20		20		20
7521	à 7598	TL Autres produits	0		19		19		21		21
7911	à 7914	TS Reprises de provisions d'exploitation	0						6		6
7980		TS Reprises d'amortissements	0						4		4
7810		TT Transferts de charges d'exploitation	0		7		7		9		9
7710	à 7750	UA Revenus financiers	0		3		3		10		10
7770	à 7798	UA Revenus financiers	0		2		2				
7760		UC Gains de change	0						5		5
7971	à 7972	UD Reprises de provisions financières	0						5		5
7870		UE Transferts de charges financières	0								
8210	à 8260	UK Produits des cessions d'immobil.	0		16		16		95		95
8410	à 8490	UL Produits H.A.O.	0		54		54		15		15
8610	à 8680	UM Reprises H.A.O.	0						10		10
1300		UZ Résultat net de l'exercice	0	60		60		100		100	
		total général	0	5 520	5 520	2 300	2 300	7 000	7 000	3 100	3 100
		total Comptes gestion	0			1 350	1 350	2 042	2 042	1 760	1 760
		total Comptes bilan	0			950	950	4 958	4 958	1 340	1 340

C - COMPTE DE RÉSULTAT - SYSTÈME NORMAL

Réf.	CHARGES (Débit)	Exercice N	Exercice N - 1
RA	Achats de marchandises	440	300
RB	- Variation de stocks <i>(Marge brute sur marchandises voir TB)</i>	- 40	- 70
RC	Achats de matières premières et fournitures liées	270	272
RD	- Variation de stocks <i>(Marge brute sur matières voir TG)</i>	+ 30	- 175
RE	Autres achats	160	150
RH	- Variation de stocks <i>(- ou +)</i>	- 20	-
RI	Transports	20	12
RJ	Services extérieurs	80	62
RK	Impôts et taxes	50	48
RL	Autres charges <i>(Valeur ajoutée voir TN)</i>	190	10
RP	Charges de personnel dont personnel extérieur	113	214
RQ	<i>(Excédent brut d'exploitation voir TQ)</i>		
RS	Dotations aux amortissements et aux provisions	88	85
RW	Total des charges d'exploitation	1 381	908
	<i>(Résultat d'exploitation voir TX)</i>		
SA	Frais financiers	45	17
SC	Pertes de change	10	4
SD	Dotations aux amortissements et aux provisions	15	9
SE	Total des charges financières	70	30
	<i>(Résultat financier voir UG)</i>		
SH	Total des charges des activités ordinaires	1 451	938
	<i>(Résultat des activités ordinaires voir UI)</i>		
	HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)		
SK	Valeurs comptables des cessions d'immobilisation	60	34
SL	Charges H.A.O.	24	23
SM	Dotations H.A.O.	5	15
SN	Total des charges H.A.O.	89	72
	<i>(Résultat H.A.O. voir UP)</i>		
SQ	Participation des travailleurs	20	10
SR	Impôts sur le résultat	40	25
SS	Total participation et impôts	60	35
ST	TOTAL GÉNÉRAL DES CHARGES (SH + SN + SS)	1 600	1 045
	<i>(Résultat net voir UZ)</i>		

Réf.	PRODUITS	(Crédit)		Exercice N	Exercice N - 1
TA	Ventes de marchandises			600	437
TB	MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES	200	207		
TC	Ventes de produits fabriqués			600	395
TD	Travaux, services vendus			100	50
TE	Production stockée (ou déstockage)		(+ ou -)	+ 60	+ 37
TF	Production immobilisée			40	20
TG	MARGE BRUTE SUR MATIÈRES	500	405		
TH	Produits accessoires			100	45
TI	CHIFFRE D'AFFAIRES ⁽¹⁾ (TA + TC + TD + TH)	1 400	927		
TK	Subventions d'exploitation			20	20
TL	Autres produits			21	19
TN	VALEUR AJOUTÉE	370	421		
TQ	EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION	257	207		
TS	Reprises de provisions			10	-
TT	Transferts de charges			9	7
TW	Total des produits d'exploitation			1 560	1 030
TX	RÉSULTAT D'EXPLOITATION (+ ou -)	179	122		
UA	Revenus financiers			10	5
UC	Gains de change			5	-
UD	Reprises de provisions			5	-
UE	Transferts de charges				
UF	Total des produits financiers			20	5
UG	RÉSULTAT FINANCIER (+ ou -)	- 50	- 25		
UH	Total des produits des activités ordinaires			1 580	1 035
UI	RÉSULTAT ACTIVITÉS ORDINAIRES (+ ou -)	129	97		
	HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)				
UK	Produits des cessions d'immobilisations			95	16
UL	Produits H.A.O.			15	54
UM	Reprises H.A.O. sur dotations et subventions			10	-
UN	Transferts de charges				
UO	Total des produits H.A.O.			120	70
UP	RÉSULTAT H.A.O. (+ ou -)	31	- 2		
UT	TOTAL GÉNÉRAL DES PRODUITS (UH + UN + UO)			1 700	1 105
UZ	RÉSULTAT NET (UT - ST) (+ ou -)	100	60		

D - BILAN - SYSTÈME NORMAL

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N - 1
		Brut	Amort./Prov.	Net	Net
AA	Charges immobilisées				
AB	Frais d'établissement et autres charges à répartir	8	-	8	10
AC	Primes de remboursement des obligations	2	-	2	3
AD	Immobilisations incorporelles				
AE	Frais de recherche et de développement	12	-	12	-
AF	Brevets, licences, logiciels	8	2	6	-
AG	Fonds commercial	20	2	18	20
AH	Autres immobilisations incorporelles	6	2	4	-
AI	Immobilisations corporelles				
AJ	Terrains	13	3	10	13
AK	Bâtiments	42	22	20	39-11
AL	Installations et agencements	43	13	30	27-6
AM	Matériel	200	20	180	28-7
AN	Matériel de transport	90	30	60	115-21
AP	Avances et acomptes versés sur immobilisations	11	1	10	20
AQ	Immobilisations financières				
AR	Titres de participation	30	5	25	20-5
AS	Autres immobilisations financières	26	-	15	5
AZ	TOTAL ACTIF IMMOBILISÉ	500	100	400	300-50
BA	Actif circulant H.A.O.				
BB	Stocks				
BC	Marchandises	110	5	105	70
BD	Matières premières et autres approvisionnements	165	30	135	195
BE	En-cours	12	2	10	2
BF	Produits fabriqués	85	15	70	35
BG	Créances et emplois assimilés				
BH	Fournisseurs, avances versées	56	6	50	-
BI	Clients	228	28	200	236
BJ	Autres créances	44	14	30	12
BK	TOTAL ACTIF CIRCULANT	700	100	600	550
BQ	Titres de placement	15	6	9	2
BR	Valeurs à encaisser	9	1	8	29
BS	Banques, chèques postaux, caisse	66	3	63	59
BT	TOTAL TRÉSORERIE - ACTIF	90	10	80	90
BU	Écart de conversion-Actif (perte probable de change)	20	-	20	10
BZ	TOTAL GÉNÉRAL (AZ + BK + BT + BU)	1 310	210	1 100	950-50

Ref.	PASSIF (avant répartition)	Exercice N	Exercice N - 1
	CAPITAUX PROPRES ET RES. ASSIMILÉES		
CA	Capital	250	90
CB	Actionnaires capital non appelé	-	-
CC	Primes et Réserves		
CD	Primes d'apport, d'émission, de fusion	20	
CE	Écarts de réévaluation	-	
CF	Réserves indisponibles	15	
CG	Réserves libres	35	
CH	Report à nouveau	+ ou -	
CI	Résultat net de l'exercice (bénéfice + ou perte -)	+ 100	+ 60
CK	Autres capitaux propres		
CL	Subventions d'investissement	100	50
CM	Provisions réglementées et fonds assimilés	-	-
CP	TOTAL CAPITAUX PROPRES	500	200
	DETTES FINANCIÈRES ET RES. ASSIMILÉES		
DA	Emprunts	100	105
DB	Dettes de crédit-bail et contrats assimilés	20	24
DC	Dettes financières diverses	70	21
DD	Provisions financières pour risques et charges	10	10
DF	TOTAL DETTES FINANCIÈRES	200	160
DG	TOTAL RESSOURCES STABLES (CP + DF)	700	360
DH	Dettes circulantes et ressources assimilées H.A.O.	10	-
DI	Clients, avances reçues	10	-
DJ	Fournisseurs d'exploitation	150	226
DK	Dettes fiscales	60	47
DL	Dettes sociales	20	27
DM	Autres dettes	20	-
DN	Risques provisionnés	80	10
DP	TOTAL PASSIF CIRCULANT	350	310
DQ	Banques, crédits d'escompte	30	95
DR	Banques, crédits de trésorerie	10	-
DS	Banques, découverts	5	135
DT	TOTAL TRÉSORERIE - PASSIF	45	230
DV	Écarts de conversion-Passif (gain probable de change)	5	-
DZ	TOTAL GÉNÉRAL (DG + DP + DT + DV)	1 100	900

E - TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET DES EMPLOIS (TAFIRE) SYSTÈME NORMAL

1^{re} PARTIE : DÉTERMINATION DES SOLDES FINANCIERS DE L'EXERCICE N

■ CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT GLOBALE (C.A.F.G.)

C.A.F.G. = Excédent brut d'exploitation (E.B.E.)
 - Charges décaissables restantes } à l'exclusion des cessions
 + Produits encaissables restants } d'actif immobilisé

		E.B.E.	
		(TT) Transferts de charges d'exploitation	257
(SA) Frais financiers	45	(UA) Revenus financiers	10
(SC) Pertes de change	10	(UC) Gains de change	5
		(UE) Transferts de charges financières	
(SL) Charges H.A.O.	24	(UL) Produits H.A.O.	15
(SQ) Participation	20	(UN) Transferts de charges H.A.O.	
(SR) Impôts sur le résultat	40		
Total (I)	139	Total (II)	287

	N	N - 1
C.A.F.G. : Total (II) - Total (I) =	148	194

■ AUTOFINANCEMENT (A.F.)

A.F. = C.A.F.G. - Distributions de dividendes dans l'exercice ⁽¹⁾

A.F. = 148 - 0 =	148	194
------------------	-----	-----

■ EXCÉDENT DE TRÉSORERIE D'EXPLOITATION (E.T.E.)

E.T.E. = E.B.E. - Variation B.F.E. - Production immobilisée

	N	N - 1
Excédent brut d'exploitation	257	207
- Variation du B.F.E. (- si emplois ; + si ressources) (- ou +) cf. calcul page suivante	- 25	- 250
- Production immobilisée	- 40	- 20
EXCÉDENT DE TRÉSORERIE D'EXPLOITATION	+ 192	- 63

(1) Dividendes mis en paiement au cours de l'exercice, y compris les acomptes sur dividendes.

TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET DES EMPLOIS (TAFIRE) SYSTÈME NORMAL

■ VARIATION DU BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (B.F.E.)

Var. B.F.E. = Var. Stocks ⁽¹⁾ + Var. Créances ⁽¹⁾ + Var. Dettes circulantes ⁽¹⁾

Variation des stocks : N – (N – 1)	Emplois augmentation (+)		Ressources diminution (–)
(BC) Marchandises	35	ou	
(BD) Matières premières		”	60
(BE) En-cours	8	”	
(BF) Produits fabriqués	35	”	
(A) Variation globale nette des stocks	18	”	
Variation des créances : N – (N – 1)	Emplois augmentation (+)		Ressources diminution (–)
(BH) Fournisseurs, avances versées	50	ou	
(BI) Clients		”	36
(BJ) Autres créances	18	”	
(BU) Écarts de conversion - Actif ⁽²⁾	10	”	
(B) Variation globale nette des créances	42	”	
Variation des dettes circulantes : N – (N – 1)	Emplois diminution (–)		Ressources augmentation (+)
(DI) Clients, avances reçues		ou	10
(DJ) Fournisseurs d'exploitation	76	”	
(DK) Dettes fiscales		”	13
(DL) Dettes sociales	7	”	
(DM) Autres dettes		”	20
(DN) Risques provisionnés		”	70
(DU) Écarts de conversion - Passif ⁽²⁾		”	5
(C) Variation globale nette des dettes circulantes		”	35
VARIATION DU B.F.E. = (A) + (B) + (C)	25	”	

(1) À l'exclusion des éléments H.A.O.

(2) Cf. Remarque page 191.

TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET EMPLOIS (TAFIRE) SYSTÈME NORMAL

2^e PARTIE : TABLEAU

Réf.		Exercice N		Exercice N - 1
		Emplois	Ressources	(E - ; R +)
	I. INVESTISSEMENTS ET DÉSIGNIFICATIONS			
FA	Charges immobilisées (augmentations dans l'exercice)	0	////////////////////	18
	Croissance interne			
FB	Acquisitions/Cessions d'immobilisations incorporelles	26		20
FC	Acquisitions/Cessions d'immobilisations corporelles	256	95	291
	Croissance externe			
FD	Acquisitions/Cessions d'immobilisations financières	34	23	45
FF	INVESTISSEMENT TOTAL	198		374
FG	II. VARIATION DU BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (cf. supra : Var. B.F.E.)	25		250
FH	A - EMPLOIS ÉCONOMIQUES À FINANCER (FF + FG)	223		624
FI	III. EMPLOIS/RESSOURCES (Var. B.F., H.A.O.)		10	
FJ	IV. EMPLOIS FINANCIERS CONTRAINTS ⁽¹⁾ Remboursements (selon échéancier) des emprunts et dettes financières	50	////////////////////	
	(1) À l'exclusion des remboursements anticipés portés en VII			
FK	B - EMPLOIS TOTAUX À FINANCER	263		624

TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET EMPLOIS (TAFIRE) SYSTÈME NORMAL

(suite)

Réf.		Exercice N		Exercice N - 1
		Emplois	Ressources	(E - ; R +)
	V. FINANCEMENT INTERNE			
FL	Dividendes (emplois) / C.A.F.G. (Ressources)	0	148	194
	VI. FINANCEMENT PAR LES CAPITAUX PROPRES			
FM	Augmentations de capital par apports nouveaux	////////////////	150	90
FN	Subventions d'investissement	////////////////	50	50
FP	Prélèvements sur le Capital (y compris retraits de l'exploitant)		////////////////	
	VII. FINANCEMENT PAR DE NOUVEAUX EMPRUNTS			
FQ	Emprunts ⁽¹⁾			105
FR	Autres dettes financières ⁽¹⁾		90	45
	(1) Remboursements anticipés inscrits séparément en emplois			
FS	C - RESSOURCES NETTES DE FINANCEMENT		438	484
FT	D - EXCÉDENT OU INSUFFISANCE DE RESSOURCES DE FINANCEMENT (C - B)	ou	175	- 140
	VIII. VARIATION DE LA TRÉSORERIE			
	Trésorerie nette			
FU	à la clôture de l'exercice + ou -	35		
FV	à l'ouverture de l'exercice + ou -	- 140		
FW	Variation Trésorerie : (+ si Emploi ; - si Ressources)	+ 175	+ 175 ou	- 140
	Contrôle : D = VIII avec signe opposé			

Nota : I, IV, V, VI, VII : en termes de flux ; II, III, VIII : différences « bilantielles ».

CONTRÔLE (à partir des masses des bilans N et N - 1)		Emplois	Ressources
Variation du fonds de roulement (F.d.R.) :	F.d.R.(N) - F.d.R.(N - 1)	ou	190
Variation du B.F. global (B.F.G.) :	B.F.G.(N) - B.F.G.(N - 1)	15 ou	
Variation de la trésorerie (T.) :	T.(N) - T.(N - 1)	175 ou	
	TOTAL	190	= 190