SOMMAIRE

PREFACE

ABREVIATIONS ET ACRONYMES

THEME 1 : ENREGISTREMENT DES OPERATIONS COMPTABLES

ACTIVITE I : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES AUX STOCKS

1. Documents de l'inventaire permanent
2. Opérations d'achat et de vente des marchandises
3. Opérations liées aux emballages
4. Comptabilité des opérations relatives aux intermédiaires de commerce
5. Valorisation des stocks

ACTIVITE II : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES AUX CREANCES ET DETTES COMMERCIALES

1. Effets de commerce
2. Créances et dettes commerciales

ACTIVITE III : COMPTABILITE LIEE AUX FLUX DE TRESORERIE

1. Moyens de règlement
2. Etat de rapprochement bancaire
3. Règlement des dettes et recouvrement des créances

ACTIVITE IV : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES A LA PAIE DU PERSONNEL

1. Rémunération
2. Impôt professionnel
3. Cotisations sociales
4. Calcul de la rémunération due

ACTIVITE V : ETUDE APPROFONDIE DES COMPTES DE BILAN ET DE GESTION

1. Comptes de bilan
2. Comptes de gestion

THEME 2 : TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE

ACTIVITE I : COMPTABILITE DES OPERATIONS DE REDRESSEMENT

1. Provisions et dépréciations
2. Ecritures comptables

ACTIVITE II : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES A L'ACTUALISATION DU FICHIER D'IMMOBILISATION

1. Amortissement
2. Ecritures d'amortissement

ACTIVITE III : ELABORATION DE LA BALANCE DE CLOTURE DES COMPTES

1. Comptes des charges et des produits
2. Grand livre
3. Balance de clôture des comptes
4. Soldes significatifs de gestion

ACTIVITE IV : REMPLISSAGE DES ETATS FINANCIERS

1. Compte de résultat
2. Bilan

BIBLIOGRAPHIE

PREFACE

Dans le cadre de la mise en œuvre de la réforme des Humanités Techniques Commerciales consacrée par l'arrêté de son Excellence Monsieur le Ministre de l'Enseignement Primaire, Secondaire et Professionnel N° MINEPSP/ CABMINEPSP /0038/2014 du 04/11/2014, Son Excellence Monsieur le Ministre de l'Enseignement Technique et Professionnel a mis sur pied, par son document N° 0181/CAB/MIN-ETP/JNT/PMM/tli/2016 du 1er avril 2016, une commission technique chargée de la rédaction des modules de formation des enseignants sur :

- l'utilisation du nouveau curriculum en Approche par Compétences (APC) ;
- le système comptable OHADA pour la classe de la 4ème année des filières techniques commerciales.

Composée d'Inspecteurs de Techniques Agricoles, Commerciales et autres, cette vaillante commission a produit ces modules de formation qui ont fait l'objet d'une validation interne avant de les soumettre à la critique des experts pour une validation externe. Il lui appartiendra ensuite d'organiser une séance d'appropriation au profit des formateurs qui, à leur tour, seront déployés sur le terrain pour former les enseignants de branches commerciales.

Pour joindre l'utile à l'agréable, les Inspecteurs Principaux Provinciaux de l'Enseignement Primaire, Secondaire et Professionnel, chacun en ce qui le concerne, sont appelés à mettre toutes les batteries en marche pour la mise en œuvre de cette formation que nous avons appelée de tous nos vœux. Pour y parvenir, la vulgarisation et le contrôle du suivi de ces modules de formation sont recommandés.

Par ailleurs, il est de toute évidence que l'enseignant atteint par cette formation sera capable de (d') :

- exploiter à bon escient le curriculum mis à sa disposition ;
- intégrer les notions du système comptable OHADA dans son enseignement ;
- recourir à l'Approche par Compétences pour inférer aux apprenants les compétences requises en 4ème année des Humanités Techniques Commerciales.

Puissent ces modules de formation contribuer durablement à l'amélioration de la qualité des apprentissages dans les filières commerciales.

DJAMBA KAOMBE Michel
Inspecteur Général de l'EPSP

ABREVIATIONS ET ACRONYMES UTILISES

A.O	: Activités ordinaires
AMORT.	: Amortissement
ASSIM	: Assimilés
BAO	: Billet à ordre
BEC	: Bon d'entrée caisse
BES	: Bon d'entrée stock
BSC	: Bon de sortie caisse
BSS	: Bon de sortie stock
CCP	: Compte chèque postal
CUMP	: Coût Unitaire Moyen Pondéré
DOT.	: Dotations
Dout.	: Douteux
E.B.E	: Excédent Brut d'exploitation
EXPLOIT., EXPL.	: Exploitation
F., FI	: Fiche
Fact., Facta.	: Facture
FC	: Francs congolais
FIFO	: First in – First out
Fr ., fourn., FSS	: Fournisseurs
H.A.O	: Hors activités ordinaires
HT	: Hors taxes
IERE	: Impôt Exceptionnel sur la Rémunération des Expatriés
INSS	: Institut National de Sécurité Sociale
IPR	: Impôt professionnel sur le revenu
LDC	: Lettre de change
Lit.	: Litigieux
Mses	: Marchandises
N /	: Notre
OP	: Ordre de paiement
OV	: Ordre de virement
PEPS	: Première entrée-Première sortie
Prov.	: Provision
QPO	: Quote-part ouvrière
QPP	: Quote-part patronale
R.F	: Résultat financier
S/	: Son, sa
T.D	:Travail demandé
TTC	: Toutes taxes comprises
TVA	: Taxe sur la valeur ajoutée
USD	: United States Dollars
V.A.	: Valeur ajoutée

THEME 1 : ENREGISTREMENT DES OPERATIONS COMPTABLES

ACTIVITE 1 : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES AUX STOCKS

A. FICHE PEDAGOGIQUE

1. Objectifs spécifiques :

Au terme de cette activité, les participants seront capables de (d') :

- définir les concepts relatifs aux stocks ;
- préparer et classer les documents relatifs aux entrées et sorties des stocks;
- enregistrer les opérations d'achat et vente de stocks ;
- enregistrer dans le journal les opérations comptables traitées par l'intermédiaire de commerce ;
- enregistrer les entrées et les sorties des stocks dans le journal en inventaire permanent et intermittent.

2. Supports :

- fiche technique n°1 ;
- liste des comptes, système comptable OHADA;
- curricula des Humanités Techniques Commerciales, Dipromad, mars 2014;
- modèle des documents comptables : Bon d'entrée de stocks , Bon de sortie de stocks, Fiche de stocks, Compte d'achat, Compte de vente et Net produit, Note de débit, Note de crédit, Chèque, Facture, (pochette de matériel didactique de l'Assistant comptable, inédite 2015)

3. Méthodes et techniques : Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. Durée : 960 minutes

5. Déroulement de l'activité :

N°	Tâches	Méthodes et procédés	Durée
1.	**Présentation de l'activité et ses objectifs**	Exposé	10 minutes
2	**Définition des concepts :** – Stocks, – inventaire, inventaire permanent et intermittent – emballages, – Intermédiaires de commerce.	Brainstorming Exposé	60 minutes
3.	**Constitution des sous - groupes pour résoudre les applications en rapport avec la (l') :** - préparation et classement des documents relatifs aux entrées et sorties des stocks - enregistrement des opérations d'achat et de vente des stocks; - enregistrement des opérations des intermédiaires de commerce; - enregistrement des entrées et des sorties des stocks dans le journal en	Travail en groupe	360 minutes

	inventaire permanent et intermittent		
5.	**En plénière :** le rapporteur de chaque sous–groupe présente la production de son équipe suivie de la mise en commun avec les membres des autres sous-groupes et du facilitateur.	Discussion dirigée	360 minutes
6.	**Questions de synthèse :** - Différencier l'inventaire permanent de l'inventaire intermittent, - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations d'achat et de vente en inventaire permanent et intermittent ; - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations des intermédiaires de commerce ; - De quoi dépend le recours à l'une des méthodes de valorisation des sorties des stocks.	Brainstorming Discussion dirigée	50 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

❖ DEFINITION DES CONCEPTS DE BASE

- Stocks : ensemble des biens ou services, dont l'entreprise est propriétaire, qui interviennent dans son cycle d'exploitation, pour être :
  - soit consommés au premier usage (fournitures ou matières consommables),
  - soit vendus en l'état (marchandises) ou au terme d'un processus de production (en cours de fabrication, produits finis…)

- Inventaire : opération effectuée au moins une fois tous les douze mois, généralement à la clôture de l'exercice, afin de relever, en quantité et en valeur, l'ensemble des éléments actifs et passifs de l'entreprise.

- Emballages : objets utilisés pour contenir, envelopper, protéger, conditionner les produits et marchandises livrés à la clientèle en même temps que leur contenu

- Intermédiaire de commerce : personne (physique ou morale) qui agit pour le compte d'une personne, commerçante ou non. C'est donc un contrat de mandat qui fait naître les relations entre l'intermédiaire et le représenté.

- Inventaire comptable intermittent : organisation comptable des stocks où seul un recollement périodique, au moins une fois par exercice, des existants chiffrés en quantité et en valeur est effectué.

- Inventaire comptable permanent : organisation comptable des stocks qui, par l'enregistrement continu des mouvements, permet de connaître de façon constante, en cours d'exercice, les existants, chiffrés en quantité et en valeur.

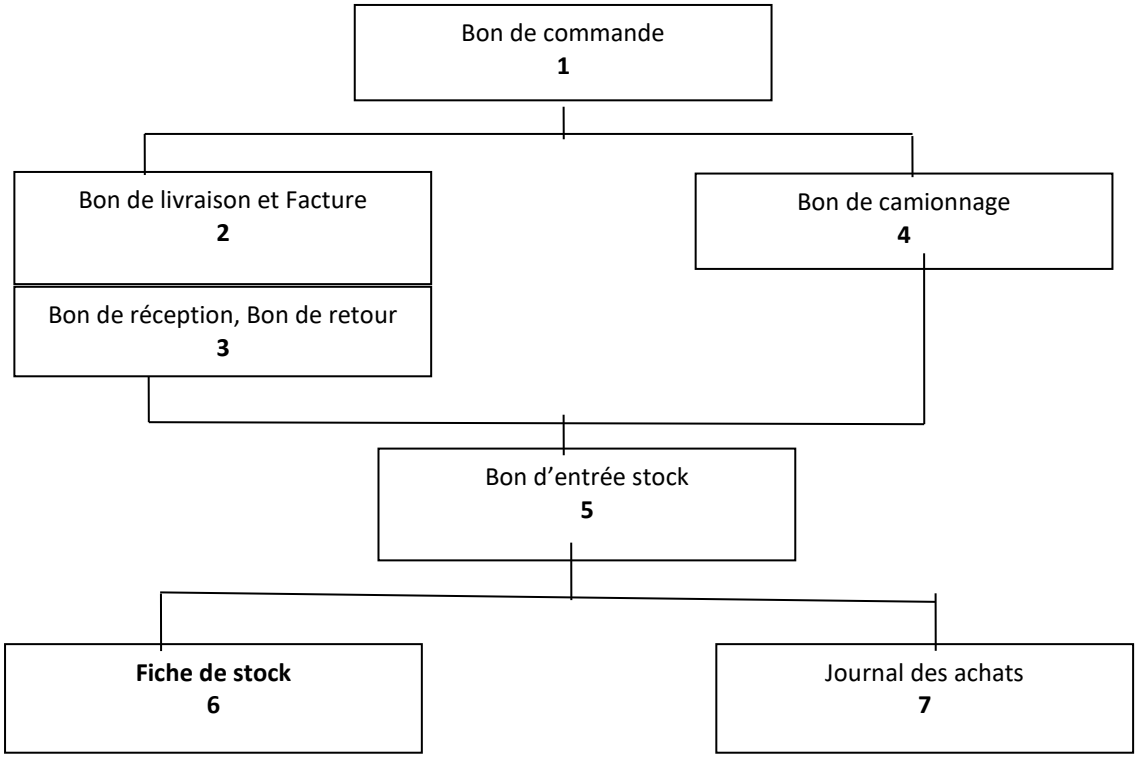
1. DOCUMENTS DE L'INVENTAIRE COMPTABLE PERMANENT

L'entreprise se procure les marchandises, les matières premières et les autres matières auprès des fournisseurs, d'une part et elle vend aux clients les marchandises ou les produits finis d'autre part.

Ces mouvements de stocks exigent l'utilisation de certains documents à l'entrée et à la sortie pour suivre l'évolution de stocks d'une manière permanente.r

1°. Documents relatifs aux entrées de stocks

a) Circulation de l'information relative aux entrées de stocks



Légende :

1. L'entreprise envoie un « Bon de commande » au fournisseur, par le service d'approvisionnement;
2. Le fournisseur livre la marchandise au client accompagnée d'une «Facture» et d'un « Bon de livraison »;
3. Le client réceptionne la marchandise sur base du « Bon de réception » ou la retourne par le biais du "Bon de retour".
4. Le fournisseur confi le transport de la marchandise à un tiers (transporteur) qui établit le « Bon de camionnage » (en lieu et place de bon de livraison et bon de réception);
5. L'entreprise constate l'entrée en stocks de marchandises « Bon d'entrée stock »;
6. L'entreprise enregistre tous les mouvements d'entrée dans la fiche de stock » qui permet de connaître les stocks, d'une manière permanente;
7. L'entreprise comptabilise l'entrée en stocks dans le « journal des achats ».

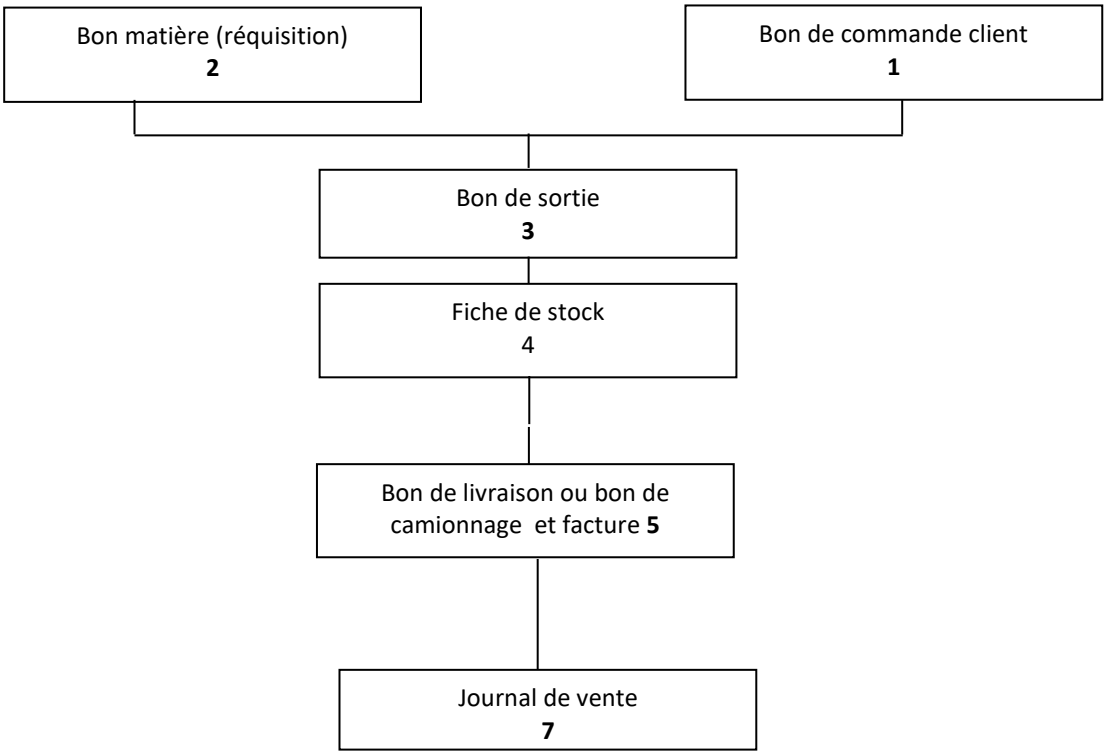
b) Documents relatifs à l'entrée en stock

Parmi tous les documents cités ci-haut, trois documents concernent directement les entrées en stock :

- Bon de réception ou bon de camionnage : ce document atteste la réception des marchandises par l'entreprise.
- Bon d'entrée stock : c'est un document établi pour constater l'entrée effective en stock de marchandises ou d'autres produits.
- Fiche de stock : ce document enregistre, de quantité, le coût unitaire et le coût total des entrées, des sorties et du stock final à leur date respectives.

2°. Documents relatifs aux sorties de stocks

a) Circulation de l'information relative à la sortie de stocks



Légende :

1. Le client adresse la demande à l'entreprise à travers le « le Bon de commande » au service commercial;
2. Demande de l'usine ou atelier de matières pour fabrication des produits finis ou autres usages;
3. L'entreprise décide de faire sortir la marchandise, la matière ou autres « Bon de sortie »;
4. L'entreprise enregistre la sortie en quantité et en valeur aux dates correspondantes dans la « Fiche de stock »;
5. L'entreprise établit le « Bon de livraison » qui accompagne la marchandise chez le client;
6. L'entreprise retourne la marchandise ou les matières non conformes à la commande « Bon de retour »;
7. L'entreprise comptabilise la vente « Journal de ventes ».

3° Documents relatifs aux sorties de stocks

Parmi les documents évoqués précédemment pour les sorties de stocks, quatre sont directement liés aux mouvements de sortie de stocks :

- Bon de sortie stock : indique la quantité sortie de stock;
- Bon de livraison : ce document accompagne la marchandise livrée au client;
- Bon de retour : Il permet d'indiquer la marchandise qui retourne à l'entreprise pour non-conformité à la commande ;
- Fiche de stock : ce document permet de suivre les mouvements d'entrée, de sortie et de stock final d'une manière permanente.

2. LES OPERATIONS D'ACHATS ET DE VENTES DE MARCHANDISES

2.1. LA FACTURE

a) Définition de la facture

La facture est un document établi par un fournisseur constatant les conditions auxquelles il a vendu des biens ou des services et notamment le montant que le client lui doit.

b) Eléments de la facture

Les éléments que comportent la facture « doit » sont essentiellement :

- l'En-tête de facture (renseignements sur le fournisseur);
- le Montant brut;
- les Réductions;
- le Frais de transport;
- la TVA;
- les Emballages consignés;
- les Avances et les acomptes;
- le Montant net à payer TTC;
- le Mode de règlement.

c) Sortes de factures

Il existe plusieurs sortes de factures.
Dans ce contexte nous en retenons deux types à savoir la facture « doit » ou ordinaire et la facture d'avoir.

1° La facture « de doit »

- **(Etude des éléments de la facture « de doit » ou facture ordinaire)**

a) Le montant brut (MB)

Montant Brut = PVU x quantité vendue
avec PVU : prix de vente unitaire

b) Les réductions

Les réductions sont des diminutions de prix accordées par le fournisseur au client pour diverses raisons. On distingue deux catégories des réductions :

- Les réductions à caractère commercial;
- Les réductions à caractère financier.

➢ **Les réductions à caractère commercial**

Elles sont au nombre de trois :

- Le rabais : c'est une réduction commerciale exceptionnellement accordée par le fournisseur au client pour tenir compte du défaut de qualité des marchandises ou des produits, de la non conformité des biens livrés ou du retard dans la livraison des marchandises ;
- La remise : c'est une réduction pratiquée habituellement sur le prix courant de vente en considération de l'importance des marchandises achetées ;
- La ristourne : c'est une réduction commerciale accordée par le fournisseur au client sur l'ensemble des opérations effectuées avec lui pendant une période donnée lorsque le montant de ces opérations dépasse une certaine valeur.

➢ **Les réductions à caractère financier** : l'escompte de règlement :

L'escompte de règlement est une réduction accordée à un client qui paye sa dette par anticipation. C'est-à-dire avant l'échéance ou avant le terme nominal de l'exigibilité.

N.B. : Conformément à la loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la TVA en RD Congo, les rabais, remises, ristournes, escomptes et autres réductions de prix consenties ne sont pas compris dans la base d'imposition.

➢ **Calcul des réductions sur la facture d'achat ou de doit**

Les réductions se calculent en cascade, c'est-à-dire les unes après les autres.
Les réductions commerciales se calculent avant l'escompte de règlement.
Lorsqu'on retranche les réductions commerciales du montant brut, on obtient le **« net commercial ».**

Ainsi,

Net commercial = Montant brut – réductions commerciales

Lorsqu'on retranche l'escompte du net commercial, on obtient le net financier.

Ainsi,

Net financier = Net Commercial – escompte de règlement

Les réductions commerciales portées sur la facture ordinaire ne sont pas enregistrées dans un compte spécifique, seul le net commercial est enregistré dans les comptes 60… achats chez l'acheteur et 70… ventes chez le vendeur.

L'escompte de règlement est comptabilisé comme charge financière chez le vendeur, enregistrée au compte 673 escomptes accordés et comme produit financier enregistré au compte 773 escomptes obtenus chez le client.

Exemple : présenter le décompte des factures suivantes :

Facture n° 1 : montant brut : 2.500.000Fc, rabais, 2%, remise 5%

N.B : la TVA n'est pas prise en compte.

Facture n° 2 : montant brut : 5.000.000FC, remise 10%, escompte 2%

Résolution

Facture n° 1

Montant brut	2.500.000
Rabais 2% sur 2.500.000	– 50.000
	2.450.000
Remise 5% sur 2.450.000	– 122.500
Net Commercial	2.327.500

Facture n° 2

Produits hors activités ordinaires + **86** Reprises hors activités ordinaires + **88** subventions d'équilibre) **-** (**81** valeurs comptables des cessions

c) Les frais de transport

Selon le contrat de vente, les frais de transport peuvent être à charge :

- du fournisseur (vendeur)
- du client (acheteur)

1er cas : Transport payé par le fournisseur et transféré au client

a) Chez le fournisseur

D	C	LIBELLES	D	C
613		Transport pour compte de tiers	X	
	4011	à Fournisseurs (transporteur)		X
		Fourn. S/Facture n°..		
4011		Fournisseurs (transporteur)	X	
	5....	à comptes de trésorerie		X
		BSC n°.....		
411		Clients	X	
	781	transfert de charge d'exploitation		X
		Transfert de frais de transport au client		

b) Chez le client

D	C	LIBELLES	D	C
611	4011	Transport sur achat à Fournisseurs (vendeur) Fourn. S/Facture n°..	X	X
4011	5....	Fournisseurs (vendeur) à comptes de trésorerie BSC n°.....	X	X

2ème cas :Transport facturé par le fournisseur au client (effectué avec ses propres moyens)

a) Chez le Fournisseur

D	C	LIBELLES	D	C
411	707	Client à Produits accessoires N/Facture n°....	X	X

b) Chez le client

D	C	LIBELLES	D	C
611	4011	Transport sur achat à Fournisseurs (vendeur) Fourn. S/Facture n°..	X	X
4011	5....	Fournisseurs (vendeur) à comptes de trésorerie BSC n°.....	X	X

N.B. :

- Lorsque les frais de transport sont à charge du fournisseur, ils ne figurent pas sur la facture de vente.
- Il en est de même des frais de transports supportés et payés par le client directement au transporteur qui, en principe doivent faire l'objet d'un facture distincte de celle du fournisseur des biens.
- Les frais de transport à charge du fournisseur sont appelés « franco port » ou « Port franco ».

d) La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) : se calcule sur le net financier. La TVA vient en augmentation de la facture.

Trois comptes sont utilisés pour enregistrer la TVA :

- 443 Etat, TVA facturée;
- 445 Etat, TVA récupérable;
- 444 Etat, TVA due ou crédit de TVA.

La TVA due est déclarée et réglée au plus tard le 15 du mois suivant.
TVA due /Crédit TVA = TVA facturée - TVA récupérables
TVA due : si la différence est positive
Crédit de TVA : si la différence est négative

e) Les emballages consignés : Le prix des emballages consignés vient en augmentation de la facture « doit ».

f) Les avances et acomptes : Les avances et acomptes sont des sommes d'argent versées par le client au fournisseur pour régler les commandes futures ou pour régler les achats des marchandises dont ils n'ont pas encore reçu livraison. Ils sont enregistrés dans les comptes suivants :

- 4091 fournisseurs avances et acomptes versés
- 4191 clients avances et acomptes reçus.

Les avances et acomptes versés par le client viennent en diminution de la facture « de doit ».

g) Net à payer TTC comprend le montant brut moins les réductions plus les majorations.

h) Modalités de règlement : le règlement peut s'effectuer au comptant ou à crédit.

2.2. Traitement comptable de la facture « de doit »

➢ **Comptabilisation de la facture de doit**

Elle peut se faire avec gestion de stock soit en inventaire comptable permanent, soit en inventaire comptable intermittent.

A. En inventaire permanent

1°) Facture ordinaire sans réduction ni majoration

- **Chez le client (lors de l'achat)**

❖ Enregistrement de la facture d'achat

D	C	LIBELLES	D	C
601 445	 4011	Achats des marchandises Etat, TVA récupérables à fournisseurs **Fourn. S s/fact. n°… BSC**	X X	 X

❖ **Règlement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
4011	 5….	Fournisseurs à comptes de trésorerie **Paiement de la facture**	X	 X

❖ **Entrée ou mise en stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
31	 6031	Marchandises à variations de stocks de Marchandises **Mise en stocks**	X	 X

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**

❖ **Sortie de stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
6031		Variation de stocks de marchandises	X	
	31	à Marchandises		X
		Bon de sortie de stock n° …		

❖ **Enregistrement de la facture de la vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
	701	à ventes de Marchandises		X
	443	Etat, TVA facturée		X
		N/facture n°… ; BEC		

❖ **Encaissement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
5….		comptes de trésorerie	X	
	411	à Clients		X
		Paiement de la facture		

2°) Facture de doit avec réductions commerciales et financières sans majoration

❖ **Chez le client (lors de l'achat)**

- **Enregistrement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats des marchandises	X	
445		Etat, TVA récupérables	X	
	4011	à fournisseurs		X
	773	Escomptes obtenus		X
		Fourn. S s/fact. n°… BSC		

❖ **Règlement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
4011		Fournisseurs	X	
	5….	à comptes de trésorerie		X
		Paiement de la facture		

❖ **Entrée ou mise en stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
31		Marchandises	X	
	6031	à variations de stocks de Marchandises		X
		Mise en stocks		

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**

❖ **Sortie de stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
6031		Variation de stocks de marchandises	X	
	31	à Marchandises		X
		Bon de sortie de stock n° …		

❖ **Enregistrement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
673		Escomptes accordés	X	
	701	à ventes de Marchandises		X
	443	Etat, TVA facturée		X
		N/facture n°…		

❖ **Encaissement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
5….		comptes de trésorerie	X	
	411	à Clients		X
		Paiement de la facture		

3°) Facture doit avec réductions commerciales, financières et majorations

❖ **Chez le client (lors de l'achat)**

- Enregistrement de la facture d'achat

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats Marchandises	X	
611		Transports s/achats	X	
445		Etat, TVA récup.	X	
	401	à fournisseurs		X
	773	escomptes obtenus		X
		Fourn X S/facture n°…		

❖ **Règlement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
4011	5....	Fournisseurs à comptes de trésorerie **Paiement de la facture**	X	X

❖ **Entrée ou mise en stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
31	6031	Marchandises à variations de stocks de Marchandises **Mise en stocks**	X	X

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**

❖ **Sortie de stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
6031	31	Variation de stocks de marchandises à Marchandises **Bon de sortie de stock n° ...**	X	X

❖ **Enregistrement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
673		Escomptes accordés	X	
	701	à ventes de Marchandises		X
	707	produits accessoires		X
	443	❖ Etat, TVA facturée		X
		N/facture n°...		

Encaissement de la facture de vente

D	C	LIBELLES	D	C
5....	411	comptes de trésorerie à Clients **Paiement de la facture**	X	X

4°) Facture de doit avec réductions commerciales, financières, avances et acomptes

➢ **Chez le client**

❖ **Versement des avances ou acomptes au fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
4091	5...	Fourn. Avances et acomptes versés à comptes de trésorerie **Versement avance**	X	X

❖ **Enregistrement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats marchandises	X	❖
611		Transports s/achats	X	
445		Etat, TVA récupérables	X	
	4011	à fournisseurs		X
	4091	Fourn. Avances et acomptes versés		X
	773	Escomptes obtenus		X
		Fourn. X s/fact n°		

❖ **Entrée ou mise en stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
311		Marchandises	X	
	6031	à variations stocks		X
		Bon d'entrée stocks		

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**

❖ **Encaissement des avances ou acomptes reçus du client**

D	C	LIBELLES	D	C
5...		comptes de trésorerie	X	
	4191	à Clients Avances et acomptes reçus		X
		Encaissement avance ou acompte		

❖ **Sortie de stocks**

D	C	LIBELLES	D	C
6031		Variation de stocks de marchandises	X	
	31	à Marchandises		X
		Bon de sortie de stock n° ...		

❖ **Enregistrement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
673		escomptes accordés	X	
4191		clients, avances et acompte	X	
	701	à ventes marchandises		X
	707/781	produits accessoires/transfert des charges d'expl		X
	443	Etat, TVA facturée		X
		n/facture n°		

❖ **Encaissement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C

5....	411	comptes de trésorerie à Clients **Paiement de la facture**	X	X

B. En inventaire Intermittent

Très peu d'entreprises ont les moyens de connaitre en permanence le montant de leurs stocks et aussi le montant des marchandises achetées et vendues à la fin de chaque journée comptable. Pour contourner cette difficulté, les entreprises utilisent la méthode dite de l'inventaire intermittent où les stocks sont évalués et pris en compte uniquement en début (stock initial) et en fin de période comptable (stock final).

En inventaire intermittent, l'écriture constatant l'entrée ou la sortie des stocks ne sera pas passée dans les deux comptabilités c'est-à-dire chez l'acheteur et chez le vendeur. Seuls les achats ou les ventes sont enregistrés dans les comptes des charges ou des produits selon le cas.

1°) Facture ordinaire sans réduction ni majoration

- **Chez le client (lors de l'achat)**
  - **Enregistrement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
601 445	4011	Achats des marchandises Etat, TVA récupérables à fournisseurs **Fourn. S s/fact. n°... BSC**	X X	X

  - **Règlement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
4011	5....	Fournisseurs à comptes de trésorerie **Paiement de la facture**	X	X

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**

- **Enregistrement de la facture de la vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
	701	à ventes de Marchandises		X
	443	Etat, TVA facturée		X
		N/facture n°…		

❖ **Encaissement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
5….		comptes de trésorerie	X	
	411	à Clients		X
		Paiement de la facture		

2°) Facture de doit avec réductions commerciales et financières sans majoration

❖ **Chez le client (lors de l'achat)**

- **Enregistrement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats des marchandises	X	
445		Etat, TVA récupérables	X	
	4011	à fournisseurs		X
	773	Escomptes obtenus		X
		Fourn. S s/fact. n°… BSC		

❖ **Règlement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
4011		Fournisseurs	X	
	5….	à comptes de trésorerie		X
		Paiement de la facture		

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**

❖ **Enregistrement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
673		Escomptes accordés	X	
	701	à ventes de Marchandises		X
	443	Etat, TVA facturée		X
		N/facture n°…		

❖ **Encaissement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C

5....	411	comptes de trésorerie à Clients **Paiement de la facture**	X	X

3°) Facture doit avec réductions commerciales, financières et majorations

- **Chez le client (lors de l'achat)**
  - **Enregistrement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats Marchandises	X	
611		Transports s/achats	X	
445		Etat, TVA récup.	X	
	401	à fournisseurs		X
	773	escomptes obtenus		X
		Fourn X S/facture n°...		

  - **Règlement de la facture d'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
4011	5....	Fournisseurs à comptes de trésorerie **Paiement de la facture**	X	X

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**
  - **Enregistrement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
673		Escomptes accordés	X	
	701	à ventes de Marchandises		X
	707	produits accessoires		X
	443	❖ Etat, TVA facturée		X
		N/facture n°...		

  - **Encaissement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
5....	411	comptes de trésorerie à Clients **Paiement de la facture**	X	X

4°) Facture de doit avec réductions commerciales, financières, avances et Acomptes

- **Chez le client**

  - **Versement des avances ou acomptes au fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
4091		Fourn. Avances et acomptes versés	X	
	5...	à comptes de trésorerie		X
		Versement avance		

- Enregistrement de la facture d'achat

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats marchandises	X	❖
611		Transports s/achats	X	
445		Etat, TVA récupérables	X	
	4011	à fournisseurs		X
	4091	Fourn. Avances et acomptes versés		X
	773	Escomptes obtenus		X
		Fourn. X s/fact n°		

- **Chez le fournisseur (lors de la vente)**

  - **Encaissement des avances ou acomptes reçus du client**

D	C	LIBELLES	D	C
5...		comptes de trésorerie	X	
	4191	à Clients Avances et acomptes reçus		X
		Encaissement avance ou acompte		

  - **Enregistrement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
673		escomptes accordés	X	
4191		clients, avances et acompte	X	
	701	à ventes marchandises		X
	707/781	produits accessoires/transfert des charges d'expl		X
	443	Etat, TVA facturée		X
		n/facture n°		

❖ **Encaissement de la facture de vente**

D	C	LIBELLES	D	C
5....	411	comptes de trésorerie à Clients **Paiement de la facture**	X	X

- **Traitement de stock en inventaire intermittent à la clôture de la période comptable (31 /12/N)**

❖ **Annulation du stock initial**

D	C	LIBELLES	D	C
6031	31	Variation de stocks de marchandises à Marchandises **Annulation du stock initial**	X	X

❖ **Constatation du stock final**

D	C	LIBELLES	D	C
31	6031	Marchandises à Variation de stocks de marchandises **Constatation du stock final**	X	X

- **APPLICATIONS**

1. De l'exploitation de l'entreprise "Jacquelin LITA" sont tirées les informations suivantes : vente de 100 cartons de savons à 45.000 FC/carton sous un rabais de 1% et une remise de 2%, dont coût d'achat chez le fournisseur 4.000.000 FC.

   Travail demandé :
   - Dresser la facture
   - Comptabiliser chez le vendeur et chez l'acheteur

Solution

- Présentation de la facture

PVB	(100 x 45000)=	4.500.000
Rabais : 4.500.000 x 1%		- 45.000
		= 4.455.000
Remise : 4.455.000 x 2%		-89.100
Net commercial		**4.365.900**

comptabilisation :

- **chez le vendeur**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	6031	31	Variation des stocks mses. à Marchandises **Bon de sortie stock n° 20**	4.000.000	4.000.000

2	411 701		Clients à vente de mses. **N/Facture n° 520**	4.365.900	 4.365.900

- **chez l'acheteur**

D	C	LIBELLES	D	C
601	 40	Achats de mses. à Fournisseurs **Achat à crédit, S/facture n° 520**	4.365.900	 4.365.900

2. L'entreprise "EDEN" vend à l'entreprise "ISRAEL" 200 sacs de riz à 25.000 FC le sac. Considérant, la fidélité dans les affaires, EDN accorde à ISRAEL une réduction de 2%. L'escompte est de 1%, TVA 16%, dont coût d'achat chez le fournisseur 4.500.000 FC.

Travail demandé :

- Dresser la facture
- Comptabiliser chez le vendeur et chez l'acheteur

a) Présentation de la facture

P.V.B	(200 x 25.000) = 5.000.000 FC
Ristournes : 5.000.000 x 2%	= -100. 000 FC
Net commercial	4.900.000 FC
Escompte : 4.900.000 x 1%	= - 49 000 FC
Net à payer	= 4.851.000 FC
TVA (4.851.000 x 16%)	= +776 160 FC
Montant à payer	**5.627.160 FC**

b) comptabilisation

- **Chez le vendeur**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	6031	 31	Variation des stocks mses. à Marchandises **Bon de sortie stock n° 20**	4.500.000	 4.500.000
2	411 673	 701 443	Clients Escomptes accordés à ventes de Marchandises Etat, TVA facturée **N/facture n° 60**	5.627.160 49.000	 4.900.000 776.160

- **Chez l'acheteur**

D	C	LIBELLES	D	C
601 445	 401 773	Achats Marchandises Etat, TVA récup. à fournisseurs escomptes obtenus **Fourn. X S/facture n° 60**	4.900.000 776.160	 5.627.160 49.000

3. L'entreprise "MESSIE & ANAEL" vous présente les donnés ci-après :

- Montant à payer 136.429,92FC, dont coût d'achat chez le fournisseur : 100.000 FC.
- TVA 16%
- Escompte 1%
- Remise 1%

Travail demandé :

1. Reconstituer la facture
2. Comptabiliser cher l'acheteur et chez le vendeur

- PVB = 120.000
- REMISE : 120 000 x 1% = -1.200
- Net commercial = 118.800
- Escompte : 118 800 x 1% = -1.188
- Net Financier = 117.612

TVA (16% de 117.612) +18.817,92

Montant à payer = 136.429,92

b) Comptabilisation

- **Chez le vendeur**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	6031 31		Variation des stocks mses. à Marchandises **Bon de sortie stock n° 38**	100.000	 100.000
2	411 673 	 701 443	Clients Escomptes accordés à ventes de Marchandises Etat, TVA facturée **N/facture n° 142**	136.429,92 1.188	 118.800 18.817,92

- **Chez l'acheteur**

D	C	LIBELLES	D	C
601 445 	 401 773	Achats Marchandises Etat, TVA récup. à fournisseurs escomptes obtenus **Fourn. X S/facture n° 142**	118.800 18.817,92	 136.429,92 1.188

B. LA FACTURE D'AVOIR

a) Définition

La facture d'avoir ou note de crédit est un document commercial émis par le fournisseur pour tenir compte, soit des retours de marchandises, soit des réductions hors factures accordées à son client.

La facture d'avoir est établie par le fournisseur et constate :

- Le retour de marchandises effectué par le client ;
- Une réduction supplémentaire accordée au client.

- Lors des retours des marchandises par le client, le fournisseur établit la facture d'avoir pour constater sa dette vis-à-vis du client ; Cette dette est appelée « net à déduire ».
- Lorsque le fournisseur accorde au client des réductions sur une facture de doit antérieure, il établit une facture d'avoir qui traduit la diminution de la créance du client sur le fournisseur.

b) Règles relatives à la facture d'avoir

- La facture d'avoir constatant un retour de marchandises, doit reprendre les conditions commerciales de la facture de « doit » initiale.
- La facture d'avoir constatant une réduction commerciale ou financière nouvelle, accordée après la facturation initiale par le fournisseur à son client, ne comporte que cette réduction et la taxe correspondante.

c) Présentation de la facture d'avoir

(voir modèle pochette)

d) Comptabilisation de la facture d'avoir

➢ **En inventaire permanent**

❖ **Cas de retour des marchandises**

Le retour des marchandises entraîne l'annulation partielle ou totale de l'opération achat/vente.

En cas de retour des marchandises, on passe l'écriture inverse de celle de la facture initiale ou facture « de doit ».

- **Chez le client**

❖ **Sortie de stocks des marchandises**

D	C	LIBELLES	D	C
6031		Variation des stocks des marchandises	X	
	31	à marchandises		X

		Bon de sortie		

❖ **Enregistrement de la facture d'avoir**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs	X	
773		Escomptes obtenus	X	
	601	à achats marchandises		X
	445	Etat, TVA récupérables		X
		Facture d'avoir n°		

- **Chez le fournisseur**

❖ **Retour en stock**

D	C	LIBELLES	D	C
31		Marchandises	X	
	6031	à variations des stocks des marchandises		X
		Bon d'entrée stock		

❖ **Enregistrement de la facture d'avoir**

D	C	LIBELLES	D	C
701		Ventes de marchandise	X	
443		Etat, TVA facturée	X	
	411	à clients		X
	673	escomptes accordés		X
		Facture d'avoir n°		

➢ **En inventaire intermittent**

❖ En inventaire intermittent, une seule écriture est passée chez le fournisseur et chez le client ; il s'agit de l'enregistrement de la facture d'avoir.

- **Chez le client**

❖ **Enregistrement de la facture d'avoir**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs	X	
773		Escomptes obtenus	X	
	601	à achats marchandises		X
	445	Etat, TVA récupérables		X
		Facture d'avoir n°		

- **Chez le fournisseur**

❖ **Enregistrement de la facture d'avoir**

D	C	LIBELLES	D	C
701		Ventes de marchandise	X	
443		Etat, TVA facturée	X	
	411	à clients		X
	673	escomptes accordés		X
		Facture d'avoir n°		

- **Cas de réductions hors facture**

❖ **Comptabilisation de réductions commerciales hors facture**

- **Chez le fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
701		Vente de …	X	
443		Etat, TVA facturée	X	
	411	à clients		X
		Facture d'avoir n°		

- **Chez le client**

D	C	LIBELLES	D	C
4011		Fournisseurs	X	
	6019	à RRR obtenus		X
	445	Etat, TVA récupérables		X
		Facture d'avoir n°		

❖ **Comptabilisation des réductions financières hors facture**

Ce sont souvent les escomptes « conditionnels ou optionnels » qui font l'objet de la facture d'avoir.

- **Chez le fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
673		Escomptes accordés	X	
443		Etat, TVA facturée	X	
	411	à client		X
		Facture d'avoir n°		

- **Chez le client**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs	X	
	773	à Escomptes obtenus		X
	445	Etat, TVA récupérable		X

		Facture d'avoir n°		

3. LES EMBALLAGES

3.1. Définition

Les emballages sont des objets utilisés pour contenir, envelopper, protéger, conditionner les produits et marchandises livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

Les emballages interviennent dans de nombreuses opérations notamment à l'occasion des achats-ventes.

3.2. Sortes d'emballages

Nous distinguons :

- Le matériel d'emballage
- Les emballages commerciaux

3.3. Comptes utilisés dans les opérations d'emballages

- 243 matériels d'emballage récupérables et identifiables ;
- 3351 emballages perdus ;
- 3352 emballages récupérables non identifiables ;
- 4094 fournisseurs, créances pour emballages et matériel à rendre ;
- 4194 clients, dettes pour emballages et matériels consignés ;
- 6033 variation des stocks d'autres approvisionnements ;
- 6081 achat d'emballage perdus ;
- 6082 achat d'emballages récupérables ;
- 6224 malis sur emballages ;
- 6225 locations d'emballages ;
- 7071 ports, emballages perdus et autres frais facturés ;
- 7074 Bonis sur reprises et cessions d'emballages.

3.4. Traitement comptable des emballages

3.4.1. Le matériel d'emballage

Ce type d'emballage est réservé au logement ou au conditionnement des matières, produits et marchandises manutentionnés dans l'entreprise. Il est destiné au seul usage interne de l'entreprise et n'est donc pas livré aux clients. Il est considéré comme une immobilisation et est comptabilisée dans le compte 243 matériels d'emballage récupérables et identifiables.

Exemple: citerne, silo, cuves, containers…

a. Acquisition du matériel d'emballage

D	C	LIBELLES	D	C
243 445 4812		Matériel d'emballages récup. et ident. Etat, TVA récupérable à fournisseurs d'investissements/Immob. corp. **Fourn. S/facture n°…**	X X 	 X

b. Amortissement du matériel d'emballage

D	C	LIBELLES	D	C
6813 2843		Dotations aux amort. des immob. corp. à Amortissement du matériel **Dotation**	X 	 X

c. Cession du matériel d'emballage

D	C	LIBELLES	D	C
2843 812 243		Amortissement du matériel Valeurs comptables des cessions d'immobilisations corp. à matériel d'emballage récupérable. et identifiables **Sortie matériel d'emballage**	X X 	 X
485 822		Créances sur cession d'immobilisation à produits des cessions d'immobilisations corp. Cession d'immobilisation au prix de cession net	X 	 X

Exemple 1

Le 3/12/2015 la SARL BENIMMA a acheté auprès de son fournisseur MARIA fabricant de matériel d'emballage, 10 citernes à 100.000Fc HT la pièce, remise 10%, TVA 16%. Facture n° 73 payable le 30/12/2015, par chèque bancaire.

TD : comptabiliser l'opération d'acquisition et de payement.

Corrigé

Prix d'achat brut : 10 x 100.000 =	1.000.000
Remise 10% de 1.000.000	- 100.000
Net commercial	900.000
+ TVA 16% de 900.000	+144.000
Net à payer TTC	1.044.000 FC

- **Acquisition**

D	C	LIBELLES O3/12/2015	D	C
243 4451 4812		Matériel d'emballages récup. et ident. Etat, TVA récupérable sur Immob. à fournisseurs d'investissements/Immob. corp. **Fourn. MARIA s/fact. n° 73**	900.000 144.000 	 1.044.000

- Payement

D	C	LIBELLES 3O/12/2015	D	C
4812 52		Fournisseurs d'investissements/Immob. corp. à Banques **Chèque n°25**	1.044.000	 1.044.000

Exemple 2

Voici les opérations réalisées par SEP CONGO :
02/01/2013 : acquisition auprès de CHANIMETAL de 20 citernes destinés au stockage de carburant, à 200.000 FC HT la pièce, remise 5%, TVA 16%, facture n° 55 payable dans 30 jours, durée de vie prévue 10 ans. L'entreprise pratique l'amortissement linéaire.
31/12/2015 : cession de 10 citernes à 300.000 FC HT l'unité, commission 10%. Toutes ces opérations se font par l'entremise de la banque.
TD :

- Etablir la facture d'achat ;
- journaliser l'acquisition et la cession des citernes.

Résolution

a) Facture

CHANIMETAL SEP CONGO doit pour ce qui suit :		Kinshasa, le 02/01/2013 Facture n° 55	
Qté	Désignation	PU	PT
20	Citernes Remise 5% Net commercial TVA 16% Net à payer TTC	200.000	4.000.000 -200.000 3.800.000 +608.000 4.408.000

b) Journal

- **Acquisition des citernes**

D	C	LIBELLES	D	C
		02/01/2013		
243 445		Matériel d'emballage Etat, TVA récupérables	3.800.000 608.000	
	4812	à fournisseur d'investissement /Immob. corp. **CHANIMETAL S/facture n° 55**		4.408.000

- **Payement**

D	C	LIBELLE	D	C
		01/02/2013		
4812		fournisseur d'investissement /Immob.	4.408.000	
	52	à Banques		4.408.000

		N/Chèque n° 20		

- **Amortissement au 31/12/2013**

D	C	LIBELLE	D	C
6813		Dotat. aux amort. des immo.corp.	380.000	
	2843	à amort. du matériel d'emb. récup. et ident.		380.000
		Fiche d'amortissement n°10		

- **Amortissement au 31/12/2014**

D	C	LIBELLE	D	C
6813		Dotat. aux amort. des immo.corp.	380.000	
	2843	à amort. du matériel d'emb. récup. et ident.		380.000
		Fiche d'amortissement n°10		

- **Amortissement au 31/12/2015**

D	C	LIBELLE	D	C
6813		Dotat. aux amort. des immo.corp.	380.000	
	2843	à amort. du matériel d'emb. récup. et ident.		380.000
		Fiche d'amortissement n°10		

- **Cession des citernes au 31/12/2015**

D	C	LIBELLES	D	C
2843		Amortissement du matériel	1.140.000	
812		Valeurs comptables des cessions d'immob. corp.	2.660.000	
	243	à matériel récupérable. et identif.		3.800.000
		Sortie matériel d'emballage		
822		Produits de cession d'immobilisation	300.000	
	4712	à créditeurs divers (commissionnaire)		300.000
		Commission à payer		
485		Créances sur cessions d'immobilisations	3.000.000	
	822	à produits des cessions d'immobilisations corp.		3.000.000
		Cession d'immobilisation au prix de cession		
52		Banques	3.000.000	
	485	à Créances sur cessions d'immobilisations		3.000.000
		Avis de crédit n°32		
4712		créditeurs divers (commissionnaire)	300.000	
	52	à Banques		300.000
		N/ Chèque n°45 pyt. commission		

3.4.2. Les emballages commerciaux

a) Définition

Ce sont des objets de valeur relativement faible, d'une durée d'utilisation généralement inférieure à un an.

b) Sortes

On distingue deux sortes d'emballages commerciaux :

- Les emballages perdus ou non récupérables
- Les emballages récupérables

1°. Les emballages perdus ou non récupérables

Les emballages perdus sont, ceux qui sont destinés à être livrés avec leur contenu sans consignation ni reprise. Ils sont indissociables du produit qu'ils contiennent.
La valeur des emballages est incorporée dans le prix du contenu.
Ex : papier, sacs, cartons, sachets, boîtes de conserves, bouteilles en plastiques….

➢ **Comptabilisation des emballages perdus**

❖ **En inventaire comptable permanent**

- Enregistrement de la facture d'achat

D	C	LIBELLES	D	C
6081 445	 4011	Achats emballages perdus Etat, TVA récupérable à fournisseurs **Fourn. X s/fact.**	X	 X

- Règlement de la facture

D	C	LIBELLES	D	C
4011	 5…	Fournisseurs Achats emballages à comptes de trésorerie **BSC, chèque n°…**	X	 X

- Entrée (mise en stock)

D	C	LIBELLES	D	C
3351	 6033	Emballages perdus à variation des stocks d'autres approvisionnements **Bon d'entrée en stock n°…**		

❖ **En inventaire Intermittent**

Lorsque l'entreprise pratique l'inventaire intermittent, on se limite à passer l'écriture ci-dessous :

- Enregistrement de la facture d'achat

D	C	LIBELLES	D	C
6081 445 	 4011	Achat d'emballages perdus Etat, TVA récupérable à Fournisseurs **Fourn. X S/facture n°…**	X X 	 X

- Règlement de la facture

D	C	LIBELLES	D	C
4011 	 5… 	Fournisseurs Achat emballage à comptes de trésorerie **BSC, chèque n°…**	X 	 X

N.B : Ce n'est qu'à la fin de l'exercice que l'on constate la variation de stocks.

2° Les emballages récupérables non identifiables

Ce sont des emballages que le fournisseur peut prêter, louer ou consigner au client. Ils sont susceptibles d'être provisoirement conserver par les tiers et repris et repris par le fournisseur dans des conditions déterminées. Ces emballages sont destinés à être utilisés plusieurs fois.
Ex : casiers plastiques, bouteille de bière, fûts d'huile …

➢ **Comptabilisation des emballages récupérables**

❖ **En inventaire comptable permanent**

- Enregistrement de la facture d'achat

D	C	LIBELLES	D	C
6082 445 	 4011	Achats emballages récupérables Etat, TVA récupérable à fournisseurs **Fourn. X s/fact.**	X 	 X

- Règlement de la facture

D	C	LIBELLES	D	C
4011 	 5… 	Fournisseurs Achat emballage à comptes de trésorerie **BSC, chèque n°…**	X 	 X

- Entrée (mise en stock)

D	C	LIBELLES	D	C
3352		Emballages récupérables	X	
	6033	à variation des stocks d'autres approvisionnements		X
		Bon d'entrée en stock n°…		

❖ **En inventaire intermittent**

- Enregistrement de la facture d'achat

D	C	LIBELLES	D	C
6082		Achat d'emballages récupérables	X	
445		Etat, TVA récupérable	X	
	4011	à Fournisseurs		X
		Fourn. X S/facture n°…		

- Règlement de la facture

D	C	LIBELLES	D	C
4011		Fournisseurs Achats emballages	X	
	5…	à comptes de trésorerie		X
		BSC, chèque n°…		

A la fin de l'exercice

- constatation du stock final

D	C	LIBELLES	D	C
3352		Emballages récupérables	X	
	6033	à variation des stocks d'autres approvisionnements		X
		constatation du stock final		

- Annulation du stock initial

D	C	LIBELLES	D	C
6033		Variation des stocks d'autres approvisionnements	X	
	3352	à Emballages récupérables		X
		Annulation du stock initial		

Application

Voici les opérations effectuées par l'entreprise REDA au mois de juillet :

Le 04/07 : achat de 10.000 bouteilles en plastique chez TSHODI Plastica SARL à 25 FC l'unité HT.
Le 09/07 : achat de 1.000 caisses pour transporter les marchandises à 300 FC la pièce.
Le 15/07 : achat casiers en plastiques 400.000 HT, transport 30.00OFc, TVA

16% : règlement par chèque bancaire n°10.
Le 22/07 : facture d'achat de papier d'emballage 200.000Fc HT, remise 5%, escompte 1%, règlement par virement bancaire.

T.D : enregistrer ces opérations au journal :
- en inventaire comptable permanent.
- en inventaire comptable intermittent.

Résolution

En Inventaire comptable permanent

N°	D	C	04/07	D	C
1	6081 445	 4011	Achat emballages perdus Etat, TVA récupérable à Fournisseurs **Fourn. S/facture n°**	250.000 40.000	 290.000
			Dito		
2	3351	 6033	Emballages perdus à Variation des stocks d'autres appro **BES**	250.000	 250.000
			09/07		
3a	6082 445	 401	Achat emballages récupérables Etat, TVA récupérables à fournisseurs **Fourn. S/facture n°**	300.000 48.000	 348.000
			Dito		
3b	3352	 6033	Emballages récupérables à Variation des stocks d'autres appro **BES**	300.000	 300.000
			15/07		
4a	6082 445	 4011	Achats emballages récupérables Etat, TVA récupérables à Fournisseur effets à payer **Fourn. S/facture n°…**	430.000 68.800	 498.800
			DITO		
4b	3352	 6033	Emballages récupérables à variation des stocks d'autres appro **BES**	430.000	 430.000
4c	4011	 52	Fournisseurs à banque	498.800	 498.800
			22/07		
5a	6081 445	 40 773	Achat emballages perdus Etat, TVA récupérables à Fournisseur Escomptes obtenus **Fourn. S/facture n°**	190.000 30.096	 218.196 1.900
5b	3351	 6033	Emballages perdus à Variation des stocks d'autres appro **BES**	190.000	 190.000

5c	4011	52	Fournisseurs à banque **Chèque n°010**	218.196	218.196

En Inventaire intermittent

N°	D	C	04/07	D	C
1	6081 445	401	Achat emballages perdus Etat, TVA récupérable à Fournisseur **Fourn. S/facture n°**	250.000 40.000	290.000
3	6082 445	4011	Achat emballages récupérables Etat, TVA récupérables à Fournisseurs **Fourn. S/facture n°**	300.000 48.000	348.000
3	6082 445	4011	Achats emballages récupérables Etat, TVA récupérables à Fournisseur **Fourn. S/facture n°**	430.000 68.800	498.800
4	6081 445	52 773	Achat emballages perdus Etat, TVA récupérables à banque Escomptes obtenus **Fourn. S/facture n°**	190.000 30.096	218.196 1.900

3°. Consignation des emballages

a) Définition

La consignation d'emballages est une opération qui consiste pour un vendeur (fournisseur) de prêter une partie de ses emballages récupérables à la suite d'une opération de vente à un client moyennant paiement d'un prix par ce dernier.

La consignation des emballages ne s'applique qu'aux emballages récupérables et est une opération soumise à la TVA en cas de non retour d'emballages par le client.

b) Principe de consignation

Les emballages sont consignés moyennant paiement d'un montant appelé « prix de consignation ».

Les emballages consignés s'ajoutent sur la facture de doit pour leur prix de consignation (la consignation nécessite une garantie dans la pratique).

➢ **Traitement comptable**

❖ **Cas de consignation simple**

- **Chez le client**

D	C	LIBELLES	D	C

4094	401	Fourn. créances pour emballages à rendre à fournisseur **Consignation**	X	X

- **Chez le fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
411	4194	Clients à clients dettes pour emballages consignés **Consignation**	X	X

❖ **Cas de consignation suivie de l'opération d'achat et vente de biens**

- **Chez le client**

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats de marchandises	X	
602		Achat de matières	X	
611		Transports sur achats	X	
445		Etat, TVA récupérables	X	
4094		Fourn, créances pour emballage et matériel à rendre	X	
	4011	à Fournisseurs **Fourn. S/facture n°**		X

- **Chez le fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
441		Clients	X	
	701	à Ventes de marchandises		X
	443	Etat, TVA facturée		X
	4194	Clients, dettes pour emballages et matériels consignés **N/Facture n°…**		X

Exemple

Voici les éléments tirés de la facture n° 44 établie par la firme NETHA KAMBEMBE SARL sise sur 125 BLD LUMUMBA à son client BENIMMA SARL en date du 20 janvier 2016.
Montant brut : 2.000.000 (pour 200 fûts d'huile), remise 10%, port HT : 100.000 FC, 80 emballages consignés à 3.500 FC la pièce.
T.D : Etablir la facture et journaliser là chez le client et chez le fournisseur.

Solution

SARL NETHA KAMBEMBE			Kin, le 20/01/2016 Facture n° 44
BENIMMA doit pour ce qui suit :			
Qté	Désignation	PU	PT

200	Fûts d'huile	10.000	2.000.000
	Remise 10%		- 200.000
	Net commercial		1.800.000
	TVA 16%		+ 288.000
	Port HT		+ 100.000
	TVA/Port		+ 16.000
	Emballages consignés		+ 280.000
	Net à payer TTC		2.484.000

Journal chez le client BENIMMA

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats de marchandises	1.800.000	
611		Transports sur achats	100.000	
4452		Etat, TVA récupérables sur achats	288.000	
4453		Etat, TVA récupérables sur transport	16.000	
4094		Fourn. créances pour emballage et matériel à rendre	280.000	
	401	à Fournisseurs		2.484.000
		Frs s/fact. n° 44		

Journal chez le fournisseur NETHA

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	2.484.000	
	701	à Ventes de marchandises		1.800.000
	707	Produits accessoires		100.000
	4431	Etat, TVA facturée sur ventes		288.000
	4432	Etat, TVA facturée sur prestations de service		16.000
	4194	Client, dettes pour emballages consignés		280.000
		N/facture n° 44		

- **Déconsignation ou restitution des emballages récupérables**

Trois cas peuvent se présenter :

1er Cas : Restitution normale ou restitution en bon état et dans les meilleurs délais. (prix de reprise = prix de consignation)

Dans ce cas, on contre-passe l'écriture de consignation.

- **Chez le client**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseur	X	
	4094	Frs, créances pour emballages et matériels à rendre		X

- **Chez le fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
4194		Clients, dettes pour emballages et matériels consignés	X	
	411	à clients		X

2ème Cas : Restitution en mauvais état (prix de reprise inférieur au prix de consignation)

Dans ce cas les emballages sont généralement repris par le vendeur à un prix inférieur au prix de consignation. La différence constitue un bonis pour le fournisseur comptabilisé dans le compte 7074 bonis sur reprises et un mali pour le client comptabilisé dans le compte 6224 malis sur emballage.

- **Chez le client (acheteur)**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs	X	
6224		Malis sur emballages	X	
	4094	à fourn. créances pour emballages à rendre		X

- **Chez le fournisseur (vendeur)**

D	C	LIBELLES	D	C
4194		Clients, dettes pour emballages et matériels consignés	X	
	411	à clients		X
	7074	bonis sur reprises		X

3ème Cas : Non restitution ou vente indirecte des emballages consignés

Lorsque le client ne restitue pas les emballages consignés, cette opération devient une vente pour le fournisseur.

Dans ce cas, le prix de consignation se transforme en prix de vente HT et une facturation supplémentaire de la TVA est adressée au client.

- **Chez le client**

Constatation de l'achat

D	C	LIBELLES	D	C
6082		Achats emballages récupérables	X	
445		Etat, TVA récupérable	X	
	4094	à Fourn. créances pour emballages à rendre		X

Paiement de la dette

D	C	LIBELLES	D	C

4011		Fournisseurs	X	
	5….	à comptes de trésorerie		X

- **Chez le fournisseur**

Constatation du non retour

D	C	LIBELLES	D	C
4194		Clients, dettes pour emballage consignés	X	
	707	Autres produits accessoires		X
	443	Etat, TVA facturée		X

Règlement de la créance

D	C	LIBELLES	D	C
5….		Fournisseurs	X	
	411	à comptes de trésorerie		X

N.B : Si les emballages sont détruits, le client utilise le compte 658 charges diverses en lieu et place du 6082.

➢ **Vente d'emballages préalablement prêtés**

Aucune écriture à passer pour le prêt mais lorsque le client ne les restitue pas au fournisseur, ce dernier les lui vend.

- **Chez le client**

D	C	LIBELLES	D	C
6082		Clients, dettes pour emballage consignés	X	
445		ETAT, TVA récupérables	X	
	401	Fournisseurs		X

- **Chez le fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
	707	Autres produits accessoires		X
	443	Etat, TVA facturée		X

➢ **Location d'emballages**

- **Chez le client**

D	C	LIBELLES	D	C
6225		Locations d'emballages	X	
445		Etat, TVA récupérable	X	
	4011	à F		X
		ournisseurs		

- **Chez le fournisseur**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
	7073	à Locations		X

	443	Etat, TVA facturée		X

Applications

1) Voici la facture établie par la SARL JMK à son client NDATAM :

SARL JMK — Kin, le 30/03/2015
120 Route Poids Lourds — Facture n° 74
C/Limete

Mr. NDATAM doit pour ce qui suit :

Qté	Désignation	PU	PT
500	Bouteille de bière (Primus)	1.300	650.000
	Transport		20.000
	Total HT		670.000
	TVA 16%		107.200
	Emballages consignés……..		20.000
	(100 bouteilles x 200)		
	à restituer 15/4		
	Net à payer …….		797.200

T.D : Enregistrer cette facture dans les deux entreprises.

Résolution

- **Chez le vendeur (SARL JMK)**

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	797.200	
	701	à Ventes marchandises		650.000
	7071	Ports, emballages perdus et autres frais facturés		20.000
	4432	Etat, TVA facturée sur vente		104.000
	4432	Etat, TVA facturée sur prestations de services		3.200
	4194	Clients, dettes pour emballages et matériels consignés		20.000
		N/fact. n° 74		

- **Chez l'acheteur (client NDATAM)**

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achats marchandises	650.000	
611		Transport s/achats	20.000	
4452		Etat, TVA récupérable sur achats	104.000	
4453		Etat, TVA récupérables sur transport	3.200	
4094		Fourn. créances pour emballages et matériels à rendre	20.000	797.200
	401	à Fournisseur		
		Fourn ; JMK S/fact n° 74		

2) Mêmes données que l'application précédente ; supposons que NDATAM décide de garder les emballages.

Journaliser cette opération dans les deux comptabilités.

La consignation de 20.000 FC se transforme en une vente à ce prix. Dans ce cas, le fournisseur doit adresser au client une facture de vente emballage y compris la facturation de la TVA.

Le montant de 20.000 FC est HT d'où on doit calculer la TVA :
20.000 FC x 16% = 3.200 FC à réclamer à NDATAM.

- **Chez le fournisseur (vendeur)**

D	C	LIBELLES	D	C
4194		Client, dettes pour emb. Consignés	20.000	
411		Clients (créance TVA)	3.200	
	707	à autres produits accessoires		20.000
	443	Etat, TVA facturée		3.200
		non restitution facture n° 74		

- **Chez le client (acheteur)**

D	C	LIBELLES	D	C
608		Achats d'emballages	20.000	
445		Etat, TVA récupérables	3.200	
	4094	à Fourn. créances pour emballages et matériels à rendre		20.000
	401	Fournisseurs		3.200
		Fourn. S/fact n°		

3. La SARL MBULIBA consigne des fûts à son client KAMBEMBE dont coût d'achat de 20.000 FC au prix de 25.000 FC.

A la fin de l'exercice, l'inventaire physique indique qu'elle possède 450 fûts dont 200 sont en consignation.

Après contrôle on constate que 50 fûts consignés ne sont jamais rendus et doivent être considérées comme vendus.

T.D : comptabiliser cette opération chez MBULIBA et KAMBEMBE

4. COMPTABILITE DES OPERATIONS DES INTERMEDIAIRES DE COMMERCE

4.1. INTRODUCTION

Il arrive que l'acheteur ou le vendeur recours à des personnes intermédiaires pour exercer ses activités. Dans ce cas, la personne intermédiaire agit à son nom mais pour le compte de celui qui l'a mandaté.

Ces opérations font l'objet d'un contrat signé entre deux parties qui doit préciser les obligations et les droits de parties, les taux, l'assiette et les conditions de payement de la commission.

4.2. DEFINITION ET TYPES D'INTERMEDIAIRES DE COMMERCE

Le droit OHADA retient trois types d'intermédiaires qui sont :
- le commissionnaire;
- le courtier;
- l'agent commercial.

4.2.1. Définition

L'intermédiaire de commerce est une personne physique ou morale qui agit pour le compte d'une autre personne, commerçante ou non.

4.2.2. Types d'intermédiaires de commerce

a) Commissionnaire

Le commissionnaire est un intermédiaire qui accomplit tout acte juridique en son propre nom, mais pour le compte du commettant qui lui en donne mandat. Sa rémunération est appelé commission.

Il existe :

- Les commissionnaires en marchandises (achat et vente);
- Les commissionnaires expéditeurs (agent de transport);
- Les commissionnaires agréés en douane ou autres.

Dans ce cadre, nous retiendrons les commissionnaires en marchandises, qui établissent respectivement le **compte d'achat** ou le **compte de vente et net produit** après l'opération.

b) **Courtier**

Le courtier est un intermédiaire indépendant qui met en relation deux ou plusieurs parties dans le but de conclure un contrat d'affaires. Sa rémunération est appelé courtage.

On distingue principalement:

- Les courtiers en marchandises (achat et vente);
- Les courtiers expéditeurs (agent de transport);
- Les courtiers agréés en douane ou autres.

c) Agent commercial

L'agent commercial est un mandataire professionnel chargé de négocier ou de conclure le contrat d'affaires, d'une manière permanente sans être soumis à un contrat de travail.

La rémunération d'un agent commercial est appelé **commission**.

N.B. : Les intermédiaires de commerce posent les actes juridiques à caractère commercial, ils sont dotés de la qualité de commerçant et soumis aux règles générales applicables aux commerçants.

4.3. TRAITEMENT COMPTABLE

4.3.1. Chez le Commissionnaire – acheteur

Le commissionnaire acheteur enregistre les opérations d'achat comme s'il s'agissait d'un achat pour son propre compte.

- **Lors de l'achat**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	601		Achats, ...	X	
1	4452		Etat, TVA récupérable sur achat	X	
		401	à Fournisseurs, dettes en compte		X
		773	Escomptes obtenus		X
			Fourn. X S/fact n°...		

- **Entrée en stock**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	31		Marchandises	X	
1		6031	à variations des stocks marchandises		X
			Bon d'entrée stock		

- **Paiement au fournisseurs**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	401		Fournisseurs, dettes en compte	X	
		52	à Banques		X
		57	Caisses		X
			N/Chèque n°..., BSS n°...		

- **Charges engagées**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	611		Transport sur achat	X	
	6256		Assurance transport sur achats	X	
	638		Autres charges externes	X	

	445		Etat, TVA récupérables	X	
		401	à Fournisseurs, dettes en compte		X
			Fournisseurs S/Fact. n°…		

- **Paiement des charges engagées**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401		Fournisseurs, dettes en compte	X	
		52	à Banques		X
		57	Caisses		X
			Paiement fournisseurs (O.V /chèque n°/ BSC)		

- **Sortie de stock**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6031		Variations des stocks marchandises	X	
		31	à Marchandises		X
			Bon de sortie stock		

- **Envoi du compte d'achat.**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	411		Clients (commettants)	X	
1	673		Escomptes accordés	X	
		443	à Etat, TVA facturées		X
		701	Vente de marchandises		X
		706	Services vendus (débours)		X
			n/compte d'achat		

N.B. Le compte 701 englobe le montant des achats et la commission, tandis que le 706 enregistre les charges engagées (débours). Cette marge n'apparaît pas en tant que telle dans ses produits d'exploitation, mais par différence entre ses comptes d'achats/ventes.

- **Paiement du commettant**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	5…		comptes de trésorerie	X	
1		411	à Clients (commettants)		X
			Avis de crédit/B.E.C		

NB : Le commissionnaire peut recevoir l'argent du commettant pour effectuer les achats et payer certaines charges, dans ce cas, il passe l'écriture :

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	5…		comptes de trésorerie	X	
1		4191	à clients avances et acomptes reçus		X
			Avis de crédit/B.E.C		

C'est la différence entre 411 et 4191 qui sera payée à la fin de l'opération d'achat.

NOTE : le système comptable OHADA différencie la comptabilisation selon qu'il s'agit du commissionnaire ou de mandataire.

En ce qui concerne le commissionnaire les opérations sont inscrites dans ce propre compte d'achat et de vente simultanément de façon à faire apparaître son simple rôle d'intermédiaire, qui n'est jamais propriétaire des marchandises ni détenteur de stocks.

4.3.2. Chez le Commettant – acheteur

Pour le commettant, le commissionnaire est considéré comme « fournisseur ». Le commissionnaire effectue les achats et engage les charges qui seront facturées au commettant.

a) **Réception du compte d'achat de commissionnaire**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	601		Achats des marchandises	X	
	611		Transport sur achat	X	
	6256		Assurance transport sur achats	X	
	6321		Commission et courtage sur achat	X	
1	445		Etat, TVA récupérable	X	
		401	à Fournisseurs, dettes en compte (commissionnaires)		
			réception compte d'achat		X

b) Entrée en stock

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6031		Variations des stocks marchandises	X	
		31	à Marchandises		X
			Bon de sortie stock		

c) Paiement au commissionnaire

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401		Fournisseurs, dettes en compte (commissionnaires)	X	
		5…	à comptes de trésorerie		
			paiement commissionnaire		X

- **Application**

La société MARSAVCO donne ordre à la société KWILU PLANTA installée à Bandundu-Ville de lui acheter l'huile de palme pour la fabrication de savons le coq :

Le 04/05/2016 : Achat de 1000 litres d'huile de palme à 1.200.000 FC HT à crédit.
Le 29/06/2016 : La société KWILU PLANTA paye le fournisseur par caisse.
Le 02/07/2016 : Transport 250.000 FC HT, Assurance 150.000 FC HT, ces frais sont payables dans une semaine.
Le 09/07/2016 : Les frais accessoires d'achat du 02/07/2016 sont payés par ECOBANK.

Le 20/07/2016 : MARSAVCO reçoit le compte d'achat de son commissionnaire, relatif à l'achat de l'huile de palme, la commission est de 8% HT.

Le 25/07/2016: MARSAVCO fait un virement bancaire pour le pour le compte de la société KWILU PLANTA.

Travail demandé :

a) Présenter le compte d'achat,
b) Journaliser chez le commissionnaire et chez le commettant

Solution

Calculs préliminaires

$$\text{Commission} = \frac{(1.200.000 + 250.000 + 150.000) \times 8}{100} = 128.000 \text{ FC}$$

TVA totale = 192.000+40.000+24.000+20.480 = 276.480 FC

Société KWILU PLANTA **Bandundu-Ville** **17, Avenue Bangu** **Téléphone : 0999887765** **NRCC BD 47**	**N° 001**
COMPTE D'ACHAT	

Prix d'achat march. TVA (16%) Prix d'achat march. TTC Frais engagés Transports TVA (16%) Assurance TVA (16%) TOTAL (1) Commission 8% HT TVA (16%) **TOTAL (2)**	 250.000,00 +40.000,00 290.000,00 150.000,00 +24.000,00 174.000,00 128.000,00 +20.480,00 148.480,00	1200.000,00 +192.000,00 1.392.000,00 +290.000,00 +174.000,00 +148.480,00 **2.004.480,00**
		Fait à Bandundu, le 20/07/2016 Gérant (Commissionnaire) **Placide UTSHUDI**

- **Comptabilité chez le commissionnaire – acheteur**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			04/05/2016		
1	601 4452	 401	Achat de marchandises Etat, TVA récupérable sur achats à Fournisseurs, dettes en compte **Achat de marchandises facture n° 76**	1.200.000 192.000	 1.392.000
			29/06/2016		
2	401	 57	Fournisseurs, dettes en compte à Caisses Paiement fournisseurs bon de sortie caisse	1.392.000	 1.392.000
			02/07/2016		
3	611 6256 445	 401	Transport Assurance transport sur achats Etat, TVA récupérables à Fournisseurs, dettes en compte Facture fournisseur n°79	250.000 150.000 64.000	 464.000
			DITO		
4	31	 6031	Marchandises à Variations des stocks marchandises **Bon d'entrée stock**	1.600.000	 1.600.000
			09/07/2016		
5	401	 52	Fournisseurs, dettes en compte à Banques **Paiement fournisseur par banque chèque n° 06**	464.000	 464.000

6	411		20/07/2016 Clients (commettants)	2.004.480	
		443	à Etat, TVA facturées		276.480
		701	Vente de marchandises		1.328.000
		706	Services vendus **N/compte d'achat n° 03 pour MARSAVO**		400.000
7	52		25/07/2016 Banques	2.004.480	
		411	à Clients (commettants) **Paiement de commettant son virement bancaire**		2.004.480

Débit	411 clients (commettant)	Crédit
	(6) 2.004.480	2.004.480 (7)
	2.004.480	2.004.480

Débit	13 Résultat			Crédit
601 Achat Mse	1.200.000	701	Ventes Mses	1.328.000
6211 Transport	250.000	706	Services vendus	400.000
6256 Assurance	150.000			
SC (commission)	128.000			
	1.728.000			1.728.000

- **Chez le Commettant – acheteur**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1			20/07/2016		
	4454		Etat, TVA récupérables sur service	84.480	
	4452		Etat, TVA récupérables sur achats	192.000	
	602		Achats des matières premières	1.200.000	
	611		Transport sur achats	250.000	
	6256		Assurance transport sur achats	150.000	
	6321		Commissions et courtages sur achats	128.000	
			à		
		401	Fournisseurs, dettes en compte (commissionnaire) **Compte d'achat**		2.004.480
2			**DITO**		
	32		Matières premières et fournitures liées	1.728.520	
		6032	à Variations des stocks de matières premières **Bon d'entrée stock**		1.728.520
	401		Fournisseurs, dettes en compte (commissionnaire)	2.004.480	
3		52	à Banques **Paiement de commission N/virement n° 05**		2.004.480

Coût d'achat = 2.004.480 - 276.480 = 1.728.520

Débit 401 fournisseurs (commissionnaire) Crédit

(3) 2.004.480	2.004.480 (1)
2.004.480	2.004.480

4.3.3. Comptabilité chez le commissionnaire – vendeur

Le commettant est considéré comme fournisseur pour le commissionnaire.

- **Lors de l'achat**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	601		Achat...	X	
1	445		Etat, TVA récupérable	x	
		401	à Fournisseurs, dettes en compte (commettant)		X
		773	Escompte obtenus		x
			Fourn. S/facture n°		

- **Avances au commettant**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4091		Fournisseurs, avances et acomptes versés	x	
		5...	à comptes de trésorerie		x
			Avances versées		

- **Engagement des charges**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	612		Transport sur ventes	X	
	6257		Assurance transport sur ventes	X	
	62/63		Services extérieurs A&B	X	
	445		Etat, TVA récupérables	X	
		401	à Fournisseurs, dettes en compte		X
			Fourn.S/facture n°		

- **Paiement des charges engagées**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401		Fournisseurs, dettes en compte	X	
		5...	à comptes de trésorerie		X
			Bon de sortie caisse n°		

- **Sortie stock**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6031		Variations des stocks marchandises	X	
		31	à Marchandises		X
			Bon de sortie stock		

- **Vente de marchandises et paiement client**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	411		Clients	X	
		701	à Vente de marchandises		X
			Fourn. S/facture n°		
			Dito		
2	5...		Comptes de trésorerie	X	
		411	à Clients		X
			Avis de crédit/B.E.C		

- **Envoi du compte de vente et net produit au commettant**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401		Fournisseurs, dettes en compte	X	
		443	à Etat, TVA facturées		X
		52	Banques		X
		701	Vente de marchandises		X
		706	Services vendus		X
			Envoi du compte de vente et net produit		

4.3.4. Chez le Commettant – vendeur

- **Lors de sortie du stock**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	603...		Variations des stocks....	X	
		31/32/33	à comptes de stocks respectifs		X
			B.S.S n°		

- **Avances reçues du commissionnaire vendeur**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	5...		Comptes de trésorerie	X	
		4191	à clients avances et acomptes reçus		X
			Avance reçue		

- **Lors de la réception du compte de vente et net produit**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	411		Clients (mandataires)	x	
	4191		clients avances et acomptes reçus	x	
	612		Transports sur vente	x	
	6257		Assurances transport sur vente	x	

	6322		Commissions et courtages sur vente	x	
	445		Etat, TVA récupérables	x	
		443	à Etat, TVA factures		x
		701	Vente de marchandises		x
			Réception compte de vente et net produit		

- **Encaissement du produit de vente**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	5...		Comptes de trésorerie	x	
		411	à Clients (commissionnaires)		x
			Banque x S/avis de crédit/B.E.C		

Application

La société BRASIMBA S.A. à Lubumbashi demande à la société WALU SARL installée à Kisangani de vendre ses produits moyennant une commission de 7% :

Le 04/04/2016 : Envoi et réception de 1.000 casiers de la boisson SIMBA à 46.000 FC HT l'unité.
Le 07/04/2016 : Avance à BRASIMBA de 1.500.000 FC suivant le chèque sur RAW BANK.
Le 18/04/2016 : Transport sur ventes 232.000 FC TTC
Assurance sur ventes 150.000 FC TTC
Le 21/04/2016 : Paiement de frais pour les charges engagées du 18/10/2016 par banque.
Le 22/04/2016 : Vente de marchandises, paiement 2 jours après.
Le 28/04/2016 : Envoi de « compte de vente et net produit » à la BRASIMBA le solde est payé par chèque bancaire. La TVA est d'application.

Travail demandé :

a) Présenter le compte de vente et net produit
b) Journaliser chez les 2 agents économiques mandataire et le mandant.

Solution

Calculs préliminaires

TVA totale = 7.360.000 + 32.000 + 20.690+ 518.888 = 7.931.578 FC

$$\text{Commission} = \frac{(46.000.000 + 200.000 + 129.310) \times 7}{100} = 3.243.052 \text{ FC}$$

COMPTE DE VENTE ET NET PRODUIT

Société WALU N° 093
17, Avenue Makiso
Téléphone : 08988765432
NRCC K5 79

COMPTE DE VENTE ET NET PRODUIT

Prix de vente march.		46.000.000,00
TVA (16%)		+7.360.000,00
Prix de Vente nette TTC		53.360.000,00
Avance du 07/04		- 1.500.000,00
		51.860.00,00
Frais déboursés		
Transports	200.000,00	
TVA (16%)	+32.000,00	
	232.000,00	
Assurance	129.310,00	
TVA (16%)	20.690,00	
	150.000,00	
TOTAL (1)		- 382.000,00
Montant brut à restituer		**51.478.000,00**
Commission 7% HT	3.106.431,00	
TVA (16%)	+497.029,00	
	3.603.460,00	- 3.603.460,00
Net produit		**47.874.540,00**

Fait à Kisangani, le 28/04/2016
Directeur Général
(commissionnaire)

TSHODI

Journal chez le Commissionnaire – vendeur

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			04/04/2016		
1	601		Achat de marchandises	46.000.000	
	445		Etat, TVA récupérable	7.360.000	
		4011	à Fournisseurs (commettants)		53.360.000
			Réception marchandise bon de livraison n° 01		
			DITO		
2	31		Marchandises	46.000.000	
		6031	à Variations des stocks marchandises		46.000.000
			Bon d'entrée stock		
			07/04/2016		
3	4091		Fournisseurs (commettants) avances et ac. versés	1.500.000	
		52	à Banques		1.500.000
			N/virement, ordre de virement n° 76		

4	612 6257 445 401		18/04/2016 Transport sur ventes Assurances transport sur ventes Etat, TVA récupérable à Fournisseurs, dettes en compte **Facture fournisseur n°148**	200.000 129.310 52.690	 382.000
5	401 52		21/04/2016 Fournisseurs, dettes en compte à Banques **N/ordre de virement n° 83**	382.000	 382.000
6	411 443 701		22/04/2016 Clients à Etat, TVA facturées Vente de marchandises **N/facture n°**	53.360.000	 7.360.000 46.000.000
7	52 411		24/04/2016 Banques à clients **Avis de crédit, versement client**	53.360.000	 53.360.000
8	4011 4091 443 52 706		28/04 Fournisseurs (commettants) à Fourn. avances et acomptes versés Etat, TVA facturée Banques Services vendus **Envoi de compte vente net produit avec paiement du solde**	53.360.000	 1.500.000 549.719 47.874.540 3.435.741

Débit	401 Fournisseurs (commettants)	Crédit
(6) 53.360.000	53.360.000 (1)	
53.360.000	53.360.000	

Débit		13 Résultat	Crédit
601 Achat Mses	46.000.000	701 Vente Mses	46.000.000
6031 Var. St	46.000.000		
612 Transport	200.000	706 Services vendus	3.435.741
6257 Assurances	129.310	6031 Var. Stock	46.000.000
SC (commission)	3.106.431		
	95.435.741		95.435.741

Journal chez le Commettant – vendeur

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			04/04/2016		
1	6031		Variations de stocks marchandises	46.000.000	
		31	à Marchandises		46.000.000
			Bon de sortie stock n° 17		
2			07/04/2016		
	52		Banques	1.500.000	
		4191	à Clients (commissionnaires) avances et ac. reçus		1.500.000
			Avis de crédit n° 35 client société WALU		
3			28/04/2016		
	411		Clients	53.360.000	
		443	à Etat, TVA facturées		7.360.000
		701	Vente de marchandise		46.000.000
			Produit de vente		
4	4191		Clients avances et acomptes reçus	1.500.000	
	445		Etat, TVA récupérable	549.719	
	513		Chèques à encaisser	47.874.540	
	612		Transports sur achats	200.000	
	6257		Assurance transport sur achats	129.310	
	6322		Commission et courtage sur vente	3.106.431	
		411	à Clients (commissionnaire)		53.360.000
			Réception compte vente et net produit avec paiement solde par banque		

Débit	411 clients (commissionnaires)	Crédit
(3) 53.360.000		53.360.000 (4)
53.360.000		53.360.000

e) Chez le mandataire – acheteur

Pour le mandataire, le mandant est considéré comme « débiteurs divers ».

- **Lors de l'achat de marchandises**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4711		Mandants (débiteurs divers)	x	
		401	à Fournisseurs		X
			fournisseur S/facture n°		

- **Paiement fournisseurs**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401		Fournisseurs, dettes en compte	x	
		5...	à comptes de trésorerie		x
			n/O.V.		

- **Charges engagées**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4711		Mandants (débiteurs divers)	x	
		401	à Fournisseurs, dettes en compte		x
			Facture fourn. X		

- **Paiement des charges engagées**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4711		Mandants (débiteurs divers)	x	
		5...	à comptes de trésorerie		x
			n/O.V.		

- **Envoi du compte d'achat au mandant**

Le compte "4711 débiteurs divers" (Mandants) a déjà été débité des achats et charges, on comptabilise la commission.

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4711		débiteurs divers (Mandants)	x	
		443	à Etat, TVA facturé		x
		7072	Commissions et courtages		x
			n/commission		

N.B. : La rémunération de mandataire est seule inscrite dans les produits d'exploitation, soit dans les services vendus (compte 706) s'il s'agit de l'activité principale de l'entreprise, soit dans les produits accessoires (compte 707) s'il s'agit seulement d'une activité annexe.

- **Paiement du mandant**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	5...		Comptes de trésorerie	x	
		4711	à débiteurs divers (Mandants)		x
			B.E.C. /Avis de crédit		

N.B. : Le mandataire peut recevoir l'argent de la part de mandant, à la fin de l'opération. Seul le solde du compte « 4711 Débiteurs divers » (mandants) sera payé.

Lors de l'avance versée, on passe l'écriture :

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4711		débiteurs divers (Mandants)	x	
		5...	à Comptes de trésorerie		x
			B.E.C. /Avis de crédit		

e) Chez le mandant – acheteur

- **Réception de compte d'achat** (achats, débours et commission)

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	445		Etat, TVA récupérables	x	
	601		Achats des marchandises	x	
	611		Transports sur achats	x	
	6256		Assurance sur achats	x	
	6321		Commissions et courtages sur achat	x	
		4712	à Mandataires (créditeurs divers)		X
			Réception de compte d'achat		

- **Paiement de mandant**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4712		créditeurs divers (Mandataires)	x	
		5...	à comptes de trésorerie		X
			B.S.C. n°; N/O.V n°; Chèque n°		

NOTE : le Système Comptable OHADA préconise l'enregistrement des opérations effectuées pour le compte d'un mandant (achat, vente et débours), dans les livres du mandataire dans un compte de tiers ouvert au nom du mandant.

5. VALORISATION DE STOCKS

Les entreprises se procurent les biens susceptibles d'être stockés pour être vendus en l'état ou pour les utiliser dans le processus de production. Il est indispensable de connaître la valeur réelle de ces biens à leur entrée et à leur sortie.

Une entreprise achète généralement des biens pour les utiliser dans un processus de production, ce sont les matières premières et les fournitures, elle peut également acheter les biens pour les revendre, ce sont les marchandises, elle vend aussi les biens qu'elle a produit elle-même, ce sont des produits finis.

Les biens achetés et les biens produits ne sont généralement pas utilisés ou revendus immédiatement. Ils sont les plus souvent stockés.
La valorisation des stocks désigne l'estimation de ceux-ci à l'entrée et à la sortie du magasin.

5.1 Règles d'évaluation

5.2. Evaluation à l'entrée en stock

Les stocks achetés entrent en magasin au coût d'achat. Des frais accessoires d'achat peuvent être frais de transport, frais d'assurance, frais de manutention, commission, courtage...d'après la formule

$$Coût\ d'achat = Prix\ d'achat\ brut + FAA - R^3\ obtenus$$

Les produits en cours, les produits finis, les emballages commerciaux fabriqués et les produits intermédiaires entrent en stock au coût de production.

N.B. : La TVA, les emballages facturés à rendre aux fournisseurs et l'escompte financier ne font pas partie du coût d'achat.

5.3. Valorisation des stocks à la sortie

En principe la valorisation de stocks à la sortie se fait au coût d'entrée suivant une méthode comptable de valorisation de sortie de stock.

5.4. Méthodes comptables de valorisations des sorties des stocks

Il existe plusieurs méthodes comptables de valorisations des sorties de stocks, mais le système comptable OHADA a retenu deux méthodes:

- Méthode First-In First - Out (FIFO);
- Méthode de coût unitaire moyen pondéré des entrées avec ses deux variantes :
  - coût moyen pondéré après chaque entrée;
  - coût moyen pondéré calculé sur la durée moyen de stockage.

Pour mieux suivre l'évolution de stock, on utilise un document appelé "fiche de stock" qui est un document (souvent tenu par le magasinier) permettant de suivre par article stocké le mouvement affectant l'existant en magasin. La fiche de stock est tenue à jour. Lorsqu'il y a un mouvement d'entrée ou de sortie d'un article, chaque mouvement doit être justifié par un document (bon d'entrée stock ou bon de sortie stock).

5.4.1. Méthodes de coût moyen pondéré des entrées (CMPE)

Définition

Le coût moyen pondéré est un rapport entre le total des coûts d'acquisition ou de production et les quantités acquises ou produites sur une période donnée.

Le calcul peut être effectué:

- soit à chaque entrée (méthode du coût moyen pondéré après chaque entrée)
- soit sur la durée moyenne de stockage (méthode du coût moyen pondéré calculé sur la durée moyenne de stockage).

a) Méthode de coût unitaire moyen pondéré des entrées après chaque entrée

- **Principe**
  Chaque mouvement d'entrée déclenche le calcul du coût unitaire moyen pondéré par la formule suivante:

$$\begin{matrix} Coût\ unitaire\ moyen \\ Pondéré\ des\ entrées\ (CUMPE) \end{matrix} = \frac{Valeurs\ d'entrée\ en\ stock\ à\ la\ date}{Quantité\ d'entrée\ en\ stock\ à\ la\ date}$$

- **Application**

La Cordonnerie CORTOZA située à Lemba Foire présente la situation suivante:

- Le 01/3 : stock au début du mois 560 chaussures, coût unitaire 45.000FC ;
- Le 07/3 : livraison de 340 chaussures, au client KASONGO ;
- Le 16/3 : achat de 270 chaussures, fournisseurs NSIMBA, pour 40.000 FC la chaussure ;
- Le 24/3: achat de 620 chaussures, fournisseur SAÏDI, au coût unitaire de 42.000 FC la chaussure ;
- Le 28/3 : vente 800 chaussures, fournisseur Paul OMA. ;
- Le 30/3 : Achat de 450 chaussures, fournisseur SAKA, au coût unitaire de 46.000 FC.

Travail demandé

1. Présentez la fiche de stock d'après la variation coût unitaire moyen pondéré après chaque entrée.

Formule = $\frac{stock\ en\ valeur\ \text{à}\ la\ date\ d'entrée + valeur\ d'entrée}{Quantité\ \text{à}\ la\ date\ d'entrée + quantité\ de\ l'entrée}$ = $Coût\ unitaire\ moyen\ Pondéré\ des\ entrées\ (CUMPE)$

Selon la méthode du coût moyen pondéré après chaque entrée, toutes les sorties suivant l'entrée sont valorisées à ce coût unitaire moyen pondéré jusqu'à la prochaine entrée. Cette méthode permet de valoriser immédiatement chacune des sorties de stock mais elle entraine de nombreux calculs.

Cordonnerie CORTOZA
Lemba Foire 73
C/Kinshasa

Mois : Mars 2015

Nature : Chaussure

FICHE DE STOCK : METHODE DE COUT MOYEN PONDERE APRES CHAQUE ENTREE

ENTREES					SORTIES				STOCKS			
Dates	**Libellés**	**Qtés**	**CU**	**CT**	**Dates**	**Qtés**	**CU**	**CT**	**Dates**	**Qtés**	**CU**	**CT**
01/03	Stock Initial	560	45.000	25.200.000	-	-	-	-	01/03	560	45.000	25.200.000
		-	-	-	07/03	340	45.000	15.300.000	07/03	220	45.000	9.900.000
16/03	Achat	270	40.000	10.800.000	-	-	-	-	16/06	490	42.244,897	20.700.000
24/03	Achat	620	42.000	26.040.000	-	-	-	-	24/03	1110	42.108,108	46.740.000
					28/03	800	42.108,108	33.686.486	28/06	310	42.108,108	13.053.514
30/03	Achat	450	46.000	20.700.000	-	-	-	-	30/03	760	44.412,518	33.753.514
31/03	Total	1.900	-	82.740.000	31/03	1.140	-	48.986.486	31/03	760	44.412,518	33.753.514
01/04	Stock Initial	760	44.412,518	33.573.514								

$$\text{Coût moyen Pondéré des entrées (CMPE)} = \frac{\text{stock en valeur à la date d'entrée} + \text{valeur d'entrée}}{\text{Quantité à la date d'entrée} + \text{quantité de l'entrée}}$$

$$(1)\ \text{Coût moyen Pondéré des entrées (CMPE)} = \frac{9.900.000 + 10.800.000}{220+270} = 42.244,89$$

$$(2)\ \text{Coût moyen Pondéré des entrées (CMPE)} = \frac{20.700.000 + 26.040.000}{490+620} = 42.108,108$$

$$(3)\ \text{Coût moyen Pondéré des entrées (CMPE)} = \frac{13.053.514 + 20.700.000}{310+450} = 44.412,518$$

b) Méthode FIFO (FIRST IN – FIRST OUT) ou PEPS (première entrée-première sortie)

- **Principe**

La méthode "FIRST IN – FIRST OUT" (FIFO) appelée "première entrée – première sortie" (PEPS) consiste à faire sortir les biens du stock par lot, en commençant par les premières entrées en stock. Chaque entrée doit être épuisée avant de se saisir du produit suivant. Le coût d'entrée de chaque article est conservé jusqu'à sa sortie. La méthode FIFO convient à la gestion des stocks d'articles périssables.

- **Application**

La Société TSHODI spécialisée à la vente de Ballons de football située au n° 283, Av. LELO à BAGATA, présente la situation suivante de son stock :

- Le 01/03 : stock du début 560 ballons, 45.000 FC l'unité ;
- Le 07/03 : sortie 340 ballons pour le client MUYA ;
- Le 16/03 : achat de 270 ballons, fournisseur ANSER, 40.000 FC le ballon ;
- Le 24/03 : Réception de 620 ballon fournisseur ADDIDAS-KIN, pour 42.000 FC;
- Le 28/03 : Vente 800 ballons, client NKOSILA ;
- Le 30/03 : Achat de 450 ballons, fournisseur NGANDU, au coût unitaire de 46.000 FC.

Travail demandé

1. Présentez la fiche de stock d'après la méthode FIFO.

SOCIETE TSHODI
283, AV. LELO
C/BAGATA
Q/MBANDAKA

Mois : Mars 2015
Nature : ballon de football

FICHE DE STOCK : METHODE FIFO OU PEPS

Entrées					SORTIES				STOCKS			
Dates	**Libellés**	**Qtés**	**CU**	**CT**	**Dates**	**Qtés**	**CU**	**CT**	**Dates**	**Qtés**	**CU**	**CT**
01/03	Stock Initial	560	45.000	25.200.000	-	-	-	-	01/03	560	45.000	25.200.000
					07/03	340	45.000	15.300.000	07/03	220	45.000	9.900.000
16/03	Achat	270	40.000	10.800.000	-	-	-	-	16/06	220 270 -	45.000 40.000 -	9.900.000 10.800.000 -
24/03	Achat	620	42.000	26.040.000	-	-	-	-	24/03	220 270 620 -	45.000 40.000 42.000 -	9.900.000 10.800.000 26.040.000 -
28/03					28/03	220 270 310	45.000 40.000 42.000	9.900.000 10.800.000 13.020.000	28/06	310	42.000	13.020.000
30/03	Achat	450	46.000	20.700.000	-	-	-	-	30/03	310 450	42.000 46.000	13.020.000 20.700.000
31/03	Total	1.900	-	82.740.000	31/03	1.140	-	49.020.000	31/03	310 450 760	42.000 46.000	13.020.000 20.700.000 33.720.000
01/04	Stock Initial	310 450	42.000 46.000	13.020.000 20.700.000								

5.4.2. Méthode du coût moyen pondéré calculé sur la durée moyenne de stockage

- **Principe**

Cette méthode est appliquée lorsque la gestion de stock s'appuye sur la méthode d'inventaire comptable intermittent. Elle se base sur la rotation de stock au courant de l'exercice. Avec cette méthode, l'objectif principal consiste à déterminer la valeur du stock final à la fin de la période.

- **Démarche de la méthode**

La démarche de cette méthode se résume comme suit:

1. Détermination du Stock Moyen (SM) par la formule suivante: $\frac{\text{Stock initial + Stock final}}{2}$
2. Détermination du Stock vendu par la formule : (Stock initial + Achats) - Stock final

3. Détermination du Durée d'écoulement moyenne par la formule suivante :

$$\frac{\text{Stock moyen x durée}}{\text{Stock vendu}}$$

4. Détermination du Coût moyen des trois derniers mois

- **Application**

Voici les données relatives aux stocks de l'entreprise **"LITA BAYAYA"** pour l'année 2015:

Dates	Libellés	Quantités	Coût Unitaire
01/01	Stock Initial	400	40
10/02	Entrée 1	600	45
15/03	Sortie 1	400	-
10/06	Entrée 2	500	50
15/07	Sortie 2	600	-
20/08	Entrée 3	300	60
25/08	Sortie 3	700	-
10/10	Entrée 4	500	62
15/10	Sortie 4	400	-
20/11	Entrée 5	600	73
22/12	Entrée 6	300	75
26/12	Sortie 5	300	

Travail demandé :
1. Présenter la fiche de stock selon la méthode du coût moyen pondéré calculé sur la durée moyenne de stockage
2. Déterminer le stock vendu
3. Déterminer la durée d'écoulement moyenne
4. Calculer le coût moyen des trois derniers mois
5. Déterminer la valeur du stock final

ENTREPRISE LITA
150, AV. DE LA PAIX
C/BAGATA
MBANDAKA

Année: 2015
Nature : téléphone Nokia

FICHE DE STOCK :Méthode de coût moyen pondéré des entrées coût moyen pondéré calculé sur la durée moyen

ENTREES					SORTIES				STOCKS			
Dates	**Libellés**	**Qtés**	**CU**	**CT**	**Dates**	**Qtés**	**CU**	**CT**	**Dates**	**Qtés**	**CU**	**CT**
01/01	S.I	4OO	40	16000	-	-	-	-	01/01	400	40	16000
10/02	Entrée 1	600	45	27000	-	-	-	-	10/02	1000	-	-
15/03	Sortie 1	-	-	-	15/03	400	-	-	15/03	600	-	-
10/06	Entrée 2	500	50	25000			-	-	10/06	1100	-	-
15/07	Sortie 2	-	-	-	15/07	600	-	-	15/07	500	-	-
20/08	Entrée 3	300	60	18000			-	-	20/08	800	-	-
25/08	Sortie 3	-	-	-	25/08	700	-	-	25/08	100	-	-
10/10	Entrée 4	500	62	3100			-	-	10/10	600	-	-
15/10	Sortie 4	-	-	-	15/10	400	-	-	15/10	200	-	-
20/11	Entrée 5	600	73	43000	-	-	-	-	20/11	800	-	-
22/12	Entrée 6	300	75	22500	-	-	-	-	22/12	1100	-	-
26/12	Sortie 5	-	-	-	26/12	300	-	-	26/12	800	-	-
31/12	**TOTAL**	**3.200**		**183.300**		**2.400**	-	-	**31/12**	**800**	-	-

1. Stock Moyen (SM) = $\frac{\text{Stock initial + Stock final}}{2}$

Stock Moyen (SM) = $\frac{400 + 800}{2}$ = 600

2. Stock vendu = Entrées - Stock final = 3.200 - 800 = 2.400

3. Durée d'écoulement moyenne = $\frac{\text{Stock moyen x durée}}{\text{Stock vendu}}$

Durée d'écoulement moyenne = $\frac{600 \text{ x } 12 \text{ mois}}{\text{s } 2.400}$ = 3 mois

4. Coût moyen des trois derniers mois = $\frac{31.000+43.800+22.500}{500 + 600 + 300}$ = 69,50 FC

5. Valeur du stock final = 800 x 69,50 FC = 55.600 FC

ACTIVITE II : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES AUX CREANCES ET AUX DETTES COMMERCIALES

A. FICHE PEDAGOGIQUE

1. Objets spécifiques :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de :

- Définir les concepts relatifs aux dettes et aux créances ;
- Dégager les créances mobilisables ;
- Comptabiliser les opérations relatives aux dettes et aux créances;
- Elaborer la balance des créances âgées.

6. Supports :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curricula ;
- Modèle des documents comptables : Traites (Lettre de change et billet à ordre), Note de débit, Note de crédit, Chèque, Facture, …

7. Méthode et technique : Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

8. Durée : 480 minutes

9. Déroulement de l'activité :

N°	Taches	Méthodes et procéder	Durée
1.	**Présentation de l'activité et ses objectifs**	Exposé	5 minutes
2	**Définition les concepts :** - Créances, - dettes, - provisions, - créances douteuses, - créances litigieuses, - Balance âgée	Brainstorming Exposé	40 minutes
3.	**Constitution des sous - groupes pour résoudre les applications en rapport avec :** - La création d'un effet de commerce ; - La constatation et paiement à l'échéance; - La circulation d'un effet de commerce; - L'annulation d'un effet de commerce ; - Renouvellement de l'effet de commerce ; - Frais de retour de l'effet de commerce ; - Créances douteuses et litigieuses ;	Travail en groupe	265 minutes
4.	**En plénière :** le rapporteur de chaque sous – groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-groupes et du facilitateur.	Discussion dirigée	120 minutes

5.	**Questions de synthèse :** - Différencier la lettre de change du billet à ordre - Différencier client douteux du client litigieux, - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations d'achat et de vente en inventaire permanent et intermittent ; - Présenter le schéma de comptabilisation des effets commerce et clients douteux.	Brainstorming Discussion dirigée	50 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

1. DEFINITION DES CONCEPTS

- Créances : Droits personnels permettant à une personne d'exiger d'une autre une certaine prestation ou une abstention (acte uniforme).
  Droit qu'à son titulaire, appelé créancier, d'exiger d'un tiers, appelé débiteur l'exécution d'une obligation. En comptabilité, il s'agit du droit pour l'entreprise de recevoir d'un tiers une somme d'argent.
- Dettes : est une obligation de payer une somme d'argent à un tiers appelé créancier. La personne qui a contracté la dette est appelée débiteur.
- Provisions : Diminution de valeur affectant un élément d'actif susceptible de se déprécier.
- Créances douteuses : Les créances douteuses sont celles sur lesquelles pèsent des risques de non -recouvrement, en raison des difficultés financières du débiteur.
- Les créances litigieuses sont celles pour lesquelles des litiges opposent l'entreprise au débiteur, portant sur l'existence ou sur le montant de la créance.
- Balance âgée : balance dans laquelle on ventile le solde des comptes individuels des débiteurs (principalement ceux des clients) en fonction du temps écoulé depuis le moment où les créances sont devenues exigibles.

I. EFFETS DE COMMERCE

1.1. NOTIONS

Les effets de commerce sont des titres négociables qui constatent l'existence, au profit du porteur, d'une créance généralement à court terme.

Les effets de commerce sont des instruments de mobilisation de créances et sont utilisés également comme instrument de paiement. La dette du client demeure dans sa comptabilité (même la créance du fournisseur) mais change de nature. Leur transmission se fait par endossement.

1.2. TYPES

On distingue plusieurs effectifs de commerce, entre autres :

- La lettre de change ;
- Le billet à ordre ;
- Le connaissement ;
- Le warrant – cédule ; …

Toutefois, dans le cadre de notre étude, nous allons nous focaliser sur la lettre de charge et le billet à ordre

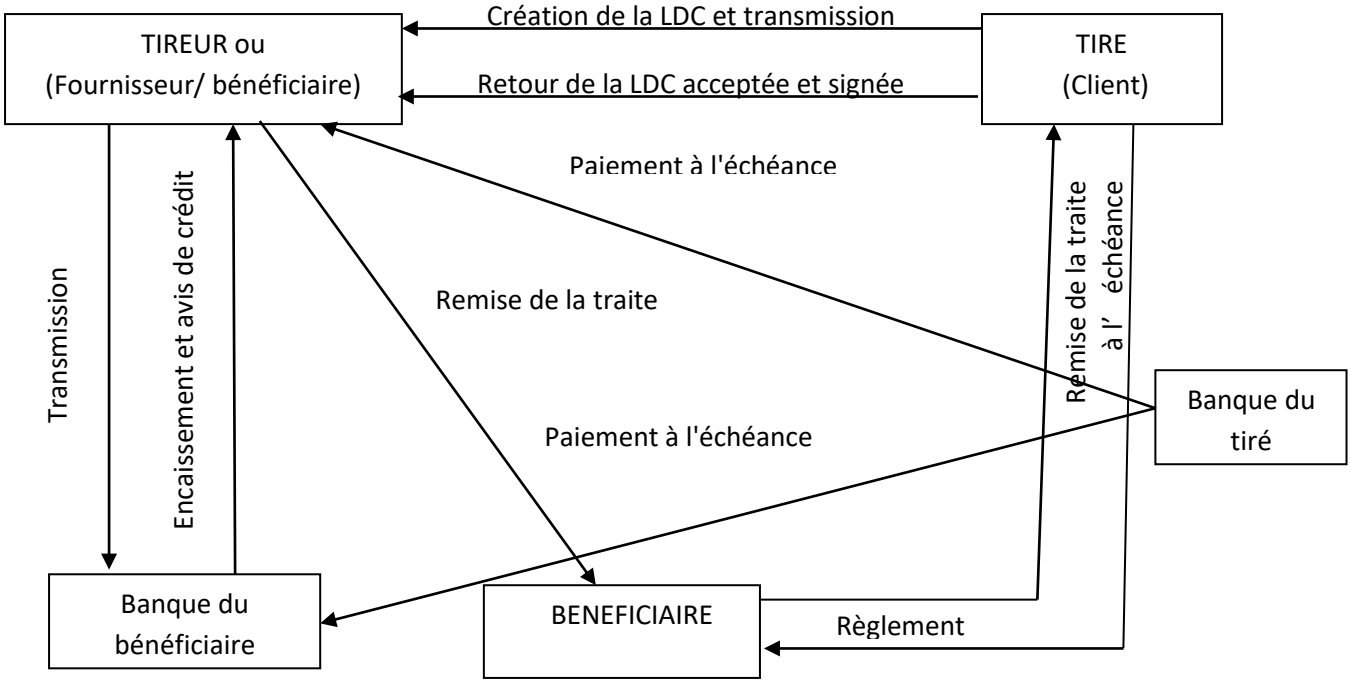
1.2.1. Lettre de change

a) Définition

La lettre de change est un écrit par lequel une personne appelée **tireur** donne l'ordre à une personne appelée **tiré,** de payer à une certaine échéance, une somme déterminée à une autre personne appelée **bénéficiaire.**

b) Schéma de circulation

Le schéma ci-dessous montre la circulation d'un effet dont le tireur et le bénéficiaire sont deux personnes distinctes.

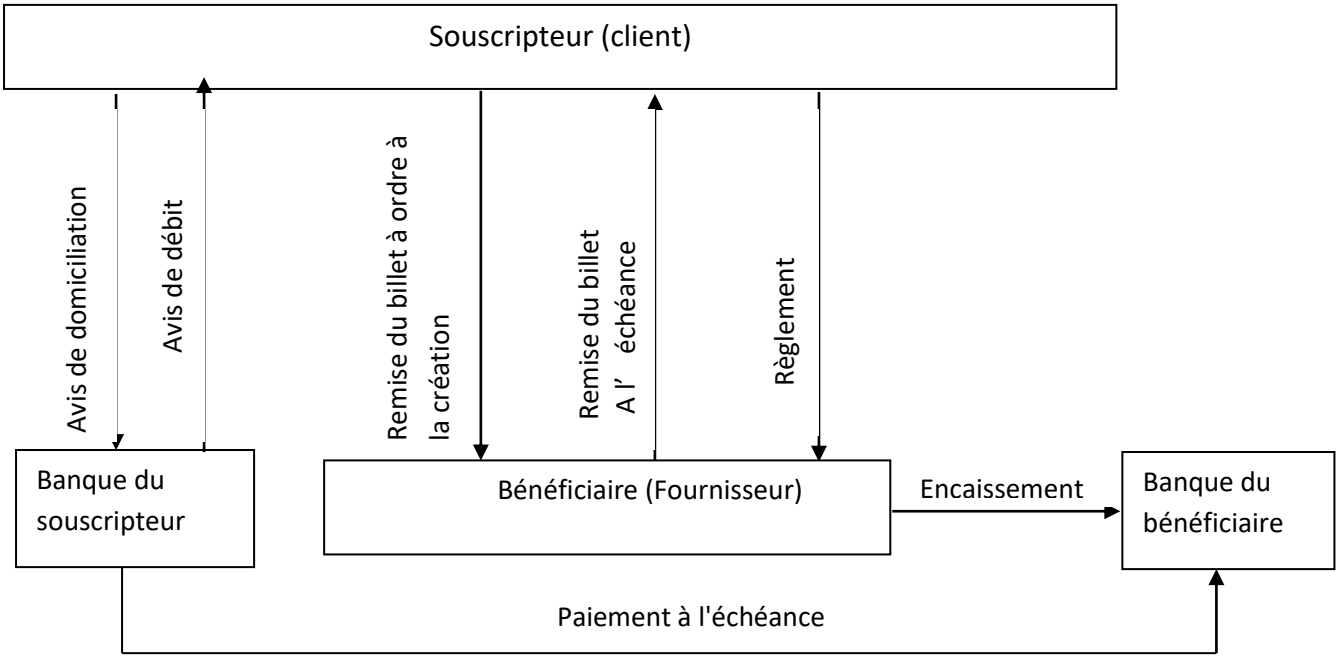


1.2.2. Billet à ordre

a) Définition

Le billet à ordre est un document par lequel **l'émetteur** (souscripteur) prend l'engagement pur et simple de payer une somme déterminée au **bénéficiaire** à une époque et dans un lieu déterminé.

a) Schéma de circulation



Notons que l'effet de commerce, traite ou billet à ordre peut être domicilié dans une banque ; dans ce cas le débiteur inscrit sur l'effet le nom de sa banque où le bénéficiaire devra se présenter à l'échéance pour recevoir le montant de sa créance.

1.3. USAGE DES EFFETS DE COMMERCE

Dans les relations d'affaires, les effets de commerce et plus particulièrement la lettre de charge jouent un rôle important. Ils peuvent servir :

- D'instrument de recouvrement ;
- D'instrument de paiement ;
- D'instrument de mobilisation de créances.

1.3.1. L'effet de commerce en tant qu'instrument de recouvrement

Le fournisseur qui a tiré la lettre de charge sur son client peut la conserver jusqu'à l'échéance et l'utiliser pour encaisser le montant de sa créance.

Etant donné les garanties particulières attachées à cet effet, il a beaucoup plus de chance d'être payée à l'échéance que si sa créance n'avait pas fait l'objet d'un effet.

1.3.2. L'effet de commerce en tant qu'instrument de paiement

Le détenteur d'un effet de commerce peut utiliser cet effet pour régler une dette. Il lui suffit d'endosser l'effet à son créancier. Il va de soi que si le tiré ou le souscripteur ne payait pas l'effet à l'échéance, le créancier – endossataire aurait le droit d'exercer un recours contre son débiteur – endosseur.

1.3.3. L'effet de commerce en tant qu'instrument de mobilisation de créances

Le fournisseur qui a accordé un crédit à son client et qui a tirer une lettre de change sur ce dernier peut mobiliser sa créance, c'est-à-dire la transformer en liquidités, en négociant cet effet auprès d'un établissement financier, généralement dans le cadre d'un crédit d'escompte :

a) Si le crédit a été accordé au tireur (ou au bénéficiaire de la traite) par sa banque : il s'agit d'un crédit d'escompte cédant.
   Le tireur endossera cet effet à sa banque qui créditera son compte du montant net de l'opération, c'est-à-dire la valeur nominale moins les agios ;
b) Si le crédit d'escompte a été accordé un tiré par la banque de ce dernier : il s'agit d'un crédit d'escompte fournisseurs.
   Le tireur endossera l'effet à la banque du tiré qui lui versera le montant nominal de l'effet. La banque débitera le compte du tiré, son client, du montant de l'agio. L'agio est donc, dans ce cas, à charge du tiré, c'est-à-dire du client.

1.4. COMPTES CONCERNES

Selon le système comptable OHADA, la comptabilisation des effets de commerce reposent sur les comptes ci-après :

- 402 Fournisseurs, effets à payer
- 412 Clients, effets à recevoir en Portefeuille
- 415 Clients, effets escomptes non échus
- 4851 Créances sur cession d'immobilisation
- 4852 Créances sur cessions d'immobilisations/Effets à recevoir
- 482 Fournisseurs d'investissements, effets à payer
- 512 Effets à l'encaissement
- 565 Escompte de crédits ordinaires
- 6312 Frais sur effets
- 675 Escomptes des effets de commerce
- 52 Banque
- 57 Caisse.

1.5. Traitement comptable

a) Tirage de la traite (ou souscription du billet à ordre)

- Chez le client (tiré)

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401 ou 481		Fournisseurs, dette en compte (AO) Fournisseur d'investissement (HAO)	X	
		402 ou 482	à Fournisseurs, effets à payer (AO) Fournisseur d'investissement effets à payer (HAO)	x	X
			Tirage de l'effet		x

Chez le fournisseur (tireur)

D	C	LIBELLES	D	C
412 ou 4142 ou 4852		Clients, effets à recevoir ou (AO) Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir ou (AO) Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir ou (HAO)	X X x	
	411 4141 4851	à clients Créances sur cession d'immobilisation effets en compte Créances sur cession d'immobilisation effets en compte		X X x
		Tirage effet		

b) Règlement

❖ **Encaissement direct à l'échéance par caisse**

– **Chez le Tireur/Bénéficiaire**

D	C	LIBELLES	D	C
57		Caisse	x	
	412 ou 4142 ou 4852	à Clients, effets à recevoir (AO) ou Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (AO)ou Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (HAO) ou		X X x
		BEC		

– **Chez le Tiré/Souscripteur**

D	C	LIBELLES	D	C
412 ou 4142ou 4852		Clients, effets à recevoir (AO) ou Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (AO) ou Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (HAO) ou	X X x	
	57	à caisse **BSC**		x

❖ **Encaissement par l'intermédiaire d'une banque**

– **Chez le Tireur/Bénéficiaire**

D	C	LIBELLES	D	C
52		Banque	x	
6312		Frais sur effets		X
	412 ou	à Clients, effets à recevoir (AO) ou		X
	4142 ou	Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (AO) ou		x
	4852	Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (HAO) ou **Bordereau n°….**		

– **Chez le Tiré/Souscripteur**

D	C	LIBELLES	D	C
402		Fournisseurs, effets à payer	x	
482		Fournisseurs d'investissement effets à payer		x
	52	à Banques **Extrait n°….**		

C) Endossement des effets

L'endossement est le mode normal de transmission de la propriété des effets de commerce. Il se fait par la formule « payez à l'ordre de …. ».

La personne qui cède l'effet s'appelle **endosseur** et le nouveau bénéficiaire s'appelle **endossataire**.

– **Chez l'endosseur**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs	X	
	412	à Clients, effets à recevoir (AO) ou		X
	4142	Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (AO) ou		X
	4852	Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (HAO) ou		X
		Endossement à l'ordre de ….		

– **Chez l'endossataire**

D	C	LIBELLES	D	C
412		Clients, effets à recevoir (AO) ou	X	
4142		Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (AO) ou	X	

4852	411	Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (HAO) ou à Clients **Réception de l'effet**	X	X

d) Remise des effets à l'encaissement

Il arrive que le bénéficiaire d'un effet le remette à son banque une dizaine de jours avant l'échéance afin que cette dernière puisse l'encaisser pour son compte. Vu le délai qui sépare la date de la remise à l'encaissement à l'échéance, il convient de constater la sortie du portefeuille car il est en plein processus d'encaissement qui a pris cours.

– **Chez le tireur**

❖ **Remise à l'encaissement**

D	C	LIBELLES	D	C
512		Effets à l'encaissement	x	
	412	à clients, effets à recevoir ou		X
	4141	Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (AO) ou		X
	4852	Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (HAO) ou		x
		Remise à l'encaissement		

❖ **Encaissement proprement dit**

D	C	LIBELLES	D	C
52		Banque	X	
6312		Frais sur effets	X	
4454		Etat, TVA récupérable sur services extérieurs et autres charges	X	
	512	à Effet à l'encaissement		X
		Réception de l'avis de crédit		

- **Chez le tiré (client)**

D	C	LIBELLES	D	C
402		Fournisseurs, effets à payer	X	
482		Fournisseurs d'investissement effets à payer		X
	52	à Banque		
		N/OV		

e) Négociation des effets (remise des effets à l'escompte)

La négociation de l'effet est l'opération qui consiste à le vendre avant son échéance. Le système comptable OHADA recommande le schéma de comptabilisation suivant :

1er cas. Négociation d'un effet basé sur une créance d'exploitation

➢ **Sortie de l'effet du portefeuille pour remise à la banque**

D	C	LIBELLES	D	C
415		Clients, effets escomptés non échus	X	

	412 4142	à clients, effets à recevoir créances sur cessions d'immobilisations effets à recevoir **Remise à l'escompte**		X

- **Réception de l'avis de crédit**

D	C	LIBELLES	D	C
521 675 445		Banques Escompte des effets Etat TVA récupérable	X X X	
	565	à Escompte de crédit ordinaire **Avis de crédit n°**		X

- **Dénouement de l'opération à l'échéance**

D	C	LIBELLES	D	C
565		Escompte de crédits ordinaire	X	
	415	à clients, effets escomptés non échus **Dénouement normal**		X

2ème cas. Négociation d'un effet basé sur une créance sur cession d'immobilisation

- **Sortie de l'effet du portefeuille pour remise à la banque**

D	C	LIBELLES	D	C
4855		Créances sur cession d'immob. effets escomptés non échus	X	
	4852	à Créances sur cession d'immob. Effets à recevoir (HAO) **Remise à l'escompte**		X

- **Réception de l'avis de crédit**

D	C	LIBELLES	D	C
521 675 445		Banques Escompte des effets Etat TVA récupérable	X X X	
	565	à Escompte de crédit ordinaire **Avis de crédit n°**		X

- **Dénouement de l'opération à l'échéance**

D	C	LIBELLES	D	C
565		Escompte de crédits ordinaires	X	
	4855	à Créances sur cession d'immob. effets escomptés non échus **Dénouement normal**		X

f) Effet impayé (non dénouement de l'opération)

L'effet impayé est celui que le client (tiré) n'a pas payé à l'échéance.
Trois cas peuvent se présenter :

1er cas : l'effet avait été remis à l'encaissement

A l'échéance, la banque délivre au fournisseur (tireur) un avis d'impayé. Les frais bancaires assortis de la TVA sont mis a charge du client (tiré)

- chez le tireur (fournisseur)

D	C	LIBELLES	D	C
6312		Frais bancaires	X	
	521	à banques		X
		Paiement de frais		
411		Clients	X	
	521	à Effet à l'encaissement		X
	787	Transfert de charges financières		X
		Annulation de l'effet et imputation de frais		

- Chez le tiré (client)

D	C	LIBELLES	D	C
402		Fournisseurs, effets à payer	X	
6745		Intérêts bancaires et sur opérations de trésorerie et d'escompte	X	
445		Etat, TVA récupérable	X	
	401	à Fournisseur, dette en compte		X
		Annulation de l'effet et imputation de frais		

2ème cas : l'effet avait été remis à l'escompte

La banque débite le compte client (tiré) du montant nominal et des frais.

-chez le tireur (fournisseur)

D	C	LIBELLES	D	C
411		Clients	X	
	415	à clients, effets escomptés non échus		X
		Pour solde du compte crédité		
565		Escompte de crédits ordinaires	X	
6312		Frais bancaires	X	
	521	à banques		X
		Annulation de l'effet		
411		Clients	X	
	787	à Transfert de charges financières		X
		Imputation de frais		

- Chez le tiré (client)

D	C	LIBELLES	D	C
402		Fournisseurs, effets à payer	X	
6745		Intérêts bancaires et sur opérations de trésorerie et d'escompte	X	
445		Etat, TVA récupérable	X	
	401	à Fournisseur, dette en compte		X
		Annulation de l'effet et imputation de frais		

3ème cas : Traite endossée à l'ordre d'un fournisseur qui l'a conservée jusqu'à l'échéance

- **Chez le tireur (fournisseur)**

D	C	LIBELLES	D	C
411	4011	Clients à Fournisseurs **Annulation de la traite**	X	X
411	771	Clients à Intérêts de prêts **Imputation intérêts**	X	X

- **Chez le tiré (client)**

D	C	LIBELLES	D	C
4021 6744	401	Fournisseurs, effets à payer Intérêts sur dettes commerciales à Fournisseurs, dette en compte	X	X

APPLICATIONS

1. Le 15/07/2015, l'entreprise EKWAKA SARL achète auprès de son Fournisseur « T0TA », les marchandises. Montant brut 4.000.000 FC HT, TVA 16%. Facture n° 10, payable dans un mois.

   Le 20/07/2015, le Fournisseur TOTA tire une traite n°0022 sur son client, échéant le 15/08/2015.

   Le 25/07/2015, TOTA remet l'effet à l'encaissement. Frais bancaires 3% du montant de la valeur nominale.

   Le 15/08/2015, la banque notifie à son client TOTA l'encaissement du montant de la traite.

   Travail à faire :

   Comptabiliser ces opérations chez le Tireur et chez le Tiré

   1. **<u>Chez le Tireur</u>**

D	C	LIBELLES	D	C
		15/07/2015		
411		Clients	4.640.000	
	701	à Vente des Marchandises		4.000.000
	443	Etat, TVA Facturée		640.000
		N/ Fact. n° 10		
		20/07/2015		
412		Clients, Effets à recevoir	4.640.000	

	411	à Clients **Tirage traite**		4.640.000
512	412	25/07/2015 Effets à l'encaissement à Clients, Effets à Recevoir **Remise à l'encaissement**	4.640.000	4.640.000
52 6312	512	Banques Frais sur Effets à Effets à l'encaissement **Encaissement de l'Effet**	4.500.800 139.200	4.640.000

2. Chez le tiré

D	C	LIBELLES	D	C
601 445	4O11	**15/07/2015** Achat des marchandises Etat, TVA récupérable à Fournisseurs **TOTA S/ Fact. nº 10**	4.000.000 640.000	4.640.000
4011	4021	20/07/2015 Fournisseurs à Fournisseur, Effets à payer **Acceptation de la traite**	4.640.000	4.640.000
4021	52	Fournisseur., Effets à payer à Banques **N/ Ordre de virement**	4.640.000	4.640.000

2. Le 30/07/2015, Mr ONYEMBA remet à l'escompte auprès de sa banque un effet de nominal 10.000.000 FC échéance 05/09/2015 tiré sur EKWAKA. Taux d'escompte 15%, réception de l'extrait bancaire le 15/08/2015. Frais bancaires 250.000 FC

Travail demandé :

- Présenter le Bordereau d'escompte
- Comptabiliser cette opération tant chez ONYEMBA que chez EKWAKA sachant que cette lettre de change a été honorée à l'échéance.

SOLUTION

1. Le bordereau d'escompte

Nominal (I)		10.000.000
Agio - Escompte : 15% - Date de remise : 30/07/2015 - Echéance 05/09/2015 - Nbre jours : 36 - Commission bancaire	150.000 250.000	
Total Agio (II)	400.000	400.000
Net porté en compte (III) = (I) – (II)		9.600.000

2. COMPTABILISATION

CHEZ Mr ONYEMBA (Tireur) :

D	C	LIBELLES	D	C
415	412	Clients, Effets escomptés non échus à Clients, Effets à recevoir en portefeuille **Négociation de l'Effet**	10.000.000	10.000.000
52 675	565	Banques Escomptes des Effets de commerce à Banques, Escompte des crédits ordin. **Extrait bancaire**	9.600.000 400.000	10.000.000
565	415	Banque, Escompte de crédits ordinaires. à Clients, Effets escomptés non échus **Dénouement à l'échéance**	10.000.000	10.000.000

Chez Mr EKWAKA (Tiré) : une seule écriture à l'échéance

D	C	LIBELLES	D	C
4021	52	Fournisseur, Effets à payer à banque **N/Ordre de virement n°…**	10.000.000	10.000.000

II. CREANCES ET DETTES COMMERCIALES

L'entreprise revend les marchandises ou les produits finis fabriqués aux clients. Le paiement peut être immédiat ou à terme. C'est dans ce dernier contexte qu'on fait allusion à la créance, c'est-à-dire une vente dont le paiement interviendra ultérieurement.
Les dettes et créances sont inscrites dans le patrimoine de l'entreprise dès leur naissance et y demeurent sans compensation.

2.1. Créances commerciales

2.1.1. Définition

Une créance est un droit en vertu duquel une personne appelée **créancier** peut exiger à une autre, appelée **débiteur,** une somme d'argent à l'échéance.

2.1.2. Classification des créances

Généralement, les créances sont classifiées en comptabilité selon plusieurs critères :

a) Selon le type de relation entre l'entreprise et ses débiteurs

On distingue :

- créances sur les entreprises apparentées ;
- créances sur les entreprises non apparentées.

b) Selon la forme de la créance

On distingue :

- créances en compte ;
- créances revêtant la forme d'effets de commerce ;
- créances représentées par des titres à revenu fixe, etc.…

c) selon le temps restant à courir avant l'échéance

On distingue :

- créances à un an au plus ;
- créances à plus d'un an.

d) Selon le degré de certitude du recouvrement
On distingue :

- créances « normales »
- créances douteuses : Les créances douteuses sont celles sur lesquelles pèsent des risques de non -recouvrement, en raison des difficultés financières du débiteur.
- créances litigieuses : sont celles pour lesquelles des litiges opposent l'entreprise au débiteur, portant sur l'existence ou sur le montant de la créance.

e) selon la nature de l'opération à l'origine de la créance

- créance commerciale : celles résultant de la livraison de biens ou de prestations de services relevant de l'activité habituelle de l'entreprise.
- créance diverses.
  Il s'agit de toutes les autres créances autres que commerciales relevant d'une opération financière, sociale, fiscale ou autre.

2.1.3. Traitement comptable

Le traitement comptable des créances douteuses et créances litigeuses est réservé aux opérations liées aux travaux de fin d'exercice.

a) Constatation d'insolvabilité du client

- **Lors de la vente de marchandises chez le vendeur**

N°	D	C	LIBELLES	D	C

1	6031		Variations de stocks marchandises	x	
		31	à marchandises		x
			Bon de sortie stock n°....		
2	411		Clients	x	
		4431	à Etat, TVA facturée sur ventes		x
		701	Ventes des marchandises		x
			N/fact. n°		

- **Constatation d'insolvabilité du client**

D	C	LIBELLES	D	C
4161		Créances litigieuses	x	
4162		Créances douteuses	x	
	411	à clients		X
		Constatation d'insolvabilité		

- **Constitution de la provision (clôture de l'exercice)**

D	C	LIBELLES	D	C
6594		Charges provisionnées d'exploitation sur créances	x	
	4911	à Dépréciation des comptes clients créances litigieuses		
	4912	Dépréciations des comptes clients créances douteuses		X
		Constitution de la provision		X

- **Application**

1. L'entreprise PATSHOU ELECTRONIQUE installée à Kindu, réalise les opérations suivantes :

Le 24/08 : vente à crédit à SALUMU 900.000FC HT, coût d'achat 740.000Fc ;
Le 27/08 : le client devient insolvable, provisions 40% ;

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			24/08		-
1	6031		Variations des stocks de marchandise	740.000	
		31	à Marchandises		740.000
			Bon de sortie stock n° 119		
			Dito		
2	411		Clients	1.044.000	
		443	à Etat, TVA facturées		144.000
		701	Ventes de marchandises		900.000
			S/facture n°30		
			27/08		
3	4162		Créances douteuses	1.044.000	
		411	à clients		1.044.000
			Insolvabilité du client		
			31/12		
	6594		Charges provisionnées d'exploitation sur créances	417.600	
		4912	à Dépréciat. des comptes clients créances dout.		417.600

			Constitution de la provision		

b) Abandons de créances

Une entreprise vient parfois en aide à une autre entreprise qui peut être soit sa cliente soit son fournisseur, dans le but de maintenir l'activité de l'entreprise aidée.

a) Définition

Les abandons de créances sont des aides financières consenties par une entreprise à une autre entreprise avec laquelle elle est liée par des relations commerciales, financières ou de participation au capital.

En d'autres termes, l'abandon de créance est une remise volontaire de dette ou une renonciation volontaire à une créance détenue sur une entreprise ou personne physique pour l'aider afin d'assurer la poursuite des relations commerciales avantageuses.

b) Sortes d'abandon de créance

On distingue deux sortes d'abandon de créance :

- Abandon de créance à caractère commercial ;
- Abandon de créance à caractère financier.

c) Traitement comptable

L'abandon de créance est une opération exceptionnelle et non récurrente et donc considérée comme une opération Hors Activité Ordinaire (HAO).

❖ <u>Abandon de créance à caractère commercial</u>

Il concerne une entreprise en relation commerciale avec une autre débitrice. L'objectif poursuivi est généralement de garantir l'approvisionnement en matières premières ou en divers produits fournis par l'entreprise en difficulté.

Chez l'entreprise consentante

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	836		Abandon de créances consenties	X	
			A		
		411	Clients		X
			N / Décision d'abandon de créance		

Chez l'entreprise bénéficiaire

N°	D	C	LIBELLES	D	C

	401		Fournisseurs, dettes en compte	X	
			A		
		846	Abandons de créances obtenus		X
			S/ Décision d'abandon de créance		

Application

L'entreprise PETER LOH. détient une créance de 6.000.000FC sur son client TOLA consécutive à une vente de marchandises. Plusieurs mois après, suite à des difficultés passagères que connaît l'entreprise TOLA, PETER Loh décide d'abandonner sa créance.

Comptabilisez chez les deux agents économiques

Chez PETER LOH

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	836		Abandon de créances consenties	6.000.000	
			A		
		411	Client TOLA		6.000.000
			N / Décision d'abandon de créance suivant PV du Conseil d'administration du …..		

Chez le client TOLA

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401		Fournisseur, TOLA, dettes en compte	6.000.000	
			A		
		846	Abandons de créances obtenus		6.000.000
			S / Décision d'abandon de créance n°		

- <u>Abandon de créance à caractère financier</u>

Il concerne plus particulièrement une société-mère et l'une de ses filiales. Il n'y a pas forcement des liens commerciaux entre les deux sociétés mais un lien purement financier.

Chez l'entreprise consentante

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	836		Abandon de créances consenties	X	
			A		
		1811	Dettes liées à des participations (groupes)		X
			N / Décision d'abandon de créance		

Chez l'entreprise bénéficiaire

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	1811		Dettes liées à des participations (groupes)	X	
			A		
		846	Abandons de créances obtenus		X
			S/ Décision d'abandon de créance		

Application

La société GECAMINES SA détient 80% du capital de la société STL. A la suite des difficultés financières que connaît STL, la GECAMINES décide d'abandonner sa créance de 4.500.000 FC consenti comme prêt à STL il y a 2 ans.
Comptabilisez chez les deux entreprises.

Chez GECAMINES SA

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	836		Abandon de créances consenties	4.500.000	
			A		
		1811	Dettes liées à des participations (groupe)		4.500.000
			N / Décision d'abandon de créance suivant PV du Conseil d'administration du …..		

Chez STL

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	1811		Dettes liées à des participations (groupe)	4.500.000	
			A		
		846	Abandons de créances obtenus		4.500.000
			S/Décision d'abandon de créance n°		

2.1.5. Balance âgée

a) Définition

C'est un état comptable qui précise pour chaque compte de tiers (clients et fournisseurs) :

- Le montant de la dette d'une entreprise ou le montant de ses créances à encaisser ;
- La ventilation des sommes en fonction de leur âge.

En d'autre terme, c'est un tableau qui permet de suivre l'ancienneté des créances et des dettes tout en précisant, pour chaque débiteur ou chaque créditeur de l'entreprise, les factures en attente de règlement et les retards de paiement.

b) Gestion des créances

Dans les finances modernes, la gestion des créances peut être confiée à une entreprise spécialisée en la matière, appelée « factor ». Le contrat d'affacturage précise les différents clauses, les obligations et droits des parties.

Par ce contrat, le factor achète les factures de l'entreprise et accepte d'assumer les inconvénients et les avantages liés à ce transfert de propriété.

d) Présentation

On distingue deux types de balance âgée :
- Balance âgée des clients ;
- Balance âgée des fournisseurs.

La balance âgée comprend:

- L'en-tête;
- Les références des factures (échéances, montants, N°, ...)
- Les références du client/Fournisseur;
- La date d'édition de la balance âgée;
- Les dates avec signe plus (retards) ou moins (paiements).

a) Balance âgée des clients

Cette balance liste l'ensemble des règlements attendus par l'entreprise de ses clients aux différentes échéances.

BALANCE AGEE

Dénomination										**Date d'édition :**
Adresse										
Clients	Solde dû	Solde non échu		Soldes échus						+ de 90 jrs
		Montant	N° facture	0 jr à 30 jrs		30jrs à 60 jrs		60 à 90 jrs		
				N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	
Client A										
Client B										
Client C										
Client D										
Total										

Application

De l'analyse des créances sur clients de l'entreprise SCOBAMBA, spécialisée dans le matériel de construction, on extrait les renseignements ci-après à la date du 30/06/2016 :

- Client Ets CECILIA : Facture vente n° V/275/2016 du 13/04/2016, payable au plus tard le 13/05/2016, 298.000 FC. Avis de crédit du 10/05/2016 de ECOBANK 124.800 FC, virement de CECILIA ;
- Client MATARY : Facture vente n° V/345/2016 du 27/05/2016, payable au plus tard le 15/08/2016, 3.240.000 FC, à raison de 40 % au 15/06/2016, 30% au 15/07/2016 et le reste à l'échéance;
- Client SERNAFOR/MIN/EPSP, Facture vente n° V/148 du 26/03/2016, payable au plus tard le 25/04/2016, 2 367 490 FC. Aucun paiement n'est intervenu.

Présentez la balance âgée clients de cette entreprise au 30/06/2016.

SCOBAMBA SARL
1234, Av des Poids lourds
14ème rue Limete **Date d'édition : 30/06/2016**
KINSHASA

Clients	Solde dû (Balance)	Solde non échu		Soldes échus						+ de 90 jrs
		Montant	N° facture	0 j à 30 jrs		30 à 60 jrs		60 à 90 jrs		
				N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	
Ets CECILIA	173 200	00,00						V/275/2016	173 200	
Ets MATARY	3 240 000	1 944 000	V/345/2016	V/345/2016	1 296 000					
SERNAFOR	2 367 490									2 367 490
Total	**5 780 690**	**1 944 000**			**1 296 000**				**173 200**	**2 367 490**

b) Balance âgée des fournisseurs

Cette balance détaille les montants des factures qui restent à payer tout en mettant en évidence les retards de paiement.

Présentation

BALANCE AGEE

Dénomination Adresse										**Date d'édition :**
Clients	Solde dû	Solde non échu		Soldes échus						+ de 90 jrs
		Montant	N° facture	0 j à 30 jrs		30 à 60 jrs		60 à 90 jrs		
				N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	
Fourniss A										
Fourniss B										
Fourniss C										
Fourniss D										
Total										

Application

De l'analyse des dettes envers les fournisseurs de l'entreprise DYELY YAN SARL, spécialisée dans La distribution des produits frais, on extrait les renseignements ci-après à la date du 31/03/2016 :

- Fournisseur Ets BAYAYA : Facture n° AKN/30/2016 du 04/02/2016 pour 2 345 900 FC. 70 % payable au 03/03/2016 et le solde au 15/04/2016. 560 000 FC payés le 03/03/2016 ;
- Fournisseur TRANS GAZELLE, Facture n° 147/VV1/2016 du 10/01/2016 payable au plus tard le 10/02/2016, relative au transport des marchandises, 980 000 FC. Non encore payée ;
- Fournisseur CONGO FUTUR, Facture n° CF/249/2016 du 10/03/2016, 4 600 000 FC, 40 % 20 jours après la livraison, 30 % payables au 30/04/2016 et le solde au 15/05/2016.

Présentez la balance âgée clients de cette entreprise au 31/03/2016.

DYELY YAN SARL
123, Av Kimbangu
KINSHASA/KALAMU
KINSHASA

Date d'édition : 30/03/2016

Clients	Solde dû (Balance)	Solde non échu		Soldes échus						+ de 90 jrs
		Montant	N° facture	0 j à 30 jrs		30 à 60 jrs		60 à 90 jrs		
				N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	N° fact.	Montant	
Ets BAYAYA	1 785 900	703 770	AKN/30/2016				1 082 130			
TRANS GAZELLE	980 000							147/VV1/2016	980 000	
CONGO FUTUR	3 600 000	2 760 000	CF/249/2016	CF/249/2016	840 000					
Total	**6 365 900**	**3 463 770**			**840 000**		**1 082 130**		**980 000**	

2.2. Dettes commerciales

2.2.1. Définition

Une dette est une obligation de payer une somme d'argent à un tiers appelé créancier. La personne qui a contracté la dette est appelé débiteur.

2.2.2. Classification comptable des dettes

Généralement, les créances sont classifiées en comptabilité selon plusieurs critères :

1) Selon le laps de temps restant à courir avant l'échéance
   On distingue :

- dettes à un an au plus ;
- dettes à plus d'un an.

2) Selon la forme de la dette
   On distingue :

- dettes en compte ;
- dettes revêtant la forme d'effets de commerce ;
- dettes représentées par des titres à revenu fixe, etc.

3) selon la nature des activités

- dettes commerciales, celles résultant d'achats de biens ou de services contractées dans le cadre de l'activité habituelle de l'entreprise.
- dettes divers, il s'agit de toutes dettes autres que commerciales relevant d'une opération financière, sociale, fiscale ou autre.

N.B.: Les opérations sur les dettes commerciales ont été abordées lors des opérations d'achat et de vente commerciales et, règlement des dettes.

ACTIVITE III : COMPTABILITE DES FLUX DE TRESORERIE

A. FICHE PEDAGOGIQUE N° 03

1. Objets spécifiques :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de (d') :

- Définir les concepts relatifs aux flux de trésorerie ;
- Déterminer le mode de paiement ;
- Enregistrer les opérations liées à chaque mode de paiement.

2. Supports :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curricula ;
- Modèle des documents comptables : Note de débit, Note de crédit, Chèque, Facture, BSC, BEC, OV, Carte bancaire, …

3. Méthodes et techniques : Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. Durée : 480 minutes

5. Déroulement de l'activité :

N°	Taches	Méthodes et procédés	Durée
k1.	Présentation de l'activité et ses objectifs	Exposé	5 minutes
2	**Définition les concepts** : - Flux financier - trésorerie, - Provision, - échéance, - rapprochement, - règlement.	Brainstorming	40 minutes
3.	**Constitution des sous - groupes pour résoudre les applications sur le :** - Règlement des opérations au comptant ; - Rapprochement bancaire ; - Règlement des dettes et créances.	Travail en groupe	180 minutes
4.	**En plénière** : le rapporteur de chaque sous – groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-groupes et du facilitateur.	Discussion dirigée	205 minutes

5.	**Questions de synthèse :** - Distinguer les différents moyens de règlement. - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations de règlement au comptant ; - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations de rapprochement bancaire.	Brainstorming Discussion dirigée	50 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

1. DEFINITION DES CONCEPTS

- Flux financier : un mouvement de monnaie ou autre moyen de règlement.
- Trésorerie : ensemble de fonds immédiatement disponibles dont l'entreprise dispose pour faire face à ses dépenses.
- Provision : avoirs dans les institutions financières susceptibles de couvrir des paiements ou des retraits.
- Echéance : date d'exigibilité pour un règlement financier.
- Rapprochement : mise en parallèle comparative de faits.
- Règlement : paiement d'une somme due.

I. NOTIONS DE FLUX DE TRESORERIE

2. Notions de base

- **Les flux de trésorerie :** ils correspondent aux mouvements de monnaie ou autres moyens de règlement. Ils portent sur les opérations de caisse, de banque et des chèques postaux.
- **les découverts bancaires** : les sommes d'argent mises à la disposition du client, sans que celui-ci n'ait effectué de dépôt en cotre partie.
- **Le chèque bancaire** : est un écrit par lequel une personne appelée tireur, détenteur des fonds chez le banquier appelé tiré, lui donne l'ordre de payer une certaine somme au profit d'une personne désignée, appelé bénéficiaire.
- **Le chèque postal** : est instrument de paiement analogue au chèque bancaire, dont dispose une personne qui a des fonds déposés dans un Centre Financier de la Poste. Les comptes ouverts dans ces centres sont traditionnellement appelés « compte chèque postal (CCP) ».
- **Les espèces** : sont des billets et pièces qu'on possède en caisse. Elles peuvent être en monnaie locale ou étrangère.
- **Virement bancaire et postal** : est un écrit par lequel une personne qui a des fonds déposés dans une banque ou dans un centre financier de La poste lui donne l'ordre de prélever une somme déterminée sur son compte et de la transférer sur le compte d'une autre personne, le bénéficiaire au profit de qui le virement est émis.

II. MOYENS DE REGLEMENT

Les moyens de règlement correspondent à l'ensemble des moyens de paiement qui sont mis à la disposition des différents agents économiques (particuliers, entreprises).

Plusieurs moyens de paiement sont mis à la disposition des entreprises qui ont, généralement, le choix de recourir au procédé qu'elles préfèrent, sauf obligation légale.

Les moyens de règlement peuvent se présenter sous une forme matérielle ou dématérialisé.

Les différents moyens de paiement sont :

- les espèces ;
- le chèque bancaire ;
- le virement ;
- les effets de commerce ;
- la carte bancaire ;
- le paiement mobile (paiement par opérateur téléphonique) etc.

2.1 Le chèque :

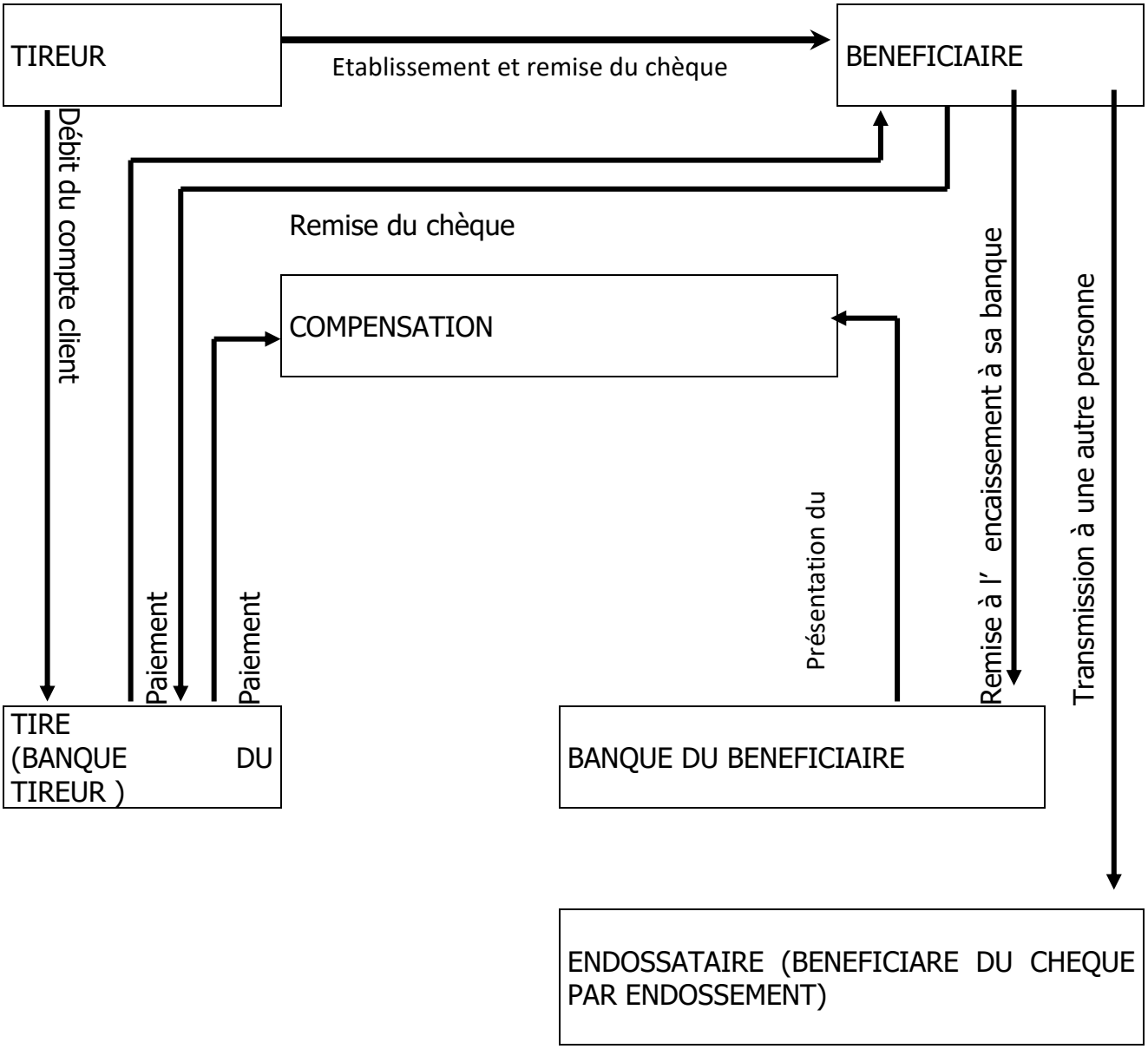
Il existe plusieurs types de chèques. Dans ce contexte seuls les chèques bancaire et postal seront abordés.

1.1.1. Le chèque bancaire

a) Définition

Le chèque bancaire est un écrit par lequel une personne appelée tireur, détenteur des fonds chez le banquier appelé tiré, lui donne l'ordre de payer une certaine somme, soit à elle- même, soit au profit d'une tierce personne désignée, tiers bénéficiaire.

Schéma de circulation



❖ Notons que ce schéma peut s'élargir en cas d'endossement du chèque.

b) Traitement comptable

- **Lors de la réception des chèques**

D	C		D	C
513		Chèques à encaisser	X	
	4….	à comptes de tiers		X
		Réception chèque		

- **Lors de la remise à l'encaissement des chèques**

D	C		D	C
514		Chèques à l'encaissement	X	
	513	à Chèques à encaisser		X
		Remise à l'encaissement		

- **Lors de la réception de l'avis de crédit**

D	C		D	C
52		Banques	X	
	514	à Chèques à l'encaissement		X
		Banque x, s/avis de crédit		

- **Lors du règlement au profit de tiers par chèque**

D	C		D	C
4…		Comptes des tiers	X	
	52	à Banques		X
		N/règlement		

Exemple

Le 08/04/N, l'entreprise BAMBA vend des marchandises à son client DIEDITOMENE pour 20 000 Fc HT, TVA : 16%, Facture n°20 contre remise d'un chèque bancaire n°567200.
Le 11/04/N, elle remet le chèque bancaire n°567200 à la banque pour encaissement (bordereau de remise à l'encaissement n°7).
Le 17/04/N, elle reçoit de sa banque, l'avis de crédit n°36 concernant l'encaissement du chèque n°567200.
Le 20/04/N, elle remet à son fournisseur SHEKOMBO un chèque n°630840 d'un montant de 8 000 Fc.
TD : Journaliser ces opérations dans la comptabilité de l'entreprise BAMBA.

Solution

D	C	08/04/N	D	C
411		Clients	23 200	
	701	à Ventes de marchandises		20 000
	4431	TVA facturée sur ventes		3 200
		DIEITOMENE, Facture n°20		
		Dito		
513		Chèques à encaisser	23 200	
	411	à Clients		23 200
		DIEDIT, chèque n°567200		
		11/04/N		
514		Chèques à l'encaissement	23 200	
	513	à Chèque à encaisser		23 200
		Bordereau de remise à l'encaissement		
		17/04/N		
521		Banques	23 200	
	514	à Chèque à l'encaissement		23 200
		Avis de crédit n°36		
		24/04/N		
401		Fournisseurs	8 000	
	521	à Banques		8 000
		SHEKOMBO, chèque n°630840		

2.1.2. Chèque postal

a) Définition

Le chèque postal est instrument de paiement analogue au chèque bancaire, dont dispose une personne qui a des fonds déposés dans un Centre Financier de la Poste. Les comptes ouverts dans ces centres sont traditionnellement appelés « compte chèques CCP)».

N.B. : De manière générale, le solde du compte « CCP »est toujours débiteurs. Par contre, les comptes chèques postaux dont le solde apparaît créditeur en fin de période comptable sont inscrits au passif du bilan sous le poste « Banques, découverts » sans compensation possible avec ceux des comptes bancaires présentant un solde débiteur.

b) Traitement comptable

- **Lors de la réception des Chèques postaux**

D	C		D	C
5313	4….	Chèques postaux à encaisser à comptes de tiers concernés **Réception chèque**	X	X

- **Lors de la remise à l'encaissement des chèques**

D	C		D	C
5314	5313	Chèques postaux à l'encaissement à Chèques postaux à encaisser **Remise à l'encaissement**	X	X

- **Lors de la réception de l'avis de crédit**

D	C		D	C
531	5314	Chèques postaux à Chèques à l'encaissement **SCPT x, s/avis de crédit**	X	X

- **Lors du règlement au profit de tiers par Chèques Postaux**

D	C		D	C
4…	531	Compte de tiers concernés à chèques postaux **N/règlement**	X	X

2.2. Les espèces

a)Les espèces

Ce sont des billets et pièces qu'on possède en caisse. Elles peuvent être en monnaie locale ou étrangère. Au sens strict du terme, la caisse permet de retracer les mouvements d'espèces. Elle est augmentée du montant des espèces encaissées (ventes) et diminuées du montant des espèces décaissées (achats, remise en banque). Son solde comptable doit obligatoirement être débiteur on nul. Il ne peut, à aucun cas, être créditeur.

b) Livre de caisse

Le document dans lequel on enregistre tout mouvement d'entrée ou de sortie (crédit et débit) d'espèces et où le solde peut être connu à tout moment est appelé « livre de caisse ».

Il est recommandé :

- de mettre à jour le livre de caisse à chaque opération ;
- en cas de changement de livre de caisse, de vérifier que le solde initial qui apparait en début du mois correspond au solde final du mois précédent ;
- d'enregistrer chaque mouvement sur la base de pièces justificatives qui doivent être numérotées et enregistrées chronologiquement, par ordre d'arrivée en caisse ;
- d'indiquer dans le livre de caisse pour chaque enregistrement : le libellé, la date du mouvement, le montant de la recette ou de la dépense, le n° de la pièce et le solde de la caisse après ce mouvement ;
- d'archiver méthodiquement le livre de caisse et les pièces justificatives.

Modèle de livre de caisse.

Sté ……. Adresse LIVRE DE CAISSE du ……au……../20					
Date	Réf		Recettes	Dépenses	soldes
		Sous total			
		Solde	//////////		//////////
		Total			

- Lors de chaque encaissement (entrée de fonds), le caissier établi un Bon d'entrée caisse pré-numéroté ;
- Lors de chaque décaissement (sortie de fonds), le caissier établi un Bon de sortie caisse pré-numéroté.

b) Traitement comptable du compte 57 caisse

- **Lors de l'entrée de fonds en espèces**

K2

D	C		D	C
57		Caisse	X	
	4….	à Compte des tiers concernés		X
	ou			
	585	Virement des fonds		X
		BEC		

- **Lors de sortie de fonds en espèces**

D	C		D	C
4…		Compte des tiers concernés	X	
585		Virements de fonds	x	
	57	à Caisse		X
		BSC		

<u>N.B</u> : Contrôle de la caisse

La caisse est un point très sensible dans la gestion d'une entreprise. Il vonvient d'y apporter une attention particulière et de la gerer correctement.

Il est indispensable de procéder à des contrôles de caisse periodiques. Ces derniers vont permettre de s'assurer que le solde du livre de caisse correspond bien aux espèces réellement detenues en caisse.
Tout écart doit être identifié, analysé et justifié.

Losque l'écart, positif ou négatif, est pris en charge par l'entreprse on l'enregistre comme suit :

- Solde du compte caisse supérieur aux existants réels en caisse (cas de manquant). La différence s'enregistre comme suit :

D	C		D	C
658		Autres charges	X	
	57	à Caisse		X

- Solde du compte caisse inférieur aux existants réels en caisse (cas de surplus)/ La différence s'enregistre comme suit :

D	C		D	C
57		Caisse	X	
	758	à Autres produits		X

2.3. Carte bancaire

a) notions

Les particuliers et les entreprises qui sont titulaires d'un compte bancaire ou postal peuvent être détenteurs d'une carte bancaire. Plusieurs réseaux des cartes bancaires existent : VISA, MASTER CARD….

Ces cartes sont utilisées comme instrument de paiement chez les commerçants qui sont affiliés aux réseaux cartes électroniques.

b) Mécanisme d'utilisation de la carte bancaire

Le mécanisme est le suivante :

- lors du paiement d'un achat, le client présente sa carte bancaire, le commerçant en prend l'empreinte ou procède à une transmission électronique avec le centre de traitement pour les cartes munies d'une puce (c'est le cas de la majorité des cartes VISA notamment)
- le titulaire de la carte signe un reçu ou numéroté un code secret connu de lui seul et la transaction est validée.
- c'est ensuite le commerçant qui obtient le recouvrement du paiement auprès du réseau carte bancaire concerné. Exemple Carte VISA.

Le montant des divers paiements effectués par le client avec sa carte bancaire est prélevé sur son compte bancaire ou postal dans les jours qui suivent les paiements. Les délais prélèvement sont variables selon les réseaux.

c) Traitement - comptable

Lors du paiement

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs	X	
631		Frais bancaires	x	
	521	à Banques		X

- **Lors de la vente par carte électronique**

D	C	LIBELLES	D	C
515		Carte de crédit à encaisser	X	
	701	à Ventes de marchandises		X

- A la réception du bordereau de la banque

D	C	LIBELLES	D	C
521		Banques	X	
631		Frais bancaires	X	
	515	à Carte de crédit à encaisser		X

2.4. Virement bancaire et virement postal

2.4.1. Définition

C'est un écrit par lequel une personne qui a des fonds déposés dans une banque ou dans un centre financier de La poste lui donne l'ordre de prélever une somme déterminée sur son compte et de la transférer sur le compte d'une autre personne, le bénéficiaire au profit de qui le virement est émis.

Le virement bancaire est donc une opération de transfert d'un compte à un autre compte. Il s'effectue électroniquement entre deux comptes bancaires, qui ne sont pas nécessairement tenus dans la même agence ou la même banque.

2.4.2. Avantages

L'utilisation de virement est très répandue dans les entreprises ; elle présente en effet nombreux avantages. Le virement évite les risques inhérents aux transferts de fonds, de plus, limite au maximum les manipulations des documents qu'impliquent l'émission d'un chèque et sa remise au bénéficiaire.

La technique du virement est particulièrement utilisée par les entreprises :

- pour le paiement des salaires mensuels à leur personnel ; les montant des salaires est ainsi viré directement du compte de l'entreprise aux comptes des salariés, sans qu'il n'y ait aucune manipulation, ni de fonds ni de chèques ;
- pour transférer des fonds appartenant à l'entreprise entre ses différents comptes (virement de sommes déposées sur le compte en banque pour les transférer sur le compte chèque postal

III. ETAT DE RAPPROCHEMENT BANCAIRE

1. <u>Définition</u>

Le compte 52-Banques, tenu par l'entreprise, et le compte de l'entreprise, tenu par la banque, sont deux comptes réciproques. Leurs soldes devraient, à toute date être réciproques, c'est-à-dire enregistrer les mêmes mouvements et les mêmes soldes en sens inverses.

En raison des décalages dans l'enregistrement des opérations de part et d'autre, il n'en est pas toujours ainsi ; c'est pour cela qu'il convient de les rapprocher.

Les banques envoient régulièrement à leurs clients un relevé des opérations qu'elles ont effectuées au cours de la période (semaine, quinzaine, mois). Ce document appelé « relevé bancaire » présente la situation du compte de l'entreprise à la banque (c'est donc un extrait de la comptabilité de la banque).

Les chèques émis ont été enregistrés sur le compte banques dans les livres de l'entreprise, mais si les bénéficiaires ne les ont pas remis à l'encaissement, ils n'apparaissent pas sur le relevé envoyé par la banque.

2. Principe

A la banque, l'entreprise est pourvoyeuse de fonds ; c'est pourquoi sur le relevé, le principe de fonctionnement est inversé par rapport au compte banques dans l'entreprise.

Le premier travail consiste à pointer les opérations comme :

- Ce qui est au débit du compte « banques » de l'entreprise doit se trouver au crédit du relevé bancaire ;
- Ce qui est au crédit du compte « banques » de l'entreprise doit se trouver au débit du relevé bancaire.

Ensuite, les sommes non pointées sont reportées dans un tableau appelé « état de rapprochement ».
Enfin, on passe les écritures de régularisation à cette date.

a. Présentation

L'état de rapprochement bancaire est un tableau à double entrée comportant deux doubles colonnes :

- Une colonne « banque dans l'entreprise », débit et crédit, dans laquelle on reportera les opérations comptabilisées par la banque que l'on n'avait pas enregistrées dans les livres de l'entreprise ;

- Une colonne « entreprise dans la banque », débit et crédit, représentant le compte de l'entreprise à la banque, dans laquelle on reporte les opérations comptabilisées par l'entreprise mais que la banque n'a pas enregistrées dans son compte.

Les soldes à la date d'établissement de l'état de rapprochement du compte de l'entreprise à la banque et de la banque dans l'entreprise seront reportés dans les colonnes appropriées.

Avant de faire rapprochement bancaire, il faut s'assurer de l'égalité des soldes initiaux des deux comptes.

<u>Etat de Rapprochement bancaire</u>

	La banque dans l'entreprise		L'entreprise à la banque	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Libellés	Soldes à la date de l'établissement de rapprochement On porte les opérations qui sont au crédit du relevé mais qui n'apparaissent pas au débit du compte banques de l'entreprise.	Soldes à la date de l'établissement de l'état de rapprochement On porte les opérations qui sont au débit du relevé mais qui n'apparaissent pas au crédit du compte banques de l'entreprise.	Soldes à la date de l'établissement de l'état de rapprochement On porte les opérations qui sont au crédit du compte banques de l'entreprise mais qui n'apparaissent pas au débit du relevé.	Soldes à la date de l'établissement de l'état de rapprochement On porte les opérations qui sont au débit du compte banques de l'entreprise mais qui n'apparaissent pas au crédit du relevé.
	Solde S 1 = solde S2			

Lorsque toutes les opérations ont été reportées sur l'état de rapprochement, on tire les soldes :

- Le solde de la colonne banque dans l'entreprise (S1) ;
- Le solde de la colonne correspondant au compte de l'entreprise à la banque (S2).

Les soldes S1 et S2 doivent être identique, cette égalité servira de vérification de l'exactitude de l'état de rapprochement.

IV. REGLEMENT DES CREANCES & DETTES

1. REGLEMENT DES CREANCES

2.1. Définition de la créance

Une créance est un droit que détient une entreprise sur une autre personne (son débiteur) en vertu duquel elle peut exiger un paiement.

Les créances figurent à l'actif du bilan comptable. Elles sont classées au bilan selon leur nature (financière ou non financière).

1.2. Traitement comptable

- **Règlement unique d'une facture par le client :**

D	C		D	C
52		Banque	X	
57		Caisse	X	
	4111	à Clients		X

- Avances et acomptes reçus sur commande :

- **En cas d'avances et acomptes sur commande** :

D	C		D	C
52		Banques	X	
57		Caisse	X	
	4191	à Clients, avances et acomptes reçus		X
		Avances et acomptes reçus		

- **En cas du règlement définitif de la facture:**

D	C		D	C
4191		Clients, avances et acomptes reçus	X	
52		Banques	X	
57		Caisse	X	
	4111	à Clients		

2. REGLEMENT DES DETTES

2.1. Définition de la dette

Une dette est une obligation que l'entreprise doit exécuter vis –à-vis d'un tiers (son créancier). Les dettes peuvent naître à la suite d'un contrat (achat auprès d'un fournisseur, contraction d'un prêt bancaire ou d'un crédit-bail etc.) ou en application de la loi et des règlements (dettes envers les organismes sociaux, envers l'Etat etc.).

Les dettes figurent au passif du bilan. Elles sont classées selon leur nature (financière ou non financière).

2.2. Traitement comptable

- **Règlement d'un emprunt et paiement des intérêts**

D	C	LIBELLES	D	C
162		Emprunts & dettes auprès des Eses de crédit	X	
671		Intérêts des emprunts	X	
	52	à Banque		X

- **Règlement unique d'une Facture par l'acheteur :**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs, dettes en comptes	X	
	52	à Banque		X
	57	Caisse		X

- Avances et acomptes versés sur commande

D	C	LIBELLES	D	C
4091		Fournisseurs, avances et acomptes versés	X	
	52	à Banque		X
	57	Caisse		X

- **En cas du règlement définitif par le client**

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs, dettes en comptes	X	
	4091	à Fournisseurs, avances et acomptes versés		X
	52	Banque		X
	57	Caisse		X

- **Versement des avances au Personnel**

D	C	LIBELLES	D	C
421		Personnel, avances et acomptes	X	
	52	à Banque		X
	57	caisse		X

- **Paiement du personnel**

D	C		D	C
422		Personnel, rémunérations dues	X	
	52	à Banques		X
	57	Caisse		X

- **Paiement des cotisations**

D	C	LIBELLES	D	C
4318		Autres cotisations sociales (INSS/QPP)	X	
433		Autres organismes sociaux	X	
	52	à Banque		X
	57	Caisse		X

APPLICATIONS

T

Exercice n°1

Le 1er avril Mr FEDE MAKENGO reçoit la facture de Taylor DIMONIKA d'un montant de 450.000 FC HT. Le 4/4 FEDE MAKENGO paye 40% de la facture au comptant et le reste, il souscrit un billet à ordre payé le 25 mai par banque.

Passez les écritures nécessaires chez FEDE MAKENGO

Résolution

Chez MAKENGO

D	C	LIBBELES	D	C
		01-avril		
601		Achats Mses	450.000	
445		Etat, TVA récupérable à	72.000	
	401	A fournisseurs		522.000
		04-avril		
401		Fournisseurs	552.000	
		à		
	402	Fournisseurs, effets à payer		313.200
	57	Caisse		208.800
		25-mai		
402		Fournisseurs, effets à payer	208.800	
		à		208.800
	52	Banques		

Exercice n°2

Soit le tableau récapitulatif des TVA ci-après :

RECAP. TVA du mois de mars 2016 de l'entreprise « V.TOP »

445					443
Date	**Libellé**	**Montant**	**Date**	**Libellé**	**Montant**
03/03	TVA récupérables	20.000	05/03	TVA Facturées	15.000
10/03	«	35.000	12/03	«	23.000

25/03	«	30.000	27/03	«	67.000
31/03	S/Total	85.000	31/03	S/Total	105.000
	Solde	20.000			-
	Total	**105.000**			**105.000**

T.D : - Journaliser le versement de la TVA le 15 avril.

D	C	Libellés	D	C
443		Etat, TVA Facturée	105.0000	
	445	Etat, TVA récupérables		85.000
	4441	à Etat, TVA due		20.000
		Déclaration TVA		
4441		Etat, TVA due	20.000	
	52	à banque		20.000
		Chèque n°…		

Exercice n°3

Les ventes par cartes bancaires de la société BAMBI pour la semaine DU 08/04/N au 15/04/N s'élèvent 1 392 000 CDF TTC (TVA : 16%). Elles sont résumées comme suit :

- 08/04/N : Ventes de marchandises HT : 350 000, facture n°4364
- 12/04/N : Ventes de marchandises HT : 250 000, facture n°4389
- 13/04/N : Ventes de marchandises HT : 200 000, facture n°4420
- 15/04/N : Ventes de marchandises HT : 400 000, facture n° 4432

Le 16/04/N : la société BAMBI reçoit de sa banque l'avis de crédit récapitulatif suivant :

RAW BANK

16.04.N

Avis de crédit n° 00005124788

Compte n° 00254 05825149 21 **BAMBI SARL**

Encaissement cartes du 08.04.N au 15.04.N

N° de transaction	**N° identification carte**	**Date**	**Montant TTC**
123142	4 789 429 736 279 870	08.04.N	406 000,00
123387	1 248 423 495 412 450	12.04.N	290 000,00
123420	2 580 563 034 775 320	13.04.N	232 000,00
123580	3 478 547 856 744 750	15.04.N	464 000,00
	TOTAL		**1 392 000,00**
	Commission: 0,50%		- 6 960,00
	Net à votre crédit		**1 385 040,00**

Passez les écritures nécessaires dans les livres de la société BAMBI

SOLUTION

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C	08.04.N	D	C
515		Cartes de crédit à encaisser	406 000	
	701	à ventes de marchandises		
	4431	Etat, T.V.A facturée sur vente		350 000
				56
		Facture n° 4364		000

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C	12.04.N	D	C
515		Cartes de crédit à encaisser	290 000	
	701	à ventes de marchandises		
	4431	Etat, T.V.A facturée sur vente		250 000
				40
		Facture n° 4389		000

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C	13.04.N	D	C
515		Cartes de crédit à encaisser	232 000	
	701	à ventes de marchandises		
	4431	Etat, T.V.A facturée sur vente		200 000
		Facture n° 4420		32
				000

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C	15.04.N	D	C
515		Cartes de crédit à encaisser	464 000	
	701	à ventes de marchandises		
	4431	Etat, T.V.A facturée sur vente		400 000
				64
		Facture n° 4432		000

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C	15.04.N	D	C

521 6315	 515	Banque RAW BANK Commission/cartes de crédit à cartes de crédit à encaisser Avis de crédit n° 00005124788	1 385 04 0 6 960	 1 392 000

Exercice n°4

A la date du 31 mars N, PERENCO est en possession du relevé bancaire ci-après envoyé par B.I.C. MUANDA, compte libellé en dollars US :

Extrait de compte BIC MUANDA
Monnaie : USD

01-mars	A nouveau		9732
02-mars	Chèque 32524 CPCC	2408	
04-mars	Chèque 32531 D.G.I	4800	
06-mars	Remise de chèque		6850
10-mars	Virement de SEP-CONGO		9720
12-mars	Domiciliations échues	1970	
24-mars	Chèques 32534 et 32539	3470	
25-mars	Dépôt espèces		2000
30-mars	Intérêts créditeurs		120
30-mars	Frais de tenue de compte	144,72	
30-mars	Prélèvement frais VODACOM	1522,32	
31-mars	Solde créditeur	14106,96	

A la même date, le grand livre du compte 522404 BIC MUANDA USD tenu par l'entreprise PERENCO présente les informations suivantes :

01-mars	A nouveau	7324	
03-mars	Chèque 32531 D.G.I.		4800
04-mars	Remise de chèques	6850	
05-mars	Chèque 32534 TOTAL		2750
10-mars	Domiciliations échues		1970
10-mars	Virement de SEP CONGO	9720	
20-mars	Chèque 32539 NIEKI		720
25-mars	Dépôt espèces	2000	
27-mars	Chèque 32541 SOCIR		2330
29-mars	Chèque 32542 MM TRANSIT		3520
31-mars	Solde débiteur		9804
		25894	25894

L'entreprise procède au rapprochement bancaire avant le 05 du mois suivant la clôture mensuelle des comptes.

Il vous est demandé de procéder au rapprochement des comptes bancaires et de passer les écritures nécessaires.

SOLUTION

Nous constatons que les soldes, à la fin du mois de mars, sont différents !!!

Étape 1 : Vérifier que les soldes de début de période (01/03/N) sont identiques. En cas, de différence, nous devons en trouver la cause. Nous constatons une différence d'un montant de : **2408 USD** qui équivaut au chèque 32524 à CPCC, sans doute constaté dans notre compta le mois précédent.Nous pouvons le rayer (ou pointer)

Étape 2 : Pointer les opérations réciproques entre la banque et la comptabilité de l'entreprise

Il faut désormais comptabiliser les opérations notées dans la partie 522404 – banque.

En effet, ces opérations n'ont pas encore été comptabilisées, l'extrait de compte nous apporte l'information. De cette façon, Nos soldes seront désormais identiques.

Étape 3 : Présenter l'Etat de rapprochement bancaire

Compte 522404 BANQUE			**PERENCO - BIC MUANDA**		
LIBELLE	**DEBIT**	**CREDIT**	**LIBELLE**	**DEBIT**	**CREDIT**
Solde au 31/03	9804,00		Solde au 31/03		14 106,96
Intérêts en notre faveur	120,00		Chèque 32541	2330,00	
Frais bancaires		144,72	Chèque3254	3520,00	
Frais téléphone		1522,32			
Solde Débiteur		**8256,96**	**Solde Créditeur**	**8256,96**	
	9924,00	**9924,00**		**14106,96**	**14 106,96**

Seules les opérations enregistrées dans la colonne « Banque dans l'entreprise » seront reportées au journal de l'entreprise afin de faire apparaître le compte Banques au bilan avec un solde de 8 256 CDF (situation exacte à la date du bilan).

Ecriture de régularisation

Comptes		Libellé opération : Etat de rapprochement	Montant	
D	C		D	C
6281 631		Frais de téléphone Frais bancaires	1522,32 144,72	
	77 521	à Produits financiers Banque		120,00 1 547,04

L'état de rapprochement est réalisé par les entreprises au terme de chaque mois ou toutes les semaines, suivant le volume des opérations.

Exercice n°5

Le 20/02, la société SONAS négocié auprès de son banquier, une lettre de change tirée sur TSHIMBAYI , d'un montant de 1 275 000 CDF et dont l'échéance est fixée au 20/03. Taux d'escompte : 24% l'an. Commission : 2% de la valeur nominale. Valeur nominale : 1 275 000CDF.

- Calcul de l'escompte

Escompte : e= c x t x n/360

Calcul de la valeur nette

Escompte (1 275 000 x 24 % x 28/360)	23 800 CDF
Commission (1 275 000 x 2 %)	25 500 CDF
Agios	49 300 CDF
TVA (49 300 x 16 %)	7 888 CDF
Total des retenues	57 188 CDF

Valeur nette ou actuelle : 1 275 000 – 57 188 = 1 217 812 CDF

<u>ECRITURES COMPTABLES</u>

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C	20/02	D	C
415	412	Clients, effets escomptés non échus à Clients, effets à recevoir en portefeuille ***Remise d'effet à l'escompte***	1 275 000	1 275 000
521		Dito Banques	1 217 81	

675 4454 565		Escompte des effets de commerce TVA récupérable s/SEAC à Escompte de crédit ordinaire **(Suivant bordereau d'escompte)**	2 49 300 7 888	 1 275 000

Note : A l'échéance, lorsque TSHIMBAYI aura payé la traite, la SONAS passera l'écriture suivante :

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C	20/03	D	C
565	415	Dito Escompte de crédit ordinaire à Clients, effets escomptés non échus **(pour solde de tout compte)**	1 275 000	1 275 000

Exercice n°6

La RVA demande à son fournisseur HASSON et Frères un délai de règlement supplémentaire d'un (1) mois sur un effet que Hasson avait remis à la banque pour encaissement. Hasson et frères accepte et réclame l'effet à sa banque (BIAC) : montant nominal : 500 000 FC. : La première traite est annulée. La deuxième traite est envoyée. Son nominal comprend des intérêts de retard (7%) et la facturation des frais : 12 000 CDF. la deuxième traite est acceptée par RVA, nouvelle échéance : 31 juillet.

Présentez les écritures au journal de la société HASSON et FRERES

SOLUTION

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C		D	C
412	512	Clients, effets à recevoir en portefeuille à Effet à l'encaissement **(Récupération de l'effet)**	500 000	 500 000
631 4454	521	Dito Frais bancaires TVA récupérable s/SEAC à Banques **Enregistrements de frais**	12 000 1 920	 13 920
411	412	Dito Clients à Clients, effets à recevoir en portefeuille **Annulation de l'effet**		

- **<u>Imputation frais et intérêts au client</u>**

- Frais 12 000,00 CDF
- Intérêts (500 000 x 7 x 60) /36 000 5 833,33 CDF
- TVA Facturée : (5 833,33 +12 000) x 16 % <u>2 853,33 CDF</u>

20 686,66 CDF

Comptes		**Libellé opération :**	**Montant**	
D	C		D	C
411		Clients	20 686,66	
	787	à Transfert des charges financières		12 000,00
	771	Intérêts de prêts		5 833,33
	4432	TVA facturée s/prestations de services		2 853,33
		(Imputation des frais et intérêts au client)		
412		Dito Clients, effets à recevoir en portefeuille	520 686,66	
	411	TVA à Clients		520 686,66
		Création d'une nouvelle traite		

Exercice n°7

Le 20 avril, un fournisseur a remis à sa banque, pour encaissement, une traite sur son client **MATARY** de 420 000 CDF à l'échéance du 30 avril. Le 5 mai, il reçoit un avis d'impayé de sa banque. Frais : 25 200 CDF, TVA 16 %.
Journalisez cette opération dans les livres du fournisseur.

<u>SOLUTION</u>

- Frais d'impayés : 25 200 CDF
- TVA (16%) = 25 200 x 0,16 = 4 032 CDF
- Total à imputer au client : 25 200 + 4 032 = 29 232,00 CDF

Comptes		**Libellé opération** :	Montant	
D	C		D	C
631		Frais bancaires	25 200	
4454		TVA récupérable s/SEAC	4 032	
	521	à Banques		29 232
		Enregistrements de frais		
411		Clients	449 232	
	512	à Effet à l'encaissement		420 000
	781	à Transfert des charges		25

	4432	TVA facturée s/prestations de services (***Annulation de la remise à l'encaissement et imputation des frais au client***)		200 4 032

Exercice n°8

La société commerciale REGIDESO procède à des clôtures mensuelles de ses comptes.
Les soldes du compte Caisse dans les livres comptables de la REGIDESO sont présentés dans le tableau ci-après :

Date de clôture	**Intitulé du compte**	**solde**	
		D	**C**
26/02/N	Caisse	430 000,00	-
31/12/N	Caisse	785 200,00	

Le contrôle de l'existant en caisse révèle ce qui suit :

- Au 26/02/N : disponibilité en caisse : CDF 575 000 ;
- Au 31/12/N : découverte de dix(10) faux billets de CDF 5 000

Enregistrer ces opérations dans les livres comptables de la REGIDESO.

<u>SOLUTION</u>

N°	Comptes à		Intitulés de comptes et libellés des opérations	Montants	
	Débiter	Créditer		Débiteurs	Créditeurs
			_____ 26/02/N _____		
1	57		Caisse	145 000	
		7584	à Gains de caisse		145 000
			N/P.V. constat excédent caisse du 26/02/N		
			_____ 31/12//N _____	50 000	
2	6584		Pertes de caisse		50 000
		57	à Caisse		
			N/P.V. constat 10 faux billets de 5000 F.C.		
			_____ _____		

ACTIVITE IV. : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES A LA PAIE DU PERSONNEL

A. FICHE PEDAGOGIQUE

1. Objets spécifiques :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de :

- Définir les concepts relatifs à la paie du personnel ;
- Identifier les documents relatifs au calcul de la paie ;
- Identifier les éléments constitutifs de la rémunération ;
- Calculer la rémunération due ;
- Comptabiliser et présenter la feuille de paie.

2. Supports :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curricula ;
- Modèle des documents comptables : Fiche de pointage, Feuille de paie, Feuille de paie récapitulative, …

3. Méthode et technique : Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. Durée : 480 minutes

5. Déroulement de l'activité :

N°	Tâches	Méthodes et procéder	Durée
1.	**Présenter l'activité et ses objectifs**	Exposé	5 minutes
2	**Définir les concepts :** – Paie ; – Personnel de l'entreprise ; – Personnel intérimaire ; – Gains ; – Retenue.	Brainstorming	40 minutes
3.	**Constituer des sous - groupes pour résoudre les applications sur la (les)** : - Rémunération brute ; - Retenues fiscales, sociales et autres; - Rémunération nette et établissement de fiche de paie.	Travail en groupe	180 minutes
4.	**En plénière :** le rapporteur de chaque sous – groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-	Discussion dirigée	205 minutes

	groupes et du facilitateur.		
5.	**Questions de synthèse :** - Distinguer la rémunération due des retenues ; - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations de rémunération brute ; - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations de retenues fiscales, sociales et autres.	Brainstorming Discussion dirigée	50 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

1. DEFINITION DES CONCEPTS

- Salaire : rétribution d'un travail.
- Personnel de l'entreprise : ensemble de personnes lié à l'entreprise par un contrat de travail ou de stage.
- Personnel intérimaire : c'est l'ensemble de travailleurs d'une entreprise mis à la disposition d'une autre entreprise par un contrat de travail intérimaire par lequel il s'engage à effectuer, contre rémunération, un travail temporaire chez l'entreprise utilisatrice.
  En d'autres termes, la personne intérimaire est un travailleur d'une entreprise mis à la disposition d'une autre pour un durée déterminée.
- Gains : ensemble d'avantages accordés à un travailleur.
- Retenue : part soustraite légalement sur les gains d'un travailleur.

I. COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES A LA PAIE DU PERSONNEL

Les charges de personnel sont souvent les dépenses d'exploitation les plus considérables d'une entreprise. Elles enregistrent toutes les dépenses engagées par l'entreprise en guise de créances et dettes envers les personnes liées à celles-ci par un contrat de travail.

1.) LA REMUNERATION

1.1. GENERALITES

Le salaire est le nom par lequel le droit désigne la rémunération versée au personnel. Toutefois, dans le vocabulaire courant, on désigne par :

- Salaires : rémunérations des ouvriers, payés parfois chaque quinzaine (ou quatorzaine) et, exceptionnellement, chaque semaine ou chaque journée.
- Appointements : rémunérations des employés payés mensuellement ; certains membres du personnel (représentants, notamment) sont payés par commissions.

- Traitement : rémunération des fonctionnaires de l'Etat
- Cachet : rémunération de l'acteur, du musicien
- Emolument : rémunération du Ministre
- Honoraire : rétribution des personnes exerçant une profession libérale
- Liste civile : rémunération du Chef de l'Etat
- Solde : rémunération du soldat

Les charges de personnel comprennent d'autres éléments que la rémunération du personnel. Elles regroupent également les charges connexes aux salaires qui sont supportés par l'entreprise.

Dans les pays de l'espace OHADA, les charges de personnel sont classées en deux groupes, à savoir :

- Les rémunérations directes versées au personnel national « compte 661 » ;
- Les rémunérations directes versées au personnel non national « compte 662 ». A ceux-ci s'ajoutent les indemnités forfaitaires versées au personnel d'une manière indistincte « compte 663 ». Les charges sociales sont, quant à elles, classées en charges sociales sur rémunération du personnel national « compte 6641 » et les charges sociales sur rémunération du personnel non national « compte 6642 ». Concernant les autres charges sociales « compte 668 », le plan comptable OHADA les classifie en quatre sous comptes dont :

  - « compte 6681 » versements aux syndicats et comités d'entreprise, d'établissement ;
  - « compte 6682 » versements aux comités d'hygiène et de sécurité ;
  - « compte 6683 » versements aux autres œuvres sociales ;
  - « compte « 6684 » médecine du travail et pharmacie.

Par ailleurs, le plan comptable OHADA, aligne dans les charges de personnel, les rémunérations et charges sociales de l'exploitant individuel « compte 666 ». Les collaborateurs extérieurs, tels que le Reviseur-comptable indépendant ou ingénieur-conseil sont rémunérés non par des salaires mais des honoraires comptabilisés au débit « 632 Rémunérations d'intermédiaires et de conseils ».

1.2. Documents relatifs au calcul de la paie

Juridiquement, trois documents peuvent être utilisés lors du calcul de la paie, à savoir :

- Le pointage : fournit le nombre de jours prestés par l'agent ;
- Le bulletin de paie qui reprend le décompte écrit de la rémunération payée ;
- La feuille ou livre de paie contient les mêmes indications que celles mentionnées sur les bulletins de paie et devant servir au contrôle de

l'Inspection du travail [1] ; Elle est également appelée « Feuille de paie Récapitulative ».

1.3. Eléments constitutifs de la rémunération

La rémunération Comprend deux éléments clés :

- Gains du travailleur
- Retenues

1.3.1. Les gains

1.3.1.1. Rémunérations directes

6611 Appointements salaires et commissions (salaire de base)
6612 Primes et gratifications
6613 Congés payés personnel national et 6623 congés payés personnel non
6614 Indemnités de préavis et de licenciement
6615 Salaire pour incapacité de travail
6616 Supplément familial (Allocations familiales légales)
6617 Avantage en nature
6618 Autres rémunérations directes (heures supplémentaires)
National

1.3.1.2. Indemnités

6631 Indemnités de logement
6638 Indemnités de transport
6632 Indemnités de représentation
6633 Indemnité d'expatriation
6638 Autres indemnités et avantages divers (Indemnités médicales, pharmaceutiques, d'hospitalisation et funéraires, indemnités de véhicule).

1.3.1.3. Retenues sur salaires

a) Retenues fiscales et sociales :

4472 Impôt sur le salaire (IPR)
4313 Caisse de retraite obligatoire (INSS : quote-part ouvrière 3,5%) ;
4252 Syndicat et comité d'entreprise, établissement.

b) Retenues occasionnelles :

4211 Personnel, Avances (quinzaine, quatorzaine)
272 Prêts au personnel (petit prêt à considérer)

4248 Autres œuvres sociales internes (cantine, sport, mutuelle, ristourne, fêtes …)
423 Personnel, opposition, saisies-arrêts
4233 Personnel, avis a tiers détenteur

1.3.2. Charges Patronales

Les charges ci-après sont retenues
4312 Accidents de travail (pour les cas non couverts par l'INSS : assurance professionnel)
4313 caisse de retraite obligatoire (INSS : quote-patronales 9%)
4712 Autres organismes sociaux (INPP)

1.3.3. Rémunération due « 422 »

Elle représente le montant perçu par le personnel après déduction des retenues sur les gains.

N.B.

- **Impôt Professionnel**

Le code des impôts classifie plusieurs types d'impôts professionnels ; entre autre : impôt professionnel sur le bénéfice net des sociétés « IBP 441 » et Impôt sur salaires « 4472 » etc.

Le plan comptable OHADA, regroupe tous les impôts sur les rémunérations du personnel permanent et temporaire, dans un même compte cité ci-haut.
La charge relative à l'impôt exceptionnel sur les rémunérations des expatriés.impôts sur rémunérations est ventilée par le débit du compte «6413 Taxes sur appointements et salaires ».

- **Cotisations sociales**

Elle est fixée à 9% du salaire net de chaque travailleur en charge du patron.

Elle est fixée à 3,5% du salaire net à payer et prise en charge par le salarié lui-même.

1.3.4. Calcul de la rémunération due (nette)

1. Salaire net

Salaire net à payer = **Salaire brut - Retenues**

Or, salaire brut = **Salaire de base + autres indemnités légales et avantages**

2. Salaire de base « 6611 »

Le salaire de base peut s'agir soit d'un appointement, d'un traitement, d'un solde…
Il est calculé :

- Soit en fonction du temps effectivement presté ;
- Soit en fonction de la production réalisée (nombre d'unités bonnes produites) ;
- Soit en tenant compte du SMIG (Salaire Minimum Inter professionnel Garanti).

a) Selon le temps effectif, la détermination du salaire peut se baser sur le taux journalier ou le taux horaire. A ce sujet :

- Sur base du taux journalier : salaire de base = salaire journalier x nombre de jours prestés ;
- Sur base du taux horaire : salaire de base = salaire horaire x 8 h x nombre de jours prestés.
  Avec salaire journalier= salaire horaire x 8 h

1 jour = 8 heures de travail
1 semaine = 6 jours x 8 heures = 48 heures
1 mois = 26 jours de travail (27 jours pour le mois de 31 jours)
1 mois = 26 jours x 8 heures = 208 heures

b) Selon la production ou salaire pour bonnes pièces produites

Salaire de base = Nombre de bonnes pièces produites x salaire par bonnes pièces

c) En tenant compte du SMIG. Le décret présidentiel fixe le SMIG à 3 USD pour le travailleur ordinaire, qui varie selon la catégorie professionnelle.

d) Commissions « 6611 » :

Il s'agit d'un supplément de rémunération accordé à un travailleur pour les ventes réalisées ou un marché gagné…

- **Indemnités de maladie versées aux travailleurs (Salaire pour incapacité de travail « 6615 »)**

Un travailleur frappé d'une incapacité temporaire de travail a le droit aux deux tiers de la rémunération, et à la totalité des allocations familiales. Sur ce le salaire de base s'obtient comme suit :

$$salaire\ de\ base = \frac{\text{salaire journalier x nombre de jours d'incapacité x 2}}{3}$$

Exemple :

Un ouvrier s'est absenté durant 4 jours au mois de mars pour cause de maladie. Son salaire horaire est fixé à 187,50 F.

Travail demandé : calculez

1. Son salaire de base ;
2. Son salaire pour incapacité de travail
3. Son salaire brut

Solution : (Mois de mars = 31 jours)

a) Nombre de jours prévus = 31 – 4 (dimanches) = 27 jrs – 4 jrs = 23 jrs
b) Absences : 4 jours
c) Nombre de jours prestés = (a – b) = 27 – 4 = 23 jours

D'où :
1) salaire de base = salaire journalier x Nbre jrs prestés
Or, salaire journalier = salaire horaire x 8 heures = 187,50 x 8 = 1500 FC
Salaire journalier = 23 jours x 1500 FC= 34.500 FC.
2) salaire pour incapacité de travail = $\frac{4 \text{ jours} \times 1500 \times 2}{3}$ = 4.000 F
3) Salaire brut = salaire de base + Autres indemnités et avantages
= 34.500 + 4.000 FC = 38500FC

4. Gains des heures supplémentaires « 6618 »

Les heures supplémentaires sont des prestations réalisées au-delà des heures légales (soit 48 heures /semaine). Pour une sentinelle, il est prévu 12 heures par jour soit 72 heures par semaine. Tandis que pour un domestique 9 heures par jour soit 56 heures par semaine.

Ces heures sont payées avec majoration fixées par la loi de la manière suivante :

- 6 premières heures (de 49 à 54 heures) : 30% de majoration
- Heures suivantes (au delà de 54 heures) : 60% de majoration
- Heures de dimanches et jours fériés : 100% de majoration.

Disposition pratique
1ère tranche : 6 heures x SH x 1,3 = xx
2ème tranche : Autres heures x SH x 1,6 = xx
3ème tranche : HD & JF x SH x 2 = xx
Tot. H.S = xx
Exemple :
L'agent MBENZA ZOLA est rémunéré au taux journalier de 1.600 F. Au mois de mai, il a presté 66 heures durant la deuxième semaine dont 6 heures le dimanche. La dernière semaine, il preste 72 heures dont 10 heures le dimanche.

Travail demandé : calculez :

1. Son salaire de base
2. Son gain pour heures supplémentaires
3. Son salaire brut

Solution

Données : Mois de mai = 27 jours
Salaire journalier = 1.600 FC
Salaire horaire = $\frac{1.600 \text{ FC}}{8}$ = 200FC
2ème semaine : 66 heures dont 6 heures le dimanche
4ème semaine : 72 heures dont 10 heures le dimanche

Résolution

1. Salaire de base = salaire journalier x Nbre jrs prestés
= 1.600 FC x 27 jrs
= 43.200 FC

2. Gains pour heures supplémentaires :

- 1ère semaine : 0 heure = GHS = 0
- 2ème semaine : 66 heures – 48 heures = 18 h.s – 6h = 12 heures

1ère tranche : 6 heures x 200 x 1,3 = 1.560 FC
2ème tranche : 6 heures x 200 x 1,6 = 1.920 FC
3ème tranche : 6 heures x 200 x 2 = 2.400 FC
18 heures GHS = 5.880 FC

- 3ème semaine : 0 heure = GHS = 0
- 4ème semaine : 72 heures – 48 heures = 24 heures – 10 heures = 14 heures

1ère tranche : 6 heures x 200 x 1,3 = 1.560 FC
2ème tranche : 8 heures x 200 x 1,6 = 2.560 FC
3ème tranche : 10 heures x 200 x 2 = 4.000 FC
24 heures GHS = 8.120 FC

GHS (total) = 5.880 + 8120 = 14.000 FC

3. salaire brut = salaire de base + gains H supplémentaire
= 43.200 + 14.000
= 57.200 FC

Procédé de calcul des heures supplémentaires globales

Tranche	1ère semaine	2ème semaine	3ème semaine	4ème semaine	Calcul	Montant
1ère	-	6 heures	-	6 heures	12 x 200 x 1,3	3.120
2ème	-	6 heures	-	8 heures	14 x 200 x 1,6	4.480
3ème	-	6 heures	-	10 heures	16 x 200 x 2	6.400
		18 heures		24 heures	TOT HS	14.000

5. Primes et gratifications (6612)

6. Avantages en nature

L'Entreprise peut suivant les conventions collectives prendre en charge certains frais en faveur de ses agents d'une catégorie donnée tels que les Agents Cadres. Ces frais

seront considérés comme des avantages leur octroyés s. Il peut s'agir des frais de locations des appartements, des frais de téléphone, des frais d'électricité ou de consommation d'eau. Ces frais sont d'abord enregistrés par nature au débit des comptes des charges par nature (6222, 6141, 6051, 6052, 6281) par le crédit des comptes (4011 ou 5211) suivant le cas.
Ensuite, ils feront l'objet d'un retraitement et transfert par le débit des comptes (6617, 6627) et le crédit du compte (781 transfert es charges).

7. Congé payés (congé annuel : compte 6613)

Le salarié a droite à un jour de congé par mois de travail chez un même employeur et un jour et demi pour le mineur. La direction de l'entreprise peut (suite à des conventions collectives) donner un nombre de jours de congés payés supérieur à ce qui est prévu par le code de travail.

Pendant toute la durée du congé, le travailleur a droit à une rémunération égale à celle dont il jouit au moment du départ en congé.

8. Indemnités de préavis et de licenciement « 6614 »

L'indemnité de préavis est égale au salaire normal (avantages en nature compris) multiplié par le nombre de mois de préavis (il faut exclure les remboursements de frais).

L'indemnité de licenciement est due au salarié licencié sans faute ou pour faute légère. Le salarié licencié pour faute lourde n'a pas droit à cette indemnité[2].

9. Autres rémunérations directes « 6618 »

Toutes les indemnités dues au travailleur non clairement spécifiées dans le cadre de compte sont comptabilisées dans le comptes « 6618 » Autres rémunérations directes.

10. PERSONNEL INTERIMAIRE

10.1. DEFINITION

Le personnel "intérimaire" utilisé par l'entreprise est le personnel salarié d'une autre entreprise, mis à sa disposition pour une durée déterminée. La prestation est facturée comme "Service Extérieur" par cette autre entreprise. Cette dernière peut être :

- une entreprise de travail temporaire ;
- une autre entreprise industrielle ou commerciale, appartenant généralement au même groupe.

10.2. BIEN – FONDE DU CONCEPT « PERSONNEL INTERIMAIRE »

Pour une gestion efficace dans une entreprise, il convient donc que tous les postes indiqués dans l'organigramme soient occupés par des agents permanents ou bien des personnes ayant signé un contrat de travail avec l'entreprise. Cependant, face à certaines réalités internes à l'entreprise, certains entrepreneurs optent pour une politique consistant à confier certains postes à des personnes venant d'autres entreprises.

La souplesse de ce système est qu'il n'engage l'utilisateur qu'à concurrence des frais de location à payer pour l'emploi de l'agent utilisé. En dehors du coût de location du service, l'utilisateur ne prend pas en compte, entre autres, les charges ci-après :

- Les soins médicaux de membres de la famille de l'agent utilisé ;
- Les indemnités diverses à payer à l'agent utilisé ;
- …

Cet état des choses conduit au raisonnement ci-après : en réalité le poste occupé par le personnel extérieur devrait, en principe être occupé par quelqu'un de l'intérieur. Mais, pour des raisons propres à l'utilisateur, ce poste est occupé momentanément par ce personnel extérieur.

En d'autres termes, ce dernier est entrain d'assumer l'intérim d'un poste qui, en réalité, ne lui appartient pas. C'est donc l'**intérim**. Néanmoins, il s'agit ici d'un cas d'intérim que nous qualifions de « **spécial** ».

10.3. PRINCIPE COMPTABLE DE REFERENCE

Le traitement comptable du personnel intérimaire s'appuie sur le principe de prééminence de la réalité sur l'apparence juridique

L'application partielle du principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence juridique conduit directement le Système Comptable OHADA à inclure ces prestations de services reçus non dans les Services Extérieurs, mais dans les Charges de Personnel, malgré l'absence de contrat de travail entre l'entreprise et les travailleurs utilisés.

Ainsi, l'analyse économique de l'activité de l'entreprise est améliorée dans la mesure où les prestations reçues ne représentent pas, économiquement, une consommation de services, mais bien le coût du travail fourni par les travailleurs concernés. En effet, l'apparence juridique des prestations de services masque la réalité économique d'un apport de travail.

10.4. COMPTES RETENUS

La spécialité de la comptabilité est, entre autres, la traduction en termes des comptes des informations relevées dans les transactions commerciales. En ce qui concerne la théorie du personnel intérimaire, les comptes retenus sont les suivants :

- 637 Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise
- 6371 Personnel intérimaire
- 6372 Personnel détaché ou prêté à l'entreprise
- 667Rémuneration transférée de personnel extérieur.

10.5. SCHEMA DE COMPTABILISATION

Pour le personnel, deux moments de comptabilisation sont concernés, à savoir :

- Au courant de l'exercice comptable ;
- A la fin de l'exercice comptable.

- **Comptabilisation au courant de l'exercice comptable**

Au courant de l'exercice comptable, le schéma de comptabilisation est décrit comme ci-après :

D	C	LIBELLES	D	C
637	4011	Rémunérations de personnel extérieur a l'entreprise à Fournisseurs **Prise en compte de la facture**	x	x
4011	52/53/57	Fournisseurs à Banque/ Etats Financiers et Assimilés/ Caisse **Paiement de la facture**	x	x

- **Comptabilisation à la fin de l'exercice comptable**

A la fin de l'exercice comptable, le solde du compte **637 Rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise** est viré dans le compte **667 Rémunération transférée de personnel extérieur**. Ainsi, la saisie comptable est la suivante :

D	**C**	**LIBELLES**	**D**	**C**
667	637	Rémunération transférée de personnel extérieur à Rémunérations de personnel extérieur a l'entreprise **Prise en compte de la facture**	x	x

10.6. ASPECT FISCAL

Lors du contrôle fiscal, l'Administration fiscale désire s'assurer de la bonne foi des agents économiques en ce qu'ils ont eu à payer ce qui était dû à l'Etat. A ce sujet, lorsqu'elle décèle une irrégularité, elle la redresse moyennant des pénalités.

Avec le transfert de la rémunération de personnel extérieur dans le compte charges de personnel, le système comptable OHADA stipule ce qui suit : « afin de ne pas fausser l'assiette des taxes, impôts ou cotisations calculés à partir de la masse salariale, des indications doivent être fournies, dans l'Etat annexé, sur l'origine des charges ainsi transférées ».

10.7. APPLICATION

L'entreprise « BILE » a signé un contrat avec l'entreprise « SOSO » spécialisée dans le domaine de sécurité de site. Cette dernière lui confie deux agents pour lesquels le coût mensuel s'élève de 900.000 FC.
Comptabiliser :

- à la fin de chaque mois ;
- A la fin de l'exercice comptable.

Solution

A la fin de chaque mois

D	C	LIBELLES	D	C
637	4011	Rémunération de personnel extérieur à l'entreprise à Fournisseur SOSO **Fournisseur SOSO S/facture**	900.000	900.000
4011	521	Fournisseur SOSO Banques **Chèque n°**	900.000	900.000

A la fin de l'année

Rémunération annuelle = 900.000 X 12 = 10.800.000

D	C	LIBELLES	D	C
667	637	Rémunération transférée au personnel extérieur Rémunération de personnel extérieur à l'entreprise **Prise en compte de la facture**	10.800.000	10.800.000

11. Autres indemnités légalisées

a) Supplément familial (Allocations familiales « 6616 »)

D'après le décret-loi , cette allocation est fixée à 1/10 du salaire de base par enfant légitime et enfant légalement adopté par jour presté et pendant la période de l'incapacité de travail (absence justifiée par une maladie).

Formule : All. Fam. = (Jrs prestés+ jrs abs.just) x …… x Nbre d'enfants

b) Indemnités de logement « 6631 »

Dans le cas où l'entreprise ne loge pas les membres de son personnel, elle remettra à ceux-ci une indemnité de logement, qui sera fonction du rang social de l'agent.
Cette indemnité de logement dépend des tarifs de location de maisons d'habitation.

c) Indemnité de transport « 6638 »

La loi oblige les entreprises de payer à leurs agents les frais de transport lorsque ce service n'est pas organisé par elles-mêmes. Le montant de l'indemnité de transport à payer sera fonction de la distance à parcourir entre l'habitation et le lieu de travail.
Tout en tenant compte du tarif de transport public. On se base souvent sur le tarif des bus pour le personnel exécutif et le tarif des taxis pour les cadres (4 courses par jour en général).

d) Indemnités de représentation « 6632 »

Une entreprise peut confier à quelqu'un la responsabilité de vente de ses produits ou services dans un coin donné par la présentation des échantillons. L'indemnité versée à ce dernier au terme de cette activité s'appelle indemnité de représentation.

e) Indemnités d'expatriation « 6633 »

L'agent qui va travailler en dehors de sa patrie aura droit à une indemnité lui permettant de tenir les coûts.

3 Indemnités de maladie versées aux travailleurs 6625 (Indemnités médicales, pharmaceutiques, d'hospitalisation et funéraires)

L'entreprise rembourse généralement les factures médicales, pharmaceutiques, d'hospitalisation et funéraires aux agents et membres de leurs familles.

Le cas est fréquent lorsque l'entreprise n'a pas organisé elle-même un service médical. Ces indemnités sont enregistrées dans le compte « 6625 ».

g) Autres indemnités et avantages divers 6638 (Indemnités de véhicule)

Est une indemnité accordée à un membre du personnel qui utilise son véhicule pour le service de l'entreprise (allers, retours, courses et services, etc.). Cette indemnité peut être fixée de commun accord entre ce dernier et l'employeur.

12. Les Retenues :

1.2.1. Retenues légales

a) 4472 Impôt sur Salaire(IPR)

En RDC, tout salarié a l'obligation de payer l'impôt sur salaire.

C'est un impôt progressif par tranche calculé conformément aux barèmes établis par le code des Impôts.

N.B : Il est institué également un impôt exceptionnel sur rémunération des expatriés « 4472 » le taux est de 33% du montant imposable (1990). Les entreprises peuvent donc engager des expatriés, mais, elles paient une forte taxe sur leur rémunération. C'est donc, une mesure de protection de l'emploi des nationaux.

b) Caisse de retraite obligatoire :(INSS : Quote-part ouvrière) « 4313 »

Chaque mois, il est recommandé de verser sur base d'une assiette salariale un montant évalué à 3,5% (Q.P.O) et 9% (Q.P.P) à l'Institut National de Sécurité Sociale ; somme qui sera versée au travailleur sous forme de pension ou de rémunération pour incapacité de travail de plus de 6 mois.
Cette assiette comprend donc essentiellement la rémunération brute (rémunération de base + primes + gains pour heures supplémentaires + rémunération pour jours de maladie + rémunération pour jours de congé + commissions + gratifications + indemnités de transport + indemnité de logement).Les allocations familiales ne sont pas comprises dans le calcul de cette assiette.

Si la QPO est déduite de la rémunération due, la QPP, comme son nom l'indique, est une charge à supporter par l'entreprise. Il faut donc actionner un compte de la classe 6. Il s'appelle « 6641 charges sociales sur rémunérations du personnel national.

Ainsi, le compte 4313 caisse de retraite obligatoire comprend :

- La QPO 3,5%
- La QPP 9%.

La sommation de deux montants crédités constituent la dette envers l'INSS, à verser dans le courant du mois qui suit la rémunération du personnel.

Pour les employeurs soumis au régime des allocations familiales , la branche des pensions et des risques professionnels est fixée à (12,5%) ; soit 9% à titre de QPP et 3,5% pour la QPO. L'écart de 9% à 5%, soit 4% représente la tranche des allocations familiales exclusivement à charge de l'employeur (4% de l'assiette). Jusqu'à ce jour, cette disposition n'est d'application que dans l'ex Province du Katanga.

c) Personnel, saisie-arrêt: « 4232 »

Par décision du tribunal, un créancier ou fournisseur peut faire saisir une partie du salaire d'un ouvrier ou employé.
En pratique, l'entreprise payera le créancier ou le fournisseur à 100% et retiendra sur le salaire par tranches successives.
Cette saisie ne peut pas dépasser 1/5 du salaire brut, moins retenues fiscales et sociales.

L**a saisie arrêt se calcule comme suit :**

- Salaire de base
- Primes
- Gains pour heures supplémentaires
- Rémunération jours de maladie
- Rémunération jours de congé
- Commissions
- Gratifications

= **Rémunération brute**
- Retenues fiscales IPR
- Retenues sociales INSS (QPO), Cotisation syndicale

= Montant/5 = maximum saisissable

Pour une dérogation alimentaire, la rémunération est saisissable à concurrence de 2/3.

d) Personnel, Opposition 4231

En cas de déchéance du salarié, l'employeur peut sur demande de la famille saisir une partie de son salaire conformément à la loi.

e) Personnel, avis à tiers détenteur 4233

Lorsque la décision de la saisie d'une partie du salaire émane du tribunal en faveur d'un tiers créancier.

f) Cotisations syndicales « 4252 »

Les agents peuvent permettre à l'entreprise d'effectuer des retenues à la source pour le compte de la délégation syndicale. Le montant retenu est versé dans un compte bancaire du syndicat en question au crédit du compte 4252 Cotisations syndicales.

1.2.2. Retenues facultatives

a) Avance de la quinzaine (4211)

Les avances accordées au courant du mois (soit 57 caisse, soit par 56 banque, soit par marchandises, 31 matières premières, 35 produits finis …) sont récupérées sur le salaire payé à la fin du mois.

b) Prêts au personnel « 272 »

On parle des prêts au personnel, lorsque l'employeur consent un prêt d'un montant plus élevé que le montant du salaire.
Le remboursement intégral à la fin du mois n'en est donc pas possible. Ce remboursement se fera par retenues mensuelles répétées jusqu'à extinction de la dette de l'agent.

c) Autres œuvres sociales internes « 4248 »

Employeur et Agents peuvent décider, d'un commun accord, de la création d'un fonds qui permettrait de faire fonctionner par exemple une cantine, une équipe de football, de basket-ball ou volley-ball, etc. de l'entreprise.
Cet accord établi occasionnerait une retenue mensuelle jusqu'à la constitution de ce fonds pouvant constituer à la longue une provision d'une caisse mutuelle.

13. Charges Patronales

1) INSS-QPP (qui est une charge de 9% sur l'assiette salariale de l'agent mais non une retenue sur salaire car supportées par le patron. cfr point 4.4.13 b) compte 664 : pour la charge patronale et 4313 pour la dette envers l'INSS.

2) INPP (Institut National de Préparation Professionnel) : 4712
Le patron a l'obligation de prendre en charge les frais de formation ou de perfectionnement de ses agents et cadres. Pour ce faire, deux comptes sont d'application, à savoir :

- « 664 » charges sociales pour la charge patronale et
- « 4712 » pour la dette envers l'INPP (Institut).

3) Caisses de retraite complémentaire « 432 » (assurances professionnelles)
Lorsque certains risques ne sont pas couverts par l'INSS, on utilise le compte 664 charges sociales pour la charge patronale et432 pour la dette envers la SONAS. (Assurances professionnelles /accidents de travail).

4) L'ONEM : qui est une charge patronale de 0,2 % Quote part patronale

14. Rémunérations dues « 422 »

Ce compte de l'agent enregistre la différence entre les gains de l'Agent et les retenues.

- **ETABLISSEMENT D'UNE FICHE DE PAIE**
  Voir la pochette de matériel didactique*
- **COMPTABILISATION**
  - **Octroi d'une avance sur salaire**

D	C	LIBELLES	D	C
4211		Personnel, avances	X	
	57	à caisse		X
	52	banque		X
		BSC/Chèque avance de la quinzaine		

- **A la fin du mois : comptabilisation du bulletin de paie ou feuille de paie**

D	C	LIBELLES	D	C
6611		Appointements, salaires et commissions pers. National	X	
6621		Appointements, salaires et commissions pers. Expatriés	X	
6612		Primes et gratifications pers. National	X	
6622		Primes et gratification pers. Expatriés	X	
6631		Indemnités de logement	X	
6638		Autres indemnités et avantages divers	X	
		à		
	422	Personnel, rémunération due		X
		Extrait feuille de paie		

- **Comptabilisation retenues sur salaires à la source**

D	C	LIBELLES	D	C
422		Personnel, rémunération due	X	
		à		
	4211	Personnel, avances sur salaires		X
	4212	Personnel, acomptes sur salaires		X
	4213	Frais avances et fournitures au personnel		X
	4231	Personnel, oppositions		X
	4232	Personnel, saisies-arrêts		X
	4233	Personnel, avis à tiers détenteurs		X
	425	Retenues syndicales		X
	4313	Sécurité sociale, caisse de retraite obligatoire (INSS-QPO)		X
	4331	Mutuelle ou caisse Mutuelle		X
	4472	Impôt sur salaires		X
		Extrait feuille de paie		

- **Comptabilisation du paiement de la rémunération nette au personnel à la fin du mois**

D	C	LIBELLES	D	C
422		Personnel, rémunération due	X	
		à		X
	5211	Banques locales		X
	5711	Caisse, siège social		
		BSC/Chèque		

- **Comptabilisation des charges patronales et sociales**

D	C	LIBELLES	D	C
6641		Charges sociales sur rémunérations personnel national	X	

6642		Charges sociales sur rémunérations personnel expatrié	X	
	4313	à Cotisations patronales INSS		X
	4712	Créditeurs divers INPP & ONEM		X
	4312	Caisse de retraite complémentaire		X

❖ **Comptabilisation des rémunérations du personnel extérieur**

D	C	LIBELLES	D	C
6371		Rémunérations, pers. intérimaire	X	
6372		Rémunérations, personnel détaché ou prêté	X	
	4011	à Fournisseurs		X

❖ **Retraitement à la fin de l'année**

D	C	LIBELLES	D	C
6671		Personnel intérimaire	X	
6672		Personnel détaché	X	
	6371	à Personnel intérimaire		X
	6372	Personnel détaché		X

❖ **Paiement de sommes dues à l'Etat et aux organismes sociaux**

D	C	LIBELLES	D	C
4313		Cotisations INSS	X	
432		Caisse de retraite complémentaire	X	
4472		Impôt sur salaire (IPR et IERE)	X	
433		Autres organismes sociaux (INPP)	X	
	521	à Banques locales		X

❖ **Comptabilisation des avantages en nature (locations appartements pour le compte des cadres, frais de téléphone et d'électricité pris en charge par l'entreprise, abonnement mensuel transport par l'entreprise)**

D	C	LIBELLES	D	C
6222		Locations et charges locatives	x	
6141		Transport du personnel	x	
6051		Fourniture non stockable – eau	x	
6052		Fourniture non stockable – électricité	x	
6281		Frais de téléphone	x	
	4011	à Fournisseurs		x

❖ **Ecritures de fin d'exercice (31/12/N)**

- **Retraitement et transport des avantages en nature**

D	C	LIBELLES	D	C
6617		Charges de personnel, avantages en nature, personnel national	x	
6627		Charges de personnel, avantages en nature, personnel expatrié	x	
	781	à Transferts des charges d'exploitation		x

❖ **Rattachement des congés payés**

D	C	LIBELLES	D	C
6613		Congés payés, personnel national	x	
6623		Congés payés, personnel expatrié	x	
		à		
	4281	Dettes provisionnées pour congés payés		x

4) Cas pratique

L'ouvrier BOLOKO a réalisé au mois de décembre de l'année n 5 jours d'absence dont un jour non justifié.

La première semaine, il a travaillé pendant 22 heures supplémentaires dont 10 heures le dimanche et 4 heures un jour férié. Il a à sa charge 4 enfants. Salaire journalier 3.200 FC, prime de rendement 12.000 FC, transport prévu 2.400 FC par jour réellement presté, indemnité de logement 52.000 FC, avance sur salaire 24.000 FC. IPR 30% sur la rémunération, INSS (QPO) = 3,5%, cotisation syndicale 2%, allocation familiale 800 FC par enfant et par jour presté, INSS (QPP 9%).

Travail demandé :

1. Effectuer les calculs préliminaires
2. Dresser la feuille de paie du mois de décembre de l'année n et calculer l'impôt sur le salaire
3. Passer les écritures comptables

Résolution

1. Les calculs préliminaires : Net à payer = SB – Retenues

A. Salaire brut = salaire de base + Autres indemnités et avantages

A.1.0. Salaire de base : salaire journalier x Nombre des jours prestés

Or, Nombre des jours prestés = 31 jours – 5 jrs d'absences
= 26 jours – 4 dimanches
= 22 jours

D'où, Salaire de base = 3.200 x 22 = **70.400,00 FC**

A.1.1. Salaire pour incapacité du travail :

$$= \frac{\text{Nombre d'absences justifiées x 2 x salaire journalier}}{3}$$

$$= (5 - 1) \text{ jours} \times \frac{2}{3} \times 3.200$$

$$= 4 \text{ jours} \times \frac{2}{3} \times 3.200 = \mathbf{8.533,33\ FC}$$

A.1.2. Indemnité de congé payé : (non demandé)

= (Durée du congé x salaire journalier) x allocations familiales x soins de santé

= DC = 12 jours + (2 jours x $\frac{\text{ancienneté}}{5}$)

A.1.3. Prime (méthode calcul voir matières 6ème commerciale et gestion, cours de comptabilité analytique et d'exploitation)

Prime de rendement (donnée) : **12.000 FC**

A.1.4. Gains heures supplémentaires

Tranche	1ère semaine	2ème semaine	3ème semaine	4ème semaine	Taux	Montant
1ère	6 heures	0 heure	0 heure	0 heure	1,3	6 x 1,3 x3200/8 = 3120
2ème	2heures	0 heure	0 heure	0 heure	1,6	2 x 1,6 x 400 = 1280
3ème	14 heures	0 heure	0 heure	0 heure	2,00	14 x 2 x 400 = 11.200
Total	**22 heures**	**0 heure**	**0 heure**	**0 heure**		**FC 15.600**

A.1.5. Gratification = pas de calcul car le montant sera fixé par la hiérarchie.

A.2. Les indemnités et autres avantages

A.2.1. Indemnités de logement : 52.000 FC (cfr exercice)

A.2.2. Indemnités de transport : Taux journalier x nombre de jours prestés
= 22 jours x 2.400 FC = **52.800 FC**

A.2.3. Allocations familiales : Nbre de jrs prestés ¨+ Nbre jours d'abs. Justif. x Taux all.fam. x Nbre enf.
= (22 + (5 – 1) x 800 x 4 enfants
= **83.200 FC**

A.2.4. Soins de santé : (non à calculer)
Donc, le salaire brut = Total gains + Indemnités
= Rémunérations + indemnités
= 106.533 + 188.000
= **294.533 FC**

B. Retenues :

B1. IPR = Rémunérations x Taux d'impositions
= 106.533 x $\frac{30}{100}$
= **31960**

B.2. Q.P.O = INSS (3,5%) sur la rémunération brute
Assiette = 294.533 – 83.200 = 211.333 FC

Q.P.O = $\frac{211{,}333 \times 3{,}5}{100}$ = **7.396, 655 FC**

B.3. Cotisation syndicale : 2% de la rémunération

$= 106.533 \times \frac{2}{100} = 2.130, 6$ FC

B.4. Avance sur salaire : 24.000 FC (donnée)

c. Charges salariales

C1. INSS (QPP) : 5% sur l'assiette = Rémunération brute – Allocation familiale

= 294.533 – 83.200 = 211.333 FC

Q.P.P. = $\frac{211.333 \times 5}{100}$ = **10.566, 65 FC**

d) Rémunération due : salaire brut–retenues =294.533– 65487,25 =**229.045 ,75FC**

2) La Feuille de paie

BULLETIN DE PAIE		
NOM ET POSTNOM : BOLOKO OMBA	MOIS : DECEMBRE N	
GRADE : OUVRIER	JOURS PRSETES : 22	
ETAT CIVIL : MARIE, 4 ENFANTS		
Salaire de base	70.400, 00	
Salaire pour incapacité	8.533, 00	
Congés payés	-	
Prime	12.000, 00	
Commission	-	
Gains pour heures supplémentaires	15.600, 00	
Gratification	-	
Total Rémunération imposable (1)	**106.533, 00**	
Indemnités de préavis	-	
Allocations familiales	83.200, 00	
Soins de santé	-	
Indemnités de logement	52.000, 00	
Indemnités de transport	52.800, 00	
Autres gains		
Total autres gains et indemnités (2)	**188.000, 00**	
TOTAL GAINS (A) = (1) + (2) = SB		**294.533, 00**
IPR	31.960,00	
INSS QPO	7.396, 65	
Cotisation syndicale	2.130, 60	
Avance sur salaire	24.000, 00	
Remboursement prêt	-	
Epargne	-	
Obligation alimentaire	-	
Saisie-arrêt	-	
TOTAL RETENUES (B)		**65.487,25**

REMUNERATION DUE (NET A PAYER)	**(A)-(B)**	**22.9045,75**
SIGNATURE DE L'AGENT		

- **Les écritures comptables**

Au 15/12/n : Avance sur salaire

D	C	LIBELLES	D	C
4211		Personnel, Avance sur salaires	24.000	
	571	à Caisse		
		Chèque n° ou bon de sortie caisse n°		24.000

Au 31/12/n

D	C	LIBELLES	D	C
6611		Appointements, salaire et commission personnel	70.400	
6612		Prime et gratification personnel national	12.000	
6615		Salaire pour incapacité de travail	8.533	
6618		Gains pour heures supplémentaires	15.600	
6616		Supplément familial	83.200	
6631		Indemnités de logement	52.000	
6638		Autres indemnités et avantages divers (transport)	52.800	
	422	à Rémunération due		294.533
		Etat de paie : mois de décembre		

DITO

D	C	LIBELLES	D	C
422		Rémunération due	65.487,25	
	4211	à personnel, Avances sur salaire		24.000
	425	Cotisation syndicale		2.130,60
	4313	Caisse de retraite obligatoire INSS (Q.P.O)		7.396,66
	4472	Impôts sur salaire (IPR)		31.960
		Etat de paie : mois de décembre. Diverses retenues		

Au 31/12/n : Paiement de l'ouvrier par caisse

D	C	LIBELLES	D	C
422		Rémunération due	229.045,75	
		à		
	571	caisse		229.045,75
		Bon de sortie n°		

Au 31/12/n

D	C	LIBELLES	D	C
6641		Charges sociales sur rémunération personnel national	10.566,65	
		à		
	4313	Caisse de retraite obligatoire (INSS/QPP)		10.566,65
		INSS (QPP 5% de l'assiette)		

Au 15 janvier n + 1 : Paiement des sommes dues à l'Etat et aux organismes

D	C	LIBELLES	D	C
425		Cotisations syndicales	2.130,61	
4313		Autres organismes sociaux INSS (QPO + QPP)	17.963,30	
4472		Impôts sur salaire	31.960	
	5211	à Banques locales		
		Chèque n°		52.053,92S

APPLICATIONS

1. L'entreprise « FEDE MAKENGO » vous donne les informations suivantes pour 3 de ses agents :
   - Monsieur EDEN – Israël a presté durant 26 jours pour un taux journalier de 1000 FC ;
   - Monsieur DIMONIKA Taylor a presté durant 22 jours pour un taux horaire de 80 FC
   - Monsieur MESSIE Anael a fabriqué 150 pièces dont 20 défectueuses. Elle a un salaire par pièce de 400 FC.

T.D. : Calculer le salaire de base de chaque agent.

Solution

- Monsieur EDEN – Israël : SB = SJ x NJP = 26 jours x 1000 FC = 26000 FC
- Monsieur DIMONIKA Taylor : SB = (S.H x 8) x NJP =(80 x 8) x 22 =14.080 FC
- Monsieur MESSIE Anael : SB = Sal.par pièce x Nbre de bonne pièce = 400 x 130 = 52.000FC

2. Monsieur « JMK» a presté durant 22 jours. Cependant, il a connu une incapacité temporaire de 4 jours. Son taux horaire est de 150FC. Calculer son salaire de base.

Solution

$$SB = (SJ \times NJP) + \frac{(SJ \times NJIT \times 2)}{3}$$

SJ = SH x 8 =150 FC X 8 = 1.200 FC

$$SB = (1.200\ FC \times 22) + \frac{(1200 \times 4 \times 2)}{3} = 26.400 + 3.200 = 29.600\ FC$$

ACTIVITE V. : ETUDE APPROFONDIE DES COMPTES DE BILAN ET DE GESTION

A. FICHE PEDAGOGIQUE N° 05

1. **Objets spécifiques** :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de :

- Définir les concepts relatifs aux comptes de bilan et de gestion ;
- Enregistrer certaines opérations particulières des comptes de bilan et de gestion.

2. **Supports** :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curricula ;
- Modèle des documents comptables : Note de débit, Note de crédit, Chèque, Facture, BSC, BEC, OV,…

3. **Méthode et technique :** Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. **Durée : 480 minutes**

5. **Déroulement de l'activité :**

N°	Taches	Méthodes et procéder	Durée
1.	**Présenter l'activité et ses objectifs**	Exposé	5 minutes
2	**Définir les concepts :** – Subvention ; – Métaux précieux; – Perte de change ; – Gain de change ; – Ecart de convection ; – Activités Ordinaires ; – Hors Activités Ordinaires.	Brainstorming Exposé	40 minutes
3.	**Constituer des sous - groupes pour résoudre les applications sur les comptes :** 14, 16,28, 39, 49, 40, 443, 481, 479 ; 24, 27, 41, 445,478, 57, 654, 659, 676, 81, 83, 85, 87, 754, 759, 776, 82, 84, 86, 88.	Travail en groupe	180 minutes
4.	**En plénière :** le rapporteur de chaque sous – groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-	Discussion dirigée	205 minutes

	groupes et du facilitateur.		
5.	**Questions de synthèse :** - Présenter le schéma de comptabilisation des opérations des Comptes 14, 16, 481, 479 ; 445,478, 57, 654, 659, 676, 81 ,754, 759, 776, 82.	Brainstorming Discussion dirigée	50 minutes

FICHE TECHNIQUE

1. DEFINITION DES CONCEPTS

- Subvention : sommes allouées par le pouvoir public ou les organismes en vue de soutenir une entreprise à des conditions données.
- Métaux précieux : ceux dont la valeur marchande est grande.(ex: l'or et l'argent).
- Perte de change : différences défavorables à l'entreprise au moment du règlement ou de l'encaissement de dettes et créances libellées en monnaies étrangères.
- Gain de change : différences favorables à l'entreprise au moment du règlement ou de l'encaissement de dettes et créances libellées en monnaies étrangères.
- Ecart de conversion : perte ou bénéfice latent résultant de la conversion en monnaie nationale dans le compte de l'entreprise d'avoirs ou de dettes libellés en monnaies étrangères.
- Activités Ordinaires : Opérations assumées par l'entreprise correspondant à son objet social dans les conditions normales d'exploitation qui se reproduisent de manière récurrente à structure et qualité de gestion similaires.
- Hors Activités Ordinaires : opérations et événements distincts des activités ordinaires de l'entreprise et n'étant pas en conséquence censés se reproduire de manière fréquente ou régulière.

5. ETUDE DES COMPTES DE BILAN ET DE GESTION

Dans la comptabilité générale, le système comptable OHADA, distingue trois grandes catégories de comptes :

- Les comptes de bilan (classes 1 à 5);
- les comptes de la comptabilité des engagements;
- Les composantes du résultat (classes 6 à 8).

5.1. COMPTES DE BILAN

Les comptes de bilan présentent la situation patrimoniale de l'entreprise, regroupés en :

- comptes de passif (les ressources);
- comptes d'actif (les emplois).

Cette étude porte sur quelques comptes spécifiques du bilan

5.1.1. COMPTE 14 : SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Les subventions d'investissement sont des aides financières non remboursables accordées aux entreprises tant publiques que privées pour l'acquisition, la création de valeur immobilisées ou financement d'activités à long terme et ceux pour de remplacement ou de remise en état des immobilisations.

a) Subdivision

Le compte 14 subventions d'investissement est subdivisé en 3 trois :

- Compte 141 subvention d'équipement A;
- Compte 142 subvention d'équipement B;
- Compte 148 Autres subventions d'investissement.

b) Traitement comptable

- Notification de la promesse

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4582 4494	 14	Organismes internationaux, subvention à recevoir Etat, subvention d'équipement à recevoir à subvention d'investissement. **Notification promesse**	x x	 x

- Réalisation de la promesse

La promesse peut être réalisée soit en numéraire, soit en immobilisations**.**

D	C	LIBELLES	D	C
Classe 2 52 57	 4582 4494	comptes immobilisations concernées Banques Caisses à Organismes internationaux, subvention à recevoir Etat, subvention d'équipement à recevoir **Réalisation promesse**	X X X	 X X

- **Lors de l'achat**

D	C	LIBELLES	D	C
Classe 2 4451	 4812	comptes immobilisations concernées Etat TVA récupérable à Fournisseurs d'investissement immob. corpor. **Facture d'achat N°....**	X X	 X

- Lors du paiement

D	C	LIBELLES	D	C
4812		comptes immobilisations concernées	X	
	52	à Banques		X
	57	Caisses		X
		Chèque N°...		

- Lors de la clôture au 31/12/N

D	C	LIBELLES	D	C
6813		Dotations aux immob. corporelles	X	
	284	à Amortissement sur immob.corporelles		X
		Fiche d'amortissement		

- **Lors de la reprise d'amortissement**

D	C	LIBELLES	D	C
141		Subventions d'investissement	X	
	865	à Reprise de subventions d'investissement		X
		Reprise d'amortissement		

c) Application

Le 05/01/2015:La RTNC reçoit une promesse de subvention pour le matériel de communication estimé 450.000 FC de l'Etat.
Le 10/01/2016 :L'Etat lui remet ce matériel durée de vie 10 ans.

T.D. : Journaliser

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			05/01/2015		
1	4494		Etat, subvention d'équipement à recevoir	450.000	
		14	Subvention d'investissement		450.000
			Promesse		
			10/01/2016		
2	2413		Matériel commercial	450.000	
		4494	Etat, subvention d'équipement à recevoir		450.000
			Réception du matériel		
			31/12/2016		
3	6813		Dotations aux immob. corporelles	45.000	
		284	à Amortissement sur immob.corporelles		45.000
			Fiche d'amortissement		
4	141		Subventions d'investissement	45.000	
		865	à Reprise de subventions d'investissement		45.000
			Reprise d'amortissement		

5.1.2. COMPTE 16 : EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES

Les emprunts et les dettes assimilées sont des ressources externes à l'entreprise, obtenues des établissements de crédit, des tiers et affectés aux financements des activités d'exploitation.

L'OHADA ne fait pas la distinction des emprunts selon les échéances (CT, MT, LT) mais, les enregistrent selon leur nature.

a) Subdivision

Parmi les emprunts et les dettes assimilés nous avons :

- emprunts obligataires (Compte 161);
- emprunts et dettes auprès des établissements de crédit(Compte 162);
- avances reçues de l'Etat (Compte 163);
- avances reçues et comptes courants bloqués (Compte 164);
- dépôts et cautions reçues (Compte 165);
- Intérêts courus (Compte 166).

b) Traitement comptable

- **Lors de l'engagement pour l'emprunt**

D	C	LIBELLES	D	C
4711		Débiteurs divers	X	
	162	Emprunts et dettes des entreprises de crédit		x
		Engagement pour emprunt		

- **Lors de l'encaissement de l'emprunt**

D	C	LIBELLES	D	C
5...		Comptes de trésorerie	X	
	4711	Débiteurs divers		x
		B.E.C n°;S/Avis de crédit n°; S/O.V		

- **Lors du remboursement de l'emprunt**

D	C	LIBELLES	D	C
162		Emprunts et dettes auprès des entreprises de crédit	X	
672		Intérêts des emprunts	X	
	5...	à comptes de trésorerie		x
		N/remboursement		

c) Application

L'entreprise EMILIE MALENGO a emprunté auprès RAW BANK, le 30/06/2016 une somme de 4.000.000 FC à 10% d'intérêt/an, remboursable sur 5 ans.

Travail demandé :

- Enregistrer les écritures au 30/06/2015
- Passer les écritures au 31/12/2015
- Passe les écritures au 30/06/2016

Solution

Calculs préliminaires

- Au 30/06/2015:

$$\text{Intérêts} = \frac{\text{capital x taux x temps}}{1.200} = \frac{(4.000.000 \times 10 \times 1) \times 6}{1.200} = 200.000$$

- Au 31/12/2015:

$$\text{intérêts} = \frac{\text{capital x taux x temps}}{1.200} = \frac{(4.000.000 \times 10 \times 1) \times 6}{1.200} = 200.000$$

- Au 30/06/2016:

$$\text{Montant à rembourser} = \frac{\text{Capital}}{\text{Durée de remboursement}} + \text{Intérêts}$$

$$= \frac{4.000.000}{5} + 200.000 = 1.000.000 \text{ FC}$$

- Journal

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			30/06/2015		
1	4711		Débiteurs divers	4.000.000	
		162	Emprunts et dettes des entreprises		4.000.000
			Décision de L'Etat		
			Dito		
2	52		Banques	4.000.000	
		4711	à Débiteurs divers		4.000.000
			Avis de crédit n° 29		
			31/12/2015		
3	6711		Intérêts sur emprunt	200.000	
		166	à Intérêts courus		200.000
			Régularisation des intérêts		
			30/06/2016		
4	162		Emprunts et dettes auprès des établ. de crédit	800.000	
	6711		Intérêts sur emprunt	200.000	
		521	à Banques Locales		1.000.000
			N/chèque N° 15		

5.1.3. COMPTE 24 : MATERIEL

Le compte 24 matériel enregistre les opérations relatives aux équipements, aux machines et aux mobiliers utilisés par l'entreprise de façon durable dans le cadre de son exploitation.

a) Subdivision

Le compte 24 matériel est subdivisé en sous comptes suivants :

241 Matériel et outillage industriel et commercial
242 Matériel et outillage agricole
243 Matériel d'emballage récupérable et identifiable
244 Matériel et mobilier
245 Matériel de transport
246 Immobilisations animales et agricoles
247 Agencements et aménagements du matériel
249 Matériel en cours

b) Traitement comptable

- **Lors de l'acquisition à titre onéreux des immobilisations corporelles animales**

D	C	LIBELLES	D	C
2461		Cheptel, animaux de trait	x	
2462		Cheptel animaux reproducteurs	x	
2463		Animaux de garde	x	
4451		Etat, TVA récupérables sur immobilisations	x	
	4812	à Fournisseurs d'immobilisations corporelles		x
		Fourn. S/facture n°; B.S.C; O.V.		x

- **Lors d'enregistrement des immobilisations corporelles animales reçues à titre d'apport**

➢ **Cas de l'entreprise individuelle**

D	C	LIBELLES	D	C
2461		Cheptel, animaux de trait	X	
2462		Cheptel, animaux reproducteurs	X	
	103	à Capital personnel		X
		Apport de l'entrepreneur		

➢ **Cas de l'entreprise sociétaire**

D	C	LIBELLES	D	C
2461		Cheptel, animaux de trait	X	
2462		Cheptel, animaux reproducteurs	X	
	4611	à Associés, apport en nature		X
		Libération de l'associé		

- **Lors d'enregistrement des immobilisations corporelles animales reçues à titre gratuit**

D	C	LIBELLES	D	C
2461		Cheptel, animaux de trait	X	
2462		Cheptel, animaux reproducteurs	X	
	141	Subventions d'équipements		X
	845	Dons et libéralités obtenues		X
		Réception à titre gratuit		

- **Lors d'enregistrement de la destruction ou mise en rebut d'immobilisations corporelles animales**

D	C	LIBELLES	D	C
812		Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	X	
2846		Amortissements des immobilisations animales et agricoles	X	
	2461	à Cheptel, animaux de trait		X
	2462	Cheptel, animaux reproducteurs		X
		Destruction des immob. animales		

c) Application

La ferme MWEMEDI implantée à Maluku achète à crédit une vache de trait à 1.900.000 FC HT le 20/03/2016.

Travail demandé

Journaliser

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	2461		Cheptel, animaux de trait	1.900.000	
	4451		Etat, TVA récupérable sur immobilisation	304.000	
		4812	à Fournisseurs d'investissements		2.204.000
			Fournisseur METALU s/fact. n°46		

5.1.4. COMPTE 27 : AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Les autres immobilisations financières concernent les titres autres que les titres de participation que l'entreprise n'a ni l'intention, ni la possibilité de vendre dans un bref délai. Il s'agit purement de prêts nés en vertu de contrat de créance non commerciale.

a) subdivision

Les comptes

Les principaux sous-comptes sont :

271 Prêts et créances non commerciales
272 Prêts au personnel
273 Créances sur l'Etat
274 Titres immobilisés
275 Dépôts et cautionnements versés
276 Intérêts courus
277 Créances relatives à des participations et avances à des E.I.E
278 Immobilisations financières diverses

b) Traitement comptable

- **Lors de l'acquisition des métaux précieux à titre onéreux.**

D	C	LIBELLES	D	C
2785 4451	 4812	Or et métaux précieux Etat, TVA récupérables sur immobilisation à Fournisseurs d'inv. immob. corp. **Fournisseur s/fact. n°; B.S.C.**	X X	 X x
4812	 5...	Fournisseurs d'inv. immob. corp. à comptes de trésorerie **N/chèque N°....**	X	 X

c) Application

Le 17/09/2013, pour conserver l'argent, l'entreprise **NICOLAS ONYEMBA** spécialisée à la vente de téléphone achète une quantité importante d'or et métaux précieux à 42.920.000 FC TTC par banque.

Travail demandé : journaliser

D	C	LIBELLES	D	C
2785 4451	 4812	Or et métaux précieux Etat, TVA récupérable sur immobilisation à Fournisseurs d'inv. immob. corp. **S/Facture n°32**	37.000.000 5.920.000	 42.920.000
4812	 521	Fournisseurs d'inv. immob. corp. à Banques locales **N/chèque N°74**	42.920.000	 42.920.000

5.1.5. COMPTE 40 : FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

Les fournisseurs livrent à l'entreprise les biens et les services. Le paiement peut être au comptant ou à crédit. Il est recommandé d'utiliser le compte « 40 fournisseurs » pour faire apparaître « la comptabilité des engagements » avant paiement de la dette fournisseur.

Les opérations commerciales libellées en monnaies étrangères font objet d'un traitement particulier.

a) subdivision

Les principaux sous-comptes du compte 40 fournisseurs et comptes rattachés sont :

401 Fournisseurs, dettes en compte;
402 Fournisseurs, effet à payer;
408 Fournisseurs, factures non parvenues;
409 Fournisseurs débiteurs.

N.B : On utilise "le compte 481 Fournisseurs d'investissement" pour l'acquisition des immobilisations.

Selon le système comptable OHADA, les opérations commerciales doivent être libellées en « monnaie nationale », mais certaines sont libellées en une monnaie étrangère dans ce cas, à la fin de l'exercice, il faut comparer « le taux de la monnaie nationale » à la date de l'opération et celui de la clôture de l'exercice comptable. Des variations de taux sont généralement observées, dans ce cas, il faut calculer « l'écart de conversion » enregistré dans les comptes :

- Au cours de l'exercice comptable :

➢ perte de change : compte "676";
➢ gain de change : compte "776".

- A la fin de l'exercice comptable:

➢ l'écart de conversion-actif : "compte 478"
➢ l'écart de conversion-passif : "compte 479".

b) Traitement comptable

- **Lors de réception de la facture relative à l'achat des marchandises**

D	C	LIBELLES	D	C
601		Achat de marchandises	X	
4452		Etat, TVA récupérables sur achat	X	
	401	à Fournisseurs, dettes en comptes		
		Fourn. S/facture n°		X

c) Application

01/04 : L'entreprise SITUZOLA achat des marchandises à crédit 14.000 USD HT, parité 1 USD égal 900 FC. Fournisseur Placide UTSHUDI, facture n°12, payable le 23 Mai.

Calculs :

Achat en FC = 14.000 x 900 FC = 12.600.000 FC
TVA en FC = 12.600.000 x16% = 2.016.000 FC
Montant TTC = 12.600.000 + 2.016.000 = 14.616.000 FC

- **Lors de l'achat**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	601 4452	 401	Achats de marchandises Etat, TVA récupérable sur achat à Fournisseurs, dettes en compte **Fournisseur Placide s/facture n°12**	12.600.000 2.016.000	 14.616.000

- **Mise en stock**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	31	 6031	Marchandises à Variation de stocks marchandises **Bon d'entrée stock**	12.600.000	 12.600.000

- **Lors de paiement fournisseur pendant l'exercice comptable**

- **1er cas : perte de change pour l'entreprise**

Le 23/05 : Paiement fournisseur, parité 1 USD à 940 FC

T.D. Journaliser

Solution

Montant à payer en FC = 14.000 X 940 = 13.160.000 FC
TVA en FC = $\frac{13.160.000 \text{ X } 16}{100}$ = + 2.105.600 FC
15..265.600 FC

Perte de change = 15.265.600 FC – 14.616.000 FC = 649.600 FC

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	401 676	 52	Fournisseurs, dettes en compte Perte de charge à Banques **Paiement fournisseur par banque**	14.616.000 649.600	 15.265.600

2ème cas : **Gain de change pour l'entreprise**

Mêmes données que l'application précédente paiement fournisseur par Banque, mais parité, 1 USD à 880 FC.
T.D. : Journaliser

Solution

Montant à payer en FC = 14.000 X 880 = 12.320.000 FC
TVA en FC = 12.320.000 X 16 / 100 = + 1.971.200 FC
14.291.200 FC

Gain de change = 14.291.200 – 14.616.000 = - 324.800 FC

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	401		Fournisseurs, dettes en compte	14.616.000	
		52	Banques		14.291.200
		776	Gains de change		324.800
			Paiement fournisseur par banque		

3ème cas : écart de conversion favorable à l'entreprise en fin d'exercice

Le 31/12 : Mêmes données que l'application précédente. La dette n'est pas encore payée mais la parité est de 1 USD à 880 FC.

D	C	LIBELLES	D	C
401		Fournisseurs, dettes en compte	324.800	
	4792	Ecart de conversion-passif diminution des dettes		324.800
		Constatation écart de conversion		

4ème cas : écart de conversion défavorable à l'entreprise en fin d'exercice

Le 31/12 : Mêmes données que l'application précédente. La parité est de 1 USD à 940 FC

D	C	LIBELLES	D	C
4782		Ecart de conversion-actif augmentation dettes	649.600	
	401	à Fournisseurs, dettes en compte		649.600
		Constatation écart de conversion		

5.1.6. COMPTE 41 : CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

L'entreprise vend les marchandises et les autres produits fabriqués aux clients au comptant ou à crédit. Il est souhaitable d'utiliser le compte « 41 clients et comptes rattachés pour constater l'engagement, « comptabilité des engagements ».

a) subdivision

Nous avons les sous-comptes :

411 Clients
412 Clients, effets à recevoir en portefeuille
414 Créances sur cession d'immobilisations
415 Clients, effets escomptés non échus
416 Créances clients litigieuses ou douteuses
418 Clients, produits à recevoir
419 Clients créditeurs.

De tout les comptes ci-dessus seul le compte "411 clients" sera abordé en rapport avec les opérations libellées en monnaie étrangère.

b) Traitement comptable

Le traitement comptable de ce compte se fera selon le raisonnement du compte fournisseur mutandis mutandis.

c) Application

Le 10/01/2015 : L'entreprise MUKABI vend à crédit à 10.000 USD HT coût d'achat 8.500 USD, parité 1USD à 920 FC. Facture n°49 payable le 19/04/2015.

Travail demandé :

Journaliser cette opération

Calculs :

Vente en FC = 10.000 x 920 FC = 9.200.000 FC
TVA en FC = 9.200.000 x16% = 1.472.000 FC
Montant TTC = 9.200.000 + 1.472.000 = 10.672.000 FC

Travail demandé : journaliser cette opération

- Lors de la vente à crédit

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	6031		10/01/2015		
			Variation des stocks de marchandises	7.820.000	
		31	à Marchandises		
			Bon de sortie de stock		7.820.000
2	411	4431	Dito		
		701	Clients	10.672.000	
			à Etat, TVA facturée sur vente		1.472.000
			Ventes de marchandises		9.200.000
			N/facture n°49		

- Lors de paiement clients pendant l'exercice comptable

1er cas : Perte de change

19/04 : Paiement du client par caisse (B.E.C. n°65), parité 1 USD à 900 FC.
Perte de change = 10.440.000 FC- 10.672.000 FC = - 232.000 FC

D	C	LIBELLES	D	C
57		Caisses	10.440.000	
676		Perte de change	232.000	
	411	à Clients		10.672.000
		Bon d'entrée caisse n°65		

2ème cas : Gain de change

19/04 : Paiement de client à la caisse, parité 1 USD à 950 FC
Gain de change = 11.020.000 FC – 10.672.000 FC = 348.000 FC

D	C	LIBELLES	D	C
57		Caisses	11.020.000	
	411	à Clients		10.672.000
	776	Gains de charge		348.000
		Bon d'entrée caisse n°73		

3èmecas : Ecart de conversion défavorable à l'entreprise en fin de l'exercice

19/04 : Mêmes données que l'application précédente. Taux de change 1USD à 900 FC.
Ecart de conversion = 10.440.000 FC – 10.672.000 FC = - 232.000 FC

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			19/04		
1	4781		Ecart de conversion-actif diminution des créances	232.000	
		411	à Clients		232.000
			Constatation de l'écart de conversion défavorable		
2			Dito		
	659		Charges provisionnées d'exploitation	232.000	
		49	à Dépréciation et risques provisionnés		232.000
			Constitution de provision.		

4ème cas : Ecart de conversion favorable à l'entreprise en fin de l'exercice

19/04 : Mêmes données que l'application précédente. Le taux de change est de 1 USD à 950 FC.
Ecart de conversion = 11.020.000 FC – 10.672.000 FC = 348.000 FC

D	C	LIBELLES	D	C

411		Clients	400.000	
	4791	A Ecart de conversion-passif augmentation des créances		400.000
		Constatation d'écart de conversion		

5.2 COMPOSANTES DU RESULTAT

Sont des comptes qui entrent dans la détermination du résultat provenant des comptes de classes 6, 7 et 8.

Pour des raisons didactiques, nous analysons les comptes ci-après :

- compte 65;
- comptes 72 et 75;
- comptes de la classe 8.

5.2.1. COMPTE 65 : AUTRES CHARGES

Le compte « 65 Autres charges » enregistre le montant des charges, à caractère souvent accessoire, qui entrent dans les consommations de l'exercice en provenance de tiers et n'étant pas enregistrées dans d'autres comptes des charges, pour une raison ou une autre.

Dans le cadre de choix opéré par le système comptable OHADA, plusieurs sous comptes sont retenus, nous focaliserons notre attention sur le compte "654 valeurs comptables de cessions courantes d'immobilisation".
On recourt à ce compte, lorsqu'il s'agit de cession d'immobilisation à caractère récurent.

a) Traitement comptable

- **Lors de cession des immobilisations corporelles**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	414		Créances sur cession d'immobilisation	X	
		443	à Etat, TVA facturée sur vente		X
		754	Produits des cessions courantes d'immobilisation		X
			Cession d'immobilisation		
2			Dito		
	681		Dotations aux amortissements d'exploitation	X	
		28	à Amortissements		X
			Constatation de la charge de dotation		
3	28		Amortissements	X	
	654		Valeurs comptables des cessions courantes	X	
		Classe 2	à Immobilisations corporelles		X
			Sortie d'immobilisation		

Les charges de cession d'immobilisation hors activités ordinaires (HAO) se comptabilise dans le compte « 81 valeurs comptables des cessions d'immobilisations ».

b) Application

1) Dans sa politique de renouvellement des immobilisations, l'entreprise DIANGENDA vend son matériel industriel dont la valeur d'acquisition est de 62.500 FC, durée de vie 5 ans, acquis le 01/01/2015. Prix de cession 70.000 FC HT. La cession se fait le 01/05/2016.

Travail demandé : journaliser es opérations

Solution

V_0= 62.500 FC n= 05 ans

Annuité 2015 : $\frac{V_0}{\text{Durée}} = \frac{62.500}{5}$ = 12.500FC

Dotation pour 2016 = $\frac{12.500 \times 4}{12}$ = 4.167FC

TVA 16% = $\frac{62.500 \times 16}{100}$ = 10.000 FC

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			19/04		
1	414		Créances sur cession d'immobilisation	81.200	
		443	à Etat, TVA facturée sur ventes		11.200
		754	Produits des cessions courantes d'immobilisation		70.000
			N/facture n°		
	681		Dotations aux amortissements d'exploitation	4.167	
		28	A Amortissements		4.167
			Constatation des la charge de dotation		
	28		Amortissements	16.667	
	654		Valeurs comptables des cessions courantes	45.833	
		231	à Bâtiments industriels		62.500
			Sortie d'immobilisation		

5.2.3. COMPTE 72 : PRODUCTION IMMOBILISEE

Le compte 72 Production immobilisée enregistre le coût de production des travaux faits par l'entreprise pour elle-même.

Il a comme sous-compte :

721 Immobilisations incorporelles

722 Immobilisations corporelles
726 Immobilisations financières

a) Traitement comptable

- **Lors de la production de l'immobilisé par l'entreprise elle-même**

D	C	LIBELLES	D	C
Classe2		Immobilisés (comptes 21, 23 et 24)	X	
4451		Etat, TVA récupérable sur immobilisation	X	
	4434	à Etat, TVA facturée sur production livrée à soi-même		X
	72	Production immobilisée.		X
		Production d'immobilisation		

- **lors du solde du compte 72 à la clôture de l'exercice**

72		Production immobilisée	X	
	132	à Marge brute sur matière		X
		Pour solde du débité		

b) Application

Le 09 /02/2015, la Société SAM PIERRE construit un bâtiment dont le coût est ventilé comme suit :
Matières consommables :1.800.000 FC HT
Main d'œuvre : 140.000 FC payée par caisse
Eau : 75.000 FC HT

Travail demandé : journaliser l'opération

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1			09/02/2015		
	6058		Achat de travaux matériels et équipements	1.800.000	
	6051		Autres achats fournitures non stockables eau	75.000	
	661		rémunération directe versée	140.000	
	4452		Etat, TVA récupérables sur achat	300.000	
		401	à Fournisseurs, dettes en compte		2.175.000
		42	Personnel		140.000
			construction du bâtiment		
2			Dito		
	231		Bâtiments industriels	227.000	
	4451		Etat, TVA récupérables sur immobilisation	36.320	
		72	à Production immobilisée.		227.000
		4434	Etat, TVA facturée sur production livrée à soi-même		36.320
			Fin des travaux de construction		

5.2.3. COMPTE 75 : AUTRES PRODUITS

Le compte « 75 » Autres produits enregistre les annulations ou les régularisations en baisse des provisions à court terme sur les éléments de l'Actif circulant et des risques provisionnés.

Les principaux comptes sont :

752 quote-part de résultat sur opérations faites en commun
753 quote-part de résultat sur exécution partielle de contrat pluri-exercices
754 produits des cessions courantes d'immobilisation
758 produits divers
759 reprise de changes provisionnées d'exploitation.

a) Traitement comptable

- **Lors de l'enregistrement de produits**

D	C	LIBELLES	D	C
Classe 4 5...		Comptes de tiers Comptes de trésorerie	X X	
	75	à Autres produits		X

- **Lors de fin d'exercice**

D	C	LIBELLES	D	C
39 49		Dépréciations des stocks Dépréciations des charges	X X	
	759	à Reprise de charges provisionnées d'exploitation **Reprise de provision**		X
75		Autres produits	X	
	133	à Valeur ajoutée **Pour solde du débité**		X

Les produits de cession des immobilisations hors activités ordinaires (HAO) seront comptabilisés dans le compte 82 produits des cessions d'immobilisations.

b) Application

01/03 : Dans sa politique de renouvellement des immobilisations, l'entreprise NZUZI cède son véhicule à 5.452.000 FC TTC.

Travail demandé : Journaliser

Solution

Vente véhicule = 5.452.000 FC TTC

TVA 16% = $\frac{5.452.000 \times 16}{116}$ = 752.000 FC

Journal

D	C	LIBELLES	D	C
		01/03	5.452.000	
414		Créances sur cession d'immobilisation		4.700.000
	443	à Etat, TVA facturée		752.000
	754	Produits des cessions courantes d'immobilisations		
		Cession de véhicule N/facture n°13		

5.2.4. COMPTE 81 : VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

Le compte 81 enregistre la valeur comptable des cessions d'immobilisations.

Notamment :

811 : valeur comptable des cessions d'immobilisations incorporelles
812 : valeur comptable des cessions d'immobilisations corporelles.
816 : valeur comptable des cessions d'immobilisations financières.

a) Traitement comptable

Le 04/01/2016 BRACONGO cède le matériel industriel dont le coût d'achat est de 800.000 CDF, amortissement cumulé 200.000 DF, prix de cession 1.200.000 CDF.

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			01/03		
1	485		Créances sur cession d'immobilisation	1.392.000	
		82	à Produits des cessions courantes d'immob.		1.200.000
		4431	Etat, TVA facturées sur vente		192.000
			Sortie d'immobilisation au prix de cession		
			Dito		
2	284		Amortissement de matériel	200.000	
	81		Valeurs comptables des cessions d'immob.	600.000	
		2411	à Matériel industriel		800.000
			Sortie d'immobilisation et annulation des amortissements		

5. COMPTE 82 : PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

Le compte 82 enregistre le produit net de cession d'immobilisation diminué des frais relatifs à la vente.

a) Traitement comptable

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	485		Produits de cession d'immobilisation	X	
		82	à Produits des cessions courantes d'immob.		X
			N/ facture N°		
2	52		Banques	X	
		485	à Créances sur cession d'immobilisation		X
			Avis de crédit		
3	68		Dotation aux amortissements	X	
		28	à amortissement dotation annuelle		X
			Dotation de l'exercice		
4	28		Amortissement	X	
	81		Valeurs comptables des cessions d'immobilisation	X	
		24	à matériel		X
			Sortie d'immobilisation		

4. Application

Le 30 Décembre 2015, la Boulangerie ANAPAO cède son immeuble à 900.000 FC HT, acquis le 02 janvier 2010 à 1.000.000 FC. Durée de vie 25 ans.

Travail demandé

Comptabiliser

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			01/03		
1	485		Créances sur cession d'immobilisation	1.044.000	
		82	à Produits de cession d'immobilisation		900.000
		4431	Etat, TVA récupérables sur vente		144.000
			Prix de cession		
2	68		Dotations aux amortissements	40.000	
		28	à Amortissement		40.000
			Dotation de l'exercice		
3	28		Amortissement	240.000	
	81		Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	760.000	
		23	à Immeuble		1.000.000
			Sortie d'immeuble		

5.2.5. COMPTE 83 : CHARGES HORS ACTIVITES ORDINAIRES

Le système comptable OHADA considère comme charges hors activités ordinaires :

- charges liées à la restructuration;
- charges relatives aux événements extra ordinaires comme phénomènes naturels, inondations, tremblements de terre, sécheresse, irruption volcanique, dommages causés par les criquets,...

Note : les autres charges à caractère exceptionnel et occasionnel peuvent être considérées comme hors activités ordinaires.

Le compte « 83 Charges Hors Activités Ordinaires » comprend :

831 : charges H.A.O constatées
834 : pertes sur créances H.A.O
835 : dons et libéralités accordés
836 : abandon des créances consentis
839 : charges provisionnées H.A.O

a) Traitement comptable

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	83		Charges hors activités ordinaires	X	
		Classa 4	à comptes de tiers		X
		Classe 5	comptes de trésorerie		X
			Constatation des charges		
2	138		Résultat hors activités ordinaires	X	
		83	à charges hors activités ordinaires		X
			Pour solde de compte crédité		

b) Application

Le 03/06 : La société FOODS KUHU accorde un don de 6.000 USD à l'équipe de football national Léopard, taux change 1USD à 920 FC.

Solution

Dons = 6.000 x 920FC = 5.520.000 FC

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	835		Dons et libéralités accordées	5.520.000	
		52	à Banques		
			N/chèque		5.520.000

5.2.6. COMPTE 84 : PRODUITS HORS ACTIVITES ORDINAIRES

Le compte 84 Produits Hors activités ordinaires comprend :

841 : Produits H.A.O;
845 : Dons et libéralités obtenus;
846 : Abandons de créances consentis;
848 : transfert des charges H.A.O

2. Traitement comptable

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	20		Charges immobilisées	X	
		848	à Transfert de charges		
			Immobilisation des frais à la clôture de l'exercice.		X

3. Application

La Boulangerie NYUNDU engage 6.000.000 FC pour la modernisation des usines à amortir dans 3 ans.

Travail demandé : journaliser

Amortissement = $\frac{6.000.000 \text{ FC}}{3}$ = 2.000.000 FC

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	6241		Entretien, réparation des biens immob.	6.000.000	
		401	à Fournisseurs		6.000.000
			Réception Facture		
2	20		Charges immobilisées	6.000.000	
		848	à Transfert de charges		6.000.000
			Décision de transfert des charges		
3	68		Dotations aux amortissements	2.000.000	
		20	à charges immobilisées		2.000.000
			Amortissement annuel		

5.2.7. COMPTE 85 : DOTATION HORS ACTIVITES ORDINAIRES

Le compte « 85 Dotation Hors activités ordinaires » comptabilise les amortissements et provision n'ayant pas un caractère relatif aux activités ordinaires de l'entreprise.

851 Dotations aux provisions règlementées
852 Dotations aux amortissements pour dépréciation HAO
853 Dotations aux provisions pour dépréciations HAO
854 Dotations aux provisions pour risques et charges HAO
858 Autres Dotations HAO.

Traitement comptable

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	85		Dotation hors activités ordinaires	X	
		19	à Provisions financières pour risques		
			Reprise de provisions		X
2	138		Résultat hors activités ordinaires	X	
		85	à Dotations hors activités ordinaires		X
			Pour solde du compte 85		

5.2.8. COMPTE 86 : REPRISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES

Le compte « 86 reprises hors activités ordinaires » comptabilise les réajustements et les annulations qu'entraînent la diminution des provisions et subventions hors activité ordinaires.

Traitement comptable

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	19		Provisions financières pour risques et charges	X	
		86	à Reprises hors activités ordinaires		X
			Reprise pour la provision		
2	86		Reprises hors activités ordinaires	X	
		138	à Résultat hors activités ordinaires		
			Pour solde du compte du débité		X

5.2.9. COMPTE 87 : PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS

Les travailleurs bénéficient d'une quote-part des bénéfices réalisés par l'entreprise.

Traitement comptable

- **Détermination du quote part du personnel au bénéfice au 31/12/N**

D	C	LIBELLES	D	C
87		Participation des travailleurs	X	
	426	à Personnel, participation aux bénéfices		X
		Détermination quote part du personnel au bén.		

- **Au 31/01/N + 1**

D	C	LIBELLES	D	C
426		Personnel, participation aux bénéfices	X	
	87	à Participation des travailleurs		X
		Pour extourne		

- **Lors de l'adoption des états financiers au 30/06/N + 1**

D	C	LIBELLES	D	C
87		Participation des travailleurs	X	
	426	à Personnel, participation aux bénéfices		X
		Adoption des états financiers		

- **Lors constitution de l'épargne au 30/06/N + 1**

D	C	LIBELLES	D	C
42		Personnel	X	
	1686	à Participation des travailleurs aux bénéfices		X
		Constitution de l'épargne		

- **Lors de dénouement**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
			31/12/N		
1	87		Participation des travailleurs	X	
		426	à Personnel, participation aux bénéfices		X
			Détermination quote part du personnel au bén.		

- **Lors de décaissement de ces fonds**

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	168		Participation des travailleurs	X	
		42	à Personnel		X
			Décision de décaissement fonds		
2	42		Personnel	X	
		422	à personnel, avances et acomptes		X
		43	Sécurité sociale		X
		443	Etat, impôt retenus à la source (IPR)		
			Décision de décaissement fonds		
3	422		Personnel, avances et acomptes	X	
	431		Sécurité sociale	X	
	443	52	Etat, impôt retenus à la source (IPR)	X	
		57	Banques		X
			Caisses		X
			N/ Chèque N°… , BSC N°…		

5.2.9. COMPTE 88 : SUBVENTIONS D'EQUILIBRE

Les subventions accordées par l'Etat, les entreprises ou organismes à l'entreprise pour compenser les pertes ayant un caractère exceptionnel.

a) Traitement comptable

- **Lors de la promesse (par engagement écrit)**

D	C	LIBELLES	D	C
4496		Etat, subvention d'équilibre à recevoir	X	
458		Organismes internationaux, fonds de dotation et subvention à recevoir	x	
	88	à Subvention d'équilibre		X
	443	Etat, TVA facturée		X
		Promesse subvention		

- **Lors de la réalisation de la promesse**

D	C	LIBELLES	D	C
5...		Comptes de trésorerie	X	
	4496	à Etat, subventions d'équilibre à recevoir		X
	4580	Organismes internationaux, fonds de dotation et subvention à recevoir.		X

b) Application

Le 15/12/N, l'entreprise TSHALA ANNIE spécialisée dans la récupération des bouteilles en plastiques à Kinshasa se voit attribuer une subvention d'équilibre qui lui sera versée le 20/01/N+1 par l'Hôtel de Ville de Kinshasa. Le montant de la subvention est de 1.044.000 FC TT par voie bancaire.

Travail demandé : journaliser l'opération ci-dessus.

- **Lors de la promesse**

D	C	LIBELLES	D	C
4496		Etat, subvention d'équilibre à recevoir	1.044.000	
	88	à Subvention d'équilibre		900.000
	443	Etat, TVA facturée		144.000
		Promesse subvention		

- **Lors de la réalisation de la promesse**

D	C	LIBELLES	D	C
52		Banques	1.044.000	
	4496	à Etat, subventions d'équilibre à recevoir		1.044.000
		Réalisation de la promesse		

5.2.10. Compte 89 : IMPOTS SUR LE RESULTAT

Les entreprises sont soumises au paiement de l'impôt sur le bénéfice réalisé. Les bénéfices constituent la matière imposable. En cas de perte un impôt forfaitaire. En général, l'impôt est de 35% de bénéfice réalisé.

a) Traitement comptable

N°	D	C	LIBELLES	D	C
1	89	441	Impôt sur le résultat à Etat, impôt sur bénéfice **Détermination de l'impôt**	X	X
2	13	89	Résultat à Etat, impôt sur les bénéfices **Pour solde du crédité**	X	X

b) Application (voir remplissage des états financiers)

THEME 2 : TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE

ACTIVITE 2 : COMPTABILITE DES OPERATIONS DE REDRESSEMENT

A. FICHE PEDAGOGIQUE N° 07

1. Objets spécifiques :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de :

-. Définir les concepts relatifs aux provisions et dépréciations ;

-. Comptabiliser les provisions et dépréciations.

2. Supports :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curial ;
- Modèle des documents comptables : Procès-verbal.

3 Méthode et technique : Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. Durée : 120 minutes

5. Déroulement de l'activité :

N°	Taches	Méthodes et	Durée

		procéder	
1.	Présentation de l'activité et ses objets	Exposé	5 minutes
2.	Définition des concepts : provisions, dépréciations, redressement.	Brainstorming Exposé	20 minutes
3.	Constitution des sous-groupes pour résoudre les applications en rapport avec les : -.Provision ; -.Dépréciations.	Travail en groupe	45 minutes
4.	En plénière : le rapporteur de chaque sous-groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-groupes et du facilitateur	Discussion dirigée	50 minutes
5.	Questions de synthèse : - Différencier les provisions de dépréciations. - Présenter le schéma de comptabilisation des provisions et dépréciations	Brainstorming Discussion dirigée	10 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

1. DEFINITION DES CONCEPTS

- Provision : diminution de valeur affectant un élément d'actif susceptible de se déprécier. Perte qu'occasionnerait une augmentation d'éléments du passif exigible à plus ou moins long terme, à condition que la dépréciation, la perte, ou la charge envisagée au regard d'événements survenus ou en cours soit, à la date d'établissement de la situation, précise quant à sa nature, incertaine quant à sa réalisation effective.

- Redressement : opérations comptables qui consistent à mettre en concordance la comptabilité avec la réalité, ou de rectifier un compte erroné (situation extra comptable).

- Dépréciation : différence en moins entre la valeur d'entrée d'un bien dans le patrimoine et sa valeur actuelle.

2. GENERALITES

A la différences de l'amortissement qui est la constatation comptable obligatoire de l'amoindrissement de la valeur des immobilisations, qui se déprécient de façon certaine et irréversible avec le temps , les provisions correspondent à des charges comportant quelque incertitudes quant à leur montant et, parfois, quant à leur existence même .

L'amoindrissement seulement probable de la valeur d'un élément d'actif résultant des causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles est constaté par une provision pour dépréciation ; pour les immobilisations, cette provision est constaté par une dotation et pour les autres éléments de l'actif, par une charge provisionnée (Article n° 46 de l'AUC).

Par ailleurs, les risques et charges, nettement précisés quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent seulement probables, entrainent la constatation par dotations, de provisions pour risques et charges à inscrire au passif du bilan dans les dettes financières.

La constitution des provisions n'est pas une simple faculté offerte aux entreprises. Elle devient une obligation dès lors que les conditions la rendant obligatoire sont réunies. Dans ce sens, le principe comptable de la prudence fait obligation aux entreprises, entre autre, de constater les provisions, même en l'absence de bénéfices.

Selon l'article 49 de l'Acte uniforme de l'OHADA portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, même en cas d'absence ou

insuffisance de bénéfice, il est procédé aux provisions nécessaires pour couvrir les dépréciations, les risques et les charges probables.

2. SORTES DE PROVISIONS

Il existe 3 sortes des provisions selon le système comptable OHADA :

- La provision pour dépréciation
- La provision pour risque et charges
- La provision réglementée.

N.B : La provision réglementée ne fera pas l'objet de notre étude.

A. Provision pour dépréciation

1° Définition

C'est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Lorsqu'au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle d'un bien est inférieure à la valeur comptable, les entreprises doivent constituer une provision pour dépréciation qui exprime la moins-value constatée sur le compte concerné.

Les provisions pour dépréciation sont portées à l'actif du bilan en diminution de la valeur des postes qu'elles concernent.

Les dépréciations concernent :

- L'actif immobilisé non amortissable (classe 2)
- Les comptes de stocks (classe 3)
- Les comptes de tiers (classe 4)
- Les comptes de trésorerie (classe 5)

2° Analyse et traitement comptable

a) Dépréciations de l'actif immobilisé (compte 29)

Les provisions pour dépréciation des immobilisations concernent des immobilisations non amortissables tels que les terrains et les fonds de commerce. Elles peuvent également constater des dépréciations subies exceptionnellement par des immobilisations amortissables, lorsque ces dépréciations, parce qu'elles ne sont pas définitives, ne peuvent raisonnablement être inscrites aux comptes d'amortissement.

Les titres de participation sont estimés à la clôture de l'exercice :

- au cours du dernier mois, pour les titres côtes ;
- à leur valeur probable de négociation, pour les titres non côtés.

Alors que les plus valeurs ne sont pas enregistrées en comptabilité, les moins-values sont constatées sur les titres en baisse sous forme des provisions.

❖ **Comptabilisation de la naissance (création, constitution) de la provision pour dépréciation.**

D	C	LIBELLES	D	C
69		Dotations aux provisions	X	
853		Dotations aux provisions pour dépréciation HAO	x	
	29	Provisions pour dépréciation		X

❖ **Comptabilisation de la reprise de la provision pour dépréciation**

D	C	LIBELLES	D	C
29		Provisions pour dépréciations	X	
	79	Reprises de provisions		X
	863	Reprises de provisions pour dépréciation HAO		X

Décomposition des comptes 69 et 79 utilisés

❖ Compte 69 Dotations aux provisions.

691 Dotations aux provisions d'exploitation
6913 Pour dépréciation des immobilisations incorporelles
6914 Pour dépréciation des immobilisations corporelles
697 Dotation aux provisions financières
6972 pour dépréciation des immobilisations financières

❖ Compte 79 Reprises de provisions

791 Reprises de provisions d'exploitation
7913 Pour dépréciation des immobilisations incorporelles
7914 Pour dépréciation des immobilisations corporelles
797 reprises de provisions financières
7972 pour dépréciation des immobilisations financières.

Exemple 1

Voici l'extrait de la balance avant inventaire au 31/12/1997. Fonds de commerce : Débit : 2.000.000.

Ce fonds de commerce a été acquis en 1992. Courant 1997, un concurrent s'est installé à proximité. On craint perdre 15% d'activité, entrainant une perte de valeur du fonds de 15%. L'entreprise décide de constituer la dépréciation sur le fonds de commerce à concurrence de la perte.

T.D : Calculez et comptabilisez au 31/12/1997, la dépréciation du fonds de commerce.

Solution

Valeur de la dépréciation = $2.000.000\ x \frac{15}{100} = \boxed{300.000Fc}$

Ecriture

D	C	LIBELLES	D	C
		31/12/1997		
6913		Dotation aux provisions immob. Incorporelles	300.000	
	2915	à Provisions pour dépréciation du fonds commercial		3000.000
		Dépréciation probable du fonds de commerce		

Exemple 2 : Cfr. Mêmes données

Au 31/12/1998, la percée du concurrent, plus forte que prévue, nous fait estimer une dépréciation du fonds de 35% par rapport à la valeur d'origine.
T.D : calculez et comptabilisez le complément de la provision au 31/12/1998.

Solution

Dépréciation nécessaire : $2.000.000\ x \frac{35}{100} = 700.000Fc$

Dépréciation existante : 300.000
Dépréciation à enregistrer : 700.000 – 300.000 = $\boxed{400.000}$ complément de Provision à enregistrer au 31/12/1998

Ecriture comptable

D	C	LIBELLES	D	C
		31/12/1997		
6913		Dotation aux provisions immob. Incorporelles	400.000	
	2915	à Provisions pour dépréciation du fonds commercial		4000.000
		complément de la dépréciation s/fonds de commerce		

Exemple 3

Cfr. Mêmes données. Courant 1999, après dépôt de bilan du concurrent, le fonds de commerce est estimé à 95% de la valeur initiale.
T.D : calculez et comptabilisez au 31/12/1999 la reprise de provision.

Solution

Dépréciation existante : 700.000Fc
Dépréciation nécessaire : $(100\% - 95\%)x\ 2.000.000 = 100.000Fc$
Reprise à enregistrer : 700.000 – 100.000 = $\boxed{600.000}$

Ecriture comptable

D	C	LIBELLES	D	C
2915	7913	Provisions pour dépréciations du fonds du commerce à reprises pour dépréciation des immob. incorporelles Reprise de dépréciation	600.000	600.000

Exemple 4

Le 15/08/1997, achat de 12.000 actions de la société "PLACIDE" à 1.000Fc l'une. Cette acquisition nous permet d'obtenir une influence sur la direction de la société.

Au 31/12/1997, l'action "PLACIDE" est évaluée selon la valeur d'utilité à 980Fc ;
T.D : Journaliser : 1° L'acquisition des titres

2° La dépréciation au 31/12/1997

Solution

1. Acquisition des actions PLACIDE au 15/08/1997

Ecriture comptable

D	C	LIBELLES	D	C
26	52	Titres de participation à banques	12.000.000	12.000.000

2. Constitution de la dépréciation

Valeur des titres (à l'entrée) : 12.000.000Fc

Valeur des titres au 31/12/1997 : 980 x 12.000 = 11.760.000Fc

Valeur de la dépréciation : 12.000.000 – 11.760.000 = 240.000Fc

Ecriture comptable

D	C	LIBELLES	D	C
6972		Dotation aux provision/Immob. Financières	240.000	
	296	à Provision pour dépréciation des titres de participation		240.000
		Dotation aux provision/titres de participation		

b) Dépréciation des stocks (compte 39)

La dépréciation des stocks constate la moins – value résultant de l'inventaire.
C'est ainsi que lorsqu'au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle de stocks devient inférieure à leur valeur comptable, les entreprises doivent constater des dépréciations. Dans ce sens, à la clôture de l'exercice, les éléments en stock détériorés, défraîchis, démodés, devenus inutilisables ou invendables, doivent faire l'objet d'une dépréciation.
Le montant de la dépréciation est constitué par la différence entre :

- d'une part, la valeur comptable des stocks ;
- d'autre part, la valeur réelle des stocks au jour de l'inventaire.

La valeur réelle représente :

- pour les marchandises, la valeur probable de réalisation ;

- pour les matières et fournitures, le prix d'achat majoré des frais accessoires d'achat au cours du jour de l'inventaire.

❖ **Traitement comptable :**

❖ Naissance (création, constitution) de la dépréciation des stocks

D	C	Libellé	D	C
6593		Charges provisionnées d'expl./Stocks	X	
839		Charges provisionnées HAO	X	
	39	à Dépréciation des stocks		X
		Constatation de la dépréciation		

❖Reprise de la dépréciation des stocks

D	C	Libellé	D	C
39		Dépréciation des stocks	X	
	7593	à Reprises des charges provisionnées d'expl. sur stocks		X
	849	Reprises des charges provisionnées HAO		X
		Reprise de la dépréciation des stocks		

Exemple

L'état des stocks fait apparaître les renseignements suivants lors de l'inventaire

produits	Valeur du bilan	Valeur réelle	Provisions antérieurs
X	380.000	290.000	Néant
Y	210.000	260.000	60.000
Z	460.000	400.000	20.000

Pour les articles X, une provision de 90.000 FC est nécessaire. Pour les articles Y par contre, une plus- value est constatée : celle-ci ne sera pas comptabilisée. Mais il y aura lieu de reprendre la provision antérieure.

Pour les articles z, la situation s'est dégradée et une dotation supplémentaire de 40000 FC sera enregistrée

T.D. Passez les écritures comptables nécessaires

1. Solution Constatation de la dépréciation

D	C	Libellé	D	C
6593		Charges provisionnées d'exploitation sur stocks	130000	
	39	à Dépréciation de stocks		130000
		Article X : 90000		
		Article Z : 40000		
		Constatation de la dépréciation		

2. Annulation de la provision devenue sans objet du fait de la plus-value constatée à la clôture de l'exercice

D	C	Libellé	D	C
39		Dépréciation des stocks	60000	
	7593	à Reprises des charges provisionnées d'exploitation sur stocks		60000

C. Dépréciation des créances (Compte 49)

La dépréciation des créances constate les moins-values justifiées par la survenance de certains évènements permettant de douter de la solvabilité des débiteurs. D'une manière générale, le montant de la dépréciation ou perte probable est estimé en pourcentage de la créance en cause. Elle est calculée sur le montant hors taxes.

- **Comptabilisation de la naissance (création, constitution) de la dépréciation des créances**

D	C	Libellé	D	C
6594 839	 49	charges provisionnées d'exploitation sur créances charges provisionnées HAO à Dépréciation des tiers **Constatation des dépréciations**	X X	 X

- **Comptabilisation de la reprise de la dépréciation des créances**

D	C	Libellé	D	C
49	 7594 849	Dépréciations des tiers à Reprise des charges provisionnées d'expl. Sur créances Reprise des charges provisionnées HAO **Reprise des dépréciations**	X	 X X

Exemple :

Au cours de l'exercice 2002, la cliente Annie NSIALA est débitrice de la somme de 197.200 FC TTC correspondant à une facture de vente établie au cours de l'exercice 2001.

Au 31 Décembre 2002, la créance est considérée comme douteuse et on envisage d'en perdre la moitié.

T.D: Journalisez ces opérations au 31/12/2002

Solution

D	C	Libellé	D	C
4162	 4111	Client douteux Annie NSIALA à Client Annie NSIALA **Constatation de la créance douteuse**	197.200	 197.200

D	C	Libellé	D	C
6594	 4912	Charges provisionnées d'exploitation sur créance à Dépréciation des comptes clients douteux **Constitution de la dépréciation**	85.000	 85.000

Calcul

Montant TTC : 197.200 FC
Montant HT = 197.200 x $\frac{100}{116}$ = 170.000 FC
Dépréciation clients douteux = 170.000 x $\frac{1}{2}$ = 85.000 FC

d) Dépréciation des comptes de trésorerie (compte 59)

La dépréciation des comptes de trésorerie concerne pour l'essentiel les titres déplacement**.**
A l'inventaire, les titres sont évalués à la valeur actuelle déterminée en tenant compte du cours moyen du mois de décembre pour les titres côtés et ou de la valeur actuelle (valeur probable de réalisation) pour les titres non côtés. Les plus-values constatées dans le cadre de l'évaluation des titres ne sont pas comptabilisées. Seules sont enregistrées les moins-values.

- **Comptabilisation de la naissance (création, constitution) de la dépréciation des comptes de trésorerie**

D	C	Libellé	D	C
679		Charges provisionnées financières	X	
	59	à Dépréciation des comptes de trésorerie		X
		Constatation des dépréciations		

- **Comptabilisation de la reprise de la dépréciation des comptes de trésorerie**

D	C	Libellé	D	C
59		Dépréciation des comptes de trésorerie	X	
	779	à Reprise des charges provisionnées financières		X
		Reprise des dépréciations		

Exemple :

L'entreprise MUKENDI détient en portefeuille de titre et de valeurs mobilières de placement. La situation de ces titres au 31/12/N est la suivante :

NATURE	NOM	QTE AU 31/12/N	P.A. UNIT.	DEPRECIATION AU 31/12/N
VMP (Actions)	HADDOCK	200	114	800
VMP (Actions)	CASTAFIORE	56	19	15

- <u>Opérations effectuées en N+1</u>
  -26 actions CASTAFIORE ont été vendues le 29/12/N+1
- <u>Cours de titres au 31/12/N+1</u>
  - HADDOCK :117 FC
  - CASTAFIORE : 18 FC

T.D. : Présenter les écritures nécessaires au 31/12/N+1

Solution

Titres	Qté au 31/12/N+1	Prix d'achat Unitaire	Cours au 31/12/N+1	Dépréciations Nécessaires au 31/12/N+1	Dépréciations Existants au 31/12/N+1	Ajustements	
						Dotations	Reprises
HADDOCK	200	114	117	-	800	-	800
CATAFIORE	30	19	18	30	15	15	-

Ecritures comptables

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	590	7795	31/12/n +1 Dépréciations des titres de placement à Reprises de charges provisionnées financières sur titres de placement **Reprises s/ch. Provisionnées financières**	800	800
	6795	590	31/12/n +1 Charges provisionnées financières sur titre de placement à Dépréciations des titres de placement **Dotation année n+1**	15	15

B. Provisions pour risques et charges

Les provisions pour risques et charges sont des provisions destinées à couvrir des charges, risques et pertes nettement précisées quant à leur objet que des événements survenus ou en cours rendent probables, mais comportant un élément d'incertitude quant à leur montant ou leur réalisation prévisible à plus d'un an.

Les provisions pour risques et charges s'inscrivent au passif du bilan dans les dettes financières et ressources assimilées.
Il s'agit de :

- 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 charge ;
- 195 provisions pour impôts ;
- 196 provisions pour pensions et obligations similaires ;
- 197 provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.

1°. Provision pour litiges

Les provisions pour litiges sont constituées lorsque l'entreprise engagée dans un procès risque d'être condamnée au versement de dommages et intérêts ou autres indemnités.

2°. Provisions pour garanties données aux clients

La régularité des comptes et la sincérité du résultat d'exploitation exigent que l'on tienne compte des risques liés aux garanties accordées aux clients lors de ventes des biens ou des prestations fournies. L'estimation des provisions y afférentes peut être faite sur base des statistiques provenant de l'expérience des années antérieures.

3°. Provisions pour impôt

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

4°. Provisions pour pensions et obligations similaires

Les provisions pour pensions et retraites sont des indemnités de départ à la retraite ou de fin de carrière.
Elles sont versées en une seule fois le jour du départ.

5°. Provisions pour charges à repartir sur plusieurs exercices

Elles correspondent à d'importantes dépenses prévisibles qui ne sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées. En application du principe de prudence, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, il doit être procédé obligatoirement aux provisions.

Traitement comptable

- lors de la constitution de la provision

691		Dotation aux provisions d'expl	X	
697		Dotation aux provisions financières	X	
85		Dotations HAO	X	
	19	à provisions financières		X
		pour risques et charges		
		Création de provisions		

- En cas de reprise des provisions à la clôture

19		Provisions financières pour risque et charges	X	
	791	à Reprises de provisions d'exploitation ou		X
	797	Reprises de provisions financières		X
	86	Reprises HAO		X
		Annulation de provisions		

Exemple 1

L'entreprise SECOFIC prévoit de gros travaux sur son bâtiment administratif pour N+3 pour une valeur de 48000 FC, la charge sera étalée sur quatre ans, à raison de 12000FC par année. L'entretien est intervenu en N+4 et la facture du fournisseur est adressé à l'entreprise le 06/06/N+4pour le même montant.
T.D. : journaliser : - la provision pour gros entretien au 31/12/N,N+1& N+2 ;
- la facture de gros travaux ;
- l'annuité de la provision.

Solution

1. Constitution de la provision pour gros entretien au 31/12/N, N+1 & N+2

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6912		Dotations aux provisions d'exploitation pour grosses réparations	12.000	
		1971	à provisions pours grosses réparations		12.000

2. Enregistrement de la facture de gros travaux : 06/06/N+4

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6241		Entretien et réparations des biens	48000	
	4454		TVA récupérable s/services extérieurs et autres charges	1280	
		401	à Fournisseurs		49280

3. **Annulation de la provision : 31/12/N+4**

1971	7912	Provisions pour grosses réparations à Reprises de provisions d'exploitation pour grosses réparations	36000	36000

Exemple 2 :

Le Directeur de l'entreprise GAKURU avait licencié en octobre N, sans indemnité, un vendeur dont il trouvait la tenue vestimentaire négligée. Le vendeur a intenté une action devant la justice en demandant 15000 FC de dommages et d'intérêts pour licenciement abusif. L'avocat de l'entreprise craint que l'entreprise ne soit condamnée à l' audience de février N+1 à verser au moins 12000FC.
A la clôture de l'exercice N, l'entreprise envisage l'enregistrement de la charge probable.

T.D. : Passer l'écriture à la clôture de l'exercice N, constatant la charge probable.

Solution :

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6911		Dotations aux provisions d'exploitations pour risques et charges	12000	
		191	à Provisions pour litiges **perte probable sur procès contre vendeur licencié**		12000

ACTIVITE I : COMPTABILITE LIEE A L'ACTUALISATION DU FICHIER D'IMMOBILISATIONS

A. FICHE PEDAGOGIQUE N° 6

1. Objectifs spécifiques :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de :

- Définir les concepts relatifs à l'actualisation du fichier d'immobilisation ;
- Déterminer le montant d'annuité et dresser la fiche (Tableau ou Plan) d'amortissement ;
- Enregistrer les écritures d'amortissement.

2. Supports :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curricula ;
- Modèle des documents comptables : fiche d'amortissement.

3. Méthode et technique : Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. Durée : 120 minutes

5. Déroulement de l'activité :

N°	Taches	Méthodes et procéder	Durée
1.	**Présentation de l'activité et ses objectifs**	Exposé	5 minutes
2	**Définition des concepts :** – Fichier d'immobilisation ; – Fiche d'amortissement ; – Amortissement comptable : – Dotation aux amortissements ; – Valeur Nette Comptable ; – Valeur résiduelle ; – Base amortissable.	Brainstorming Exposé	20 minutes

3.	**Constitution des sous - groupes pour résoudre les applications en rapport avec l'** : - amortissement linéaire ; - amortissement dégressif ; - amortissement au prorata temporis.	Travail en groupe	45 minutes
4.	**En plénière :** le rapporteur de chaque sous – groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-groupes et du facilitateur.	Discussion dirigée	50 minutes
5.	**Questions de synthèse :** - Comment calcule-t- on la valeur nette comptable. - Présenter le schéma de comptabilisation des amortissements.	Brainstorming Discussion dirigée	10 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

1. DEFINITION DES CONCEPTS

- Fiche d'amortissement : c'est la traduction comptable de la répartition de la valeur amortissable selon le mode d'amortissement choisi et la durée. Il se présente sous forme d'un tableau prévisionnel de réduction des valeurs inscrites au bilan sur une période déterminée et par tranches successives.
  Le plan d'amortissement est défini dès la mise en service du bien et ne peut être modifié que dans des circonstances bien précises.

- Fichier d'immobilisation : c'est un registre tenu en extra-comptable comprenant toute information permettant d'avoir une image précise des immobilisations de l'entreprise à une date donnée.

- Valeur résiduelle : valeur probable de réalisation d'un bien à l'issue de sa durée d'utilisation. C'est le montant qu'une entité obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation.

- Base amortissable : c'est le montant amortissable d'un actif. Il est égal à la valeur brute d'origine sous déduction de sa valeur résiduelle.

- Immobilisation : éléments corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise. Il s'agit des biens durables détenus par une entreprise sur plus d'un exercice comptable et qui ne sont pas destinés à la vente.

- Amortissement comptable : Amoindrissement de la valeur d'une immobilisation qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps, l'usage ou en raison du changement de techniques, de l'évolution des marchés ou de toute autre cause. Du fait des difficultés de mesure de cet amoindrissement, l'amortissement procède d'une répartition programmée selon un plan d'amortissement du coût du bien sur la durée probable d'utilisation.

- Dotation aux amortissements : charge calculée relative à la constatation de la dépréciation des immobilisations amortissables.

- Valeur Nette Comptable : différence entre la valeur brute d'une immobilisation et la somme des amortissements et provisions pratiqués depuis sa mise en service.

I. AMORTISSEMENT

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

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

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

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

a) Définition

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

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

b) Durée d'amortissement

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

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

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

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

Ne sont pas amortissables, les biens immobilisés suivants :

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

c) Date de début des amortissements comptables

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

d) Méthodes de calcul

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

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

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

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

e) Paramètres de calcul

Les paramètres de calculs sont :

La valeur d'origine	V_0	Valeur d'inscription à l'actif = coût d'acquisition HT
La durée	n	Durée probable d'utilisation
Le taux	t	= 100/n
L'annuité	a	Montant de la dépréciation annuelle
La valeur nette comptable	V N C	Valeur d'origine – total d'amortissements pratiques (V0 - ∑a)
La valeur résiduelle	Vr	Valeur en fin d'utilisation du bien (par défaut cette valeur = 0)
La base amortissable	B	Valeur d'origine – valeur résiduelle (V0 – Vr)

f) Modèle du plan d'amortissement

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

Année	Valeur d'origine	Base amortissable	Anuité	Anuité cumulées	Valeur nette comptable
TOTAL					

g) Ecriture comptable d'amortissement

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

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

II. METHODE D'AMORTISSEMENT LINEAIRE

a) Principe

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

b) Calcul d'amortissement (Annuité)

- **Annuité**

Annuité = base amortissable x taux d'amortissement

ou

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

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

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

Vo = Prix d'achat hors taxes + Frais d'achat-remises-rabais-escomptes +frais de mise en service

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

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

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

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

V NC =base amortissable -∑ des amortissements pratiqués à une date n

Exemple 1 :
L'entreprise « Expecta-house » acquiert, au 2 janvier 2016, l'outillage industriel d'une valeur de 10.000.000 FC HT et dont la durée de vie est de 5 ans. L'outillage est mis en service dès son acquisition. L'entreprise pratique l'amortissement linéaire.

T.D. :

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

Solution

Données

Date d'acquisition : 02/01/2016
Date de mise en service : 02/01/2016
Vo = 10.0000.000 FC
Valeur résiduelle=0
Valeur d'origine = base amortissable
Durée : 5 ans

$t = \frac{100}{n} = \frac{100}{5} = 20\ \%$

$a = \frac{\text{base amort.}}{n} = \frac{10.000.000}{5} = 2.000.000$ FC

ou : a = base amort. X taux linéaire

$a = \frac{10.000.000 \times 20}{100} = \frac{10.000.000}{5} = 2.000.000$

- **Plan d'amortissement**

Année	Valeur d'origine	Base amortissable	Annuité	Amortissement cumulés	Valeurs nette comptable
2016	10.000.000	10.000.000	2. 000.000	2. 000.000	2. 000.000
2017	10.000.000	10.000.000	2. 000.000	4.000.000	6.0000.000
2018	10.000.000	10.000.000	2. 000.000	6.000.000	4.000.0000
2019	10.000.000	10.000.000	2. 000.000	8.0000.000	2.000.000
2020	10.000.000	10.000.000	2. 000.000	10.000.000	-

Ecriture comptable

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6813		Dotations aux amortissements/immob. corp	2. 000.000	
		2841	à Amortissements/outil industr.		2. 000.000
			Plan d'amortissement		

c) Amortissement au prorata temporis

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

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

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

88 jours sur 360 jours de l'année

Exemple

L'entreprise « Expecta-house » a fait acquisition en date du 15/05/2006 d'un camion - BEN pour un montant de 100.000 FC. Frais de mise en service 60.000 FC, remise 10 %, escompte 2%, règlement par chèque bancaire n° 000626 le 15/05/2006.
La mise en service de ce camion BEN a eu lieu le 1er août 2006 et fait l'objet d'un plan d'amortissement linéaire sur 8 ans. Sa valeur résiduelle à l'issue de ce plan d'amortissement est nulle.

T.D :

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

Solution

Données

- date d'acquisition 15/05/2006
- date de mise en service 01/08/2006 (amortissement au prorata temporis)

Calcul de la valeur d'origine (coût d'acquisition)	**Calcul d'annuités**
PA. Brut HT : 1000.000 FC - Remise (10%) : -10.000FC 90.000 FC - Escompte (2%) : - 1.800 FC 88.200 FC + Frais de mise en service : 60.000 FC Valeur d'acquisition HT : 148.200 FC TVA (16%) : + 23.712 FC Montant à payer TTC : 171.912 FC	a = base amort. / n = 148.200 / 5 = 29.640 Année 2006 : du 01/08/2006 au 31/12/2006 = 5 mois a_{2006} = 29640 / 12 mois X 5 = 12.350 FC a_{2007} = → 29.640 a_{2008} = → 29.640 a_{2009} = → 29.640 a_{2010} = → 29.640 **Année** $_{2011}$= du 1er/01 au 31 /07/2011, soit 7mois a_{2011} = 29.640 / 12 mois x 7 mois = 17.290

1. Plan d'amortissement

Durée	Valeur d'origine	Base amortissable	Anuité (amort.)	Cmul Anuité (amort) (28)	VNC
2006	148.200	148.200	12.350	12.350	135.850
2007	148.200	148.200	29.640	41.990	106.210
2008	148.200	148.200	29.640	71.630	76.570
2009	148.200	148.200	29.640	101.270	46.930
2010	148.200	148.200	29.640	130.910	17.290
2011	148.200	148.200	17.290	148.200	0

2. Ecriture d'acquisition

a. Comptabilisation de la facture, 15/05/2006

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	2451 4451		Matériel automobile Etat, TVA récupérable sur immobilisations	148.20 23712	
		4812	à Fournisseurs d'invest./immob. Corp. **Sa facture n°**		171.912

b. Paiement de la facture par chèque bancaire, 15/05/2006

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	4812		Fournisseurs d'invest./immob. Corp	171.912	
			à Banques		171.912
		521	**Chèque n° 000626**		

3. Ecritures de dotation d'amortissement

a. Dotation d'amort. Au 31/12/2006

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6813		**Dotation** aux amort. Immob. Corp.	12.350	
		2845	à Amortissement du matériel de transport **plan d'amortissement**		12.350

b) Dotation d'amort. Au 31/12/2007

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6813		**Dotation** aux amort. Immob. Corp.	29.640	
		2845	à Amortissement du matériel de transport **plan d'amortissement**		29.640

III. METHODE D'AMORTISSEMENT DEGRESSIF

a) Principes

L'amortissement dégressif se caractérise par l'application d'un taux constant à une valeur dégressive (Valeur nette comptable initiale).
Par conséquent, l'annuité d'amortissement est décroissante, ce qui la distingue de l'annuité de l'amortissement linéaire qui est constante.

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

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

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

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

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

b) Modalité de calcul

- **Le taux dégressif (R)**

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

Taux dégressif (R) = Taux linéaire (t) x coefficient (c)

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

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

Exemple : Si la durée de vie est de 5 ans

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

Taux dégressif = 20 % x 2,5 = 50 %

- **L'annuité d'amortissement**

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

c) Amortissement dégressif au prorata temporis

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

Exemple1 :
L'entreprise Expecta House acquit le 01/01/ n, un matériel de bureau dont la valeur est de 70.000.000 FC H.T. durée de vie 4 ans.
L'entreprise pratique l'amortissement dégressif.

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

Solution
Base amortissable = V_0 – Vr
= 70.000.000 – 0
= 70.000.000 FC

t = 100/n = 100/4 = 25 %
R = t x coef. = 25 % X 2 = 50 %
VNC initial : Base amortissable = 70 000 000 (à la première année)
a = VNC Initial X dégressif

$$a = \frac{70.000.000 \times 50}{100}$$

Annuité = 35.000.000 FC

d) Correction du plan d'amortissement dégressif

L'amortissement dégressif n'est utilisé que lorsque le taux dégressif appliqué est supérieur au taux d'amortissement linéaire. A partir du moment où le taux linéaire, calculé sur le nombre d'années restant à amortir, devient supérieur au taux dégressif, il convient d'utiliser ce taux linéaire pour calculer l'annuité d'amortissement.
En d'autres termes, les annuités cessent d'être dégressives pour redevenir linéaires

Exemple 2:

Le 25/08/N, la Congolaise des hydrocarbures « COHYDRO » a acquis une machine pour 36.000 FC.
Cette machine a été mise en service le 10/09/N et a une durée de vie de 5 ans.
Cette machine sera amortie selon la méthode de l'amortissement dégressif.
L'exercice comptable de cette entreprise se termine le 31décembre.

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

Solution

Date d'acquisition : 25/08/N
Val d'origine : 36.000 FC
Date de mise en service : 10/09/N
Date de début d'amortissement : 01/09/N
Durée de vie : 5 ans (amortissement dégressif)
Coefficient dégressif : 2,5
Taux d'amortissement linéaire = $\frac{100}{5}$ = 20%
Taux d'amortissement dégressif = 20% X 2,5 = 50%

Tableau comparatif : taux linéaire et taux dégressif

a	Taux dégressif	Taux linéaire	Conclusion
1	50%	20%(100/5)	Am. Dégressif
2	50%	25%(100/4)	Am. Dégressif
3	50%	33,33%(100/3)	Am. Dégressif
4	50%	50%(100/2)	Am. Linéaire
5	50%	100%(100/1)	Am. linéaire

Plan d'amortissement

Année	Valeur d'origine	VNC au début de l'exercice	Taux d'amortissement	Annuité	Annuité cumulé	VNC (en fin d'exercice)
N	36.000	36.000	0,50	6.000	6.000	30.000
N + 1	36.000	30.000	0,50	15.000	21.000	15.000
N + 2	36.000	15.000	0,50	7.500	28.500	7.500
N + 3	36.000	7.500	0,50	3.750	32.250	3.750
N + 4	36.000	3.750	100	3.750	36.000	0

<u>Ecritures comptables d'amortissement au 31/12/N</u>

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6813		Dotations aux amort. Immob. Corp.	6000	
		2841	à Amort. du matériel industriel		6000
			Plan d'amort.		

<u>Au 31/12/N+1</u>

N°	D	C	LIBELLES	D	C
	6813		Dotations aux amort. Immob. Corp.	15.000	
		2841	à Amort. du matériel industriel		15.000
			Plan d'amort.		

Exemple 3 :

L'entreprise MORYWELL, décide de mettre en réseau une imprimante pour permettre de centraliser les impressions et d'en limiter les coûts. Coût du serveur est de 5 000 USd, les logiciels permettant de faire fonctionner le système est de 3 500 Usd, frais de mise en service : 1 500 Usd.
Le projet est mis en place le 01/01/2004. La durée de vie probable de ce projet est de 5 ans avec une valeur résiduelle estimé à 2 000 Usd.
L'entreprise pratique l'amortissement linéaire.
TD : Présenter le plan d'amortissement.

Solution

Taux d'amortissement : 100/5 = 20%
Base amortissable : 8 000 Usd (10 000 – 2000)
Annuité = 8 000 / 5 = 1 600 Usd

Plan d'amortissement

Année	Valeur d'origine	Base amortissable	Anuité	Anuité cumulées	Valeur nette comptable
2004	10 000	8 000	1 600	1 600	8 400
2005	10 000	8 000	1 600	3 200	6 800
2006	10 000	8 000	1 600	4 800	5 200
2007	10 000	8 000	1 600	6 400	3 600
2008	10 000	8 000	1 600	8 000	2 000
TOTAL			8 000		

ACTIVITE 3 : ELABORATION DE LA BALANCE DE CLOTURE DES COMPTES

A. FICHE PEDAGOGIQUE N°8

1. Objets spécifiques :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de :

- définir les concepts relatifs à la balance de clôture;
- déterminer les soldes signification de gestion ;
- élaborer la balance de clôture.

2. Supports :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curricula ;
- Modèle des documents comptables : balance de clôture.

3. Méthode et technique: Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. Durée : 120 minutes

5. Déroulement de l'activité :

N°	Taches	Méthodes et procéder	Durée
1.	**Présentation de l'activité et ses objectifs**	Exposé	5 minutes
2	**Définition des concepts :** – balance des comptes ; – date de Clôture de l'exercice – date d'arrêtés des comptes	Brainstorming Exposé	20 minutes
3.	**Constitution des sous - groupes pour résoudre les applications en rapport avec** : Elaboration de la balance de clôture.	Travail en groupe	45 minutes
4.	**En plénière :** le rapporteur de chaque sous – groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-groupes et du facilitateur.	Discussion dirigée	50 minutes
6.	**Questions de synthèse :** – Différencier la balance de vérification des comptes de la balance de clôture. – Comment calcul –t-on le résultat par la formule de gestion.	Brainstorming Discussion dirigée	10 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

1. DEFINITION DES CONCEPTS

- Balance des comptes : état récapitulatif obligatoire de tous les comptes établi à une date donnée. A la clôture de l'exercice, la balance générale comporte tous les comptes y compris ceux qui se trouvent soldés. Elle fait apparaitre, pour chaque compte, le solde débiteur ou créditeur, au début de l'exercice, le cumul des mouvements débiteurs et des mouvements créditeurs de la période et le solde débiteur ou créditeur à la date de clôture.
  La balance générale des comptes est un outil de contrôle permettant de s'assurer que la technique de la partie double a été respectée.

- Date de clôture de l'exercice comptable :la durée d'un exercice comptable est fixée à 12 mois. Dans le présent acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, la date de clôture des exercices comptables est fixée au 31 décembre de chaque exercice.

- Date d'arrêté des comptes : c'est la date de l'établissement des états financiers et de leur approbation par les organes compétents.

1. Introduction

Les opérations effectuées par l'entreprise ont donné lieu à un enregistrement dans les comptes. A la fin d'une période comptable, on totalise les sommes qui ont été portées au débit et au crédit de chaque compte.

La balance reprend tous les comptes du grand livre de l'entreprise, qu'ils soient de bilan ou de gestion sans exception (il ne faut pas omettre les comptes soldés, c'est-à dire ceux pour lesquels débits= crédit).

La balance de clôture, en général, ne regroupe plus que **les comptes de bilan**, résultat net compris, puisque tous les comptes de gestion ont été soldés.
Les comptes de bilan sont soldés à leur tour pour clore définitivement l'exercice tandis que le journal e le grand-livre sont fermés âpres la dernière écriture.

Au début de l'exercice suivant, les soldes des comptes de bilan sont reportés lors de la réouverture du journal et du grand livre.

L'objectif dans cette partie est la détermination des soldes significatifs de gestion et l'établissement de la balance de clôture de l'exercice comptable.

2. Soldes significatifs de gestion

a) Notion

Le compte de résultat est un document capital qui apporte des informations intéressantes aux partenaires de l'entreprise sur l'activité de celle-ci.

Il contient toutes les informations intéressantes sur les charges engagées et les produits réalisées durant la période écoulée. La connaissance du résultat net de l'exercice est insuffisante pour porter une appréciation sur la manière dont le résultat est obtenu.
La décomposition du compte de résultat en soldes successifs permet de se faire une idée sur la manière dont le résultat de l'entreprise s'est constitué.
L'interprétation de ces soldes doit permettre d'évaluer l'activité et la rentabilité de l'entreprise.
Un solde significatif de gestion est une différence entre des produits et des charges de même nature.

b) Calcul des soldes significatifs de gestion

Le calcul des soldes significatifs de gestion se fait en plusieurs étapes
Le système comptable OHADA prévoit neuf soldes significatifs de gestion, à savoir ;

1) Marge brute sur marchandises (1321) ;
2) Marge brute sur matières (1322) ;
3) La valeur ajouté (133) ;
4) l'Excèdent brut d'exploitation (134);
5) Résultat d'exploitation (135);
6) Résultat financier (136);
7) Résultats des activités ordinaires (137);
8) Résultat de hors activités ordinaires (138);
9) Résultat net : 131 Résultat net : Bénéfice;
139 Résultat net : perte.

1) Marge brute sur marchandises (compte 1321)

La marge brute sur marchandises est dégagée par la différence entre le prix de vente des marchandises et le prix d'achat des marchandises, corrigé de la variation des stocks.

(1321) Marge brute sur marchandises = **701** Ventes de marchandises – (**601** Prix Achats – **6031** Variation de stocks de marchandises)

2) Marge brute sur matières (compte 1322)

La marge brute sur matières est la différence entre la production de la période (c'est-à-dire vente de produits finis, travaux et services, plus production stockée et immobilisée) et le prix d'achat des matières, corrigé de la variation de stock.

1322 Marge brute sur matières = Production – (**602** Prix Achats de matières et fournitures - **6032** Variation de stocks de matières premières)

Production = Ventes des produits fabriqués (comptes 702 à 706)
± Production stockée ou déstockée (Variation des produits et encours) (compte 73)
+ Production immobilisée (compte 72)

3) Détermination de la Valeur Ajoutée (compte 133)

1) Calcul de la valeur ajoutée dans une entreprise commerciale

133V.A. = **1321** Marge Brute sur marchandises + Autres Produits d'exploitation – Autres charges d'exploitation sauf les charges de personnel et les dotations.

Les autres produits d'exploitation comprennent les comptes suivants :

- 707 Produits accessoires
- 71 Subventions d'exploitation
- 75 Autres produits

Les autres charges d'exploitation sont composées des éléments suivants :

- 604, 605, 608 ;
- 6033 Variations des stocks d'autres approvisionnements ;
- 61 Transports ;
- 62, 63 Services extérieurs ;
- 64 Impôts et taxes;
- 65 Autres charges.

2) Détermination de la valeur ajoutée dans une entreprise industrielle

133V.A. = **1322** Marge Brute sur matières + Autres Produits d'exploitation – Autres charges d'exploitation sauf les charges de personnel et les dotations.

4) Détermination de l'Excédent Brut d'Exploitation (compte 134)

134 EBE = **133** VA – **66** Charges de personnel

5) Détermination du Résultat d'Exploitation (compte 135)

135 RE = **134** EBE + **781** Transferts de charges d'exploitation + **791** Reprises de provisions d'exploitation + **798** Reprises des amortissements d'exploitation **– 681** Dotations aux amortissements d'exploitation – **691** dotations aux provisions d'exploitation non financières

6) Détermination du Résultat financier (compte 136)

136 R.F. = (**77** Revenus financiers + **787** Transferts de charges financières + **797** Reprises de provisions financières) - (**67** Frais financiers et charges assimilées + **687** Dotations aux amortissements à caractère financier + **697** Dotations aux provisions financières)

i. Détermination du Résultat des activités ordinaires (13

2. Détermination du Résultat des Activités Ordinaires

7) Détermination du Résultat des activités ordinaires (compte 137)

138 RHAO = (**82** Produits des cessions d'immobilisations + **84**

8) Détermination du Résultat Hors Activités Ordinaires (compte 138)

138 RHAO = (**82** Produits des cessions d'immobilisations + **84** Produits hors activités ordinaires + **86** Reprises hors activités ordinaires + **88** subventions d'équilibre) **-** (**81** valeurs comptables des cessions d'immobilisations + **83** Charges hors activités ordinaires + **85** Dotations hors activités ordinaires)

9) Détermination du Résultat Net de l'exercice (compte 131 Bénéfice ou compte 139 Perte)

131/9 RN = **137** Résultat activités ordinaires + **138** Résultat HAO **- 87** Participation des travailleurs - **89** Impôt sur le résultat

Par contre, l'impôt est calculé en extra comptable en appliquant le taux d'imposition sur le résultat fiscal. Ce dernier résulte de la correction du résultat comptable **(137 RAO + 138 RHAO)** selon les règles fiscales en vigueur dans l'Etat-partie.

Sur base de la législation fiscale en vigueur en RDC, le résultat fiscal sera déterminé de la manière suivante :

Résultat comptable = **137 RAO + 138 RHAO**

- **Résultat fiscal provisoire =** Résultat comptable **+** réintégrations des charges non déductibles- produits déduits

- **Résultat fiscal définitif =** Résultat fiscal provisoire **-** déficits reportables - amortissements dérogatoires

Impôt sur bénéfice (compte 89) = Résultat fiscal définitif x taux d'imposition

- Pour les entreprises relevant du droit commun : taux d'imposition 35 %
- Pour les entreprises relevant du code minier : taux d'imposition 30 %.

NB : En cas de résultat fiscal déficitaire (perte fiscale), un impôt forfaitaire est obligatoire. Il est fixé à 1% du chiffre d'affaires de l'exercice.

Le tableau ci-après reprend les réintégrations et les déductions fiscales :

I. REINTEGRATIONS
1. Charges relatives aux revenus imposables dans une cédule différente de celle des revenus professionnels (suivant détail à joindre en annexe)
2. Frais exposés à l'étranger passés en comptabilité, non admis dans les charges du point de vue Fiscal :
- pour les personnes morales de droit national ;
- pour les personnes morales de droit étranger.
3. Partie de la dotation de l'exercice aux amortissements non admissibles du point de vue fiscal
4. Dotation de l'exercice aux provisions et charge provisionnées
5. Impositions non déductibles de la base taxable à l'impôt professionnel
6. Frais de représentation attribués aux associés
7. Intérêts des capitaux empruntés aux associés comptabilisés dans les charges de l'entreprise
8. Contrevaleur des avantages en nature alloués aux associés
9. Autres dépenses comptabilisées dans les charges de l'entreprise, mais non admises du point de vue fiscal, soit qu'elles n'aient pas une relation directe avec son activité, soit qu'elles correspondent à des libéralités, soit qu'elles aient été exposées pour le compte des tiers (actionnaires, etc.), soit enfin qu'elles aient été rendues non déductibles par une disposition expresse de la loi.
II. DEDUCTIONS
1. Revenus imposables dans une cédule différente de celle des revenus professionnels (suivant détail à joindre en annexe)
2. Prélèvements de l'exercice sur les provisions déjà imposées
3. Autres(2)

C) COMPTE DE RESULTAT PAR PALIERS SUCCESIFS

MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
601	RA	Achats de marchandises	……..		701	TA	Ventes de marchandises	…….
6031	RB	Variations des stocks de marchandises (+ ou -)	……..					
1321		**Solde : MB/MARCHANDISES**	……..					

MARGE BRUTE SUR MATIERES								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
602	RC	Achats de matières premières et fournitures liées	……..		702	TC	Ventes de produits finis	……..
6032	RD	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées (+ ou -)	……..		703	TC	Ventes de produits intermédiaires	……..
					704	TC	Ventes de produits résiduels	……..
					705	TD	Travaux facturés	……..
					706	TD	Services vendus	……..
					73	TE	Variations des stocks de biens et de services produits **(+** ou **-)**	……..
					72	TF	Production immobilisée	……..
1322		**Solde : MB/MATIERES**	……..					

VALEUR AJOUTEE (V.A.)								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
604	RE	Achats stockes de matières et fournitures consommables	……..		1321		Marge brute sur marchandises	……..
605	RE	Autres achats	……..		1322		Marge brute sur matières	……..
608	RE	Achats d'emballages	……..		707	TH	Produits accessoires	……..

6033	RH	Variations des stocks d'autres approvisionnements (+ ou -)	……..		71	TK	Subvention d'exploitation	……..
61	RI	Transports	……..		75	TL	Autres produits	……..
62	RJ	Services extérieures A	……..					
63	RJ	Services extérieures B	……..					
64	RK	Impôts et taxes	……..					
65	RL	Autres charges	……..					
133		**Solde : VALEUR AJOUTEE**	……..					

EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION(E.B.E)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
66	RP	Charges de personnel	……..		133		V.A.	……..
134		**Solde : E.B.E**	……..					

RESULTAT D'EXPLOITATION (R.E)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
681	RS	Dotation aux amortissements d'exploitation	……..		134		E.B.E	……..
691	RS	Dotations aux provisions	……..		791	TS	Reprises de provisions d'exploitation	……..
			……..		798	TS	Reprises d'amortissements	……..
			……..		781	TT	Transfert des charges d'exploitation	……..
135		**Solde : R.E**	……..					

RESULTAT FINANCIER (R.F)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
67	SA	Frais financiers	……..		77	UA	Revenus financiers	……..
676	SC	Pertes de change	……..		776	UC	Gains de change	……..
687	SD	Dotation aux amortissements à caractère financier	……..		797	UD	Reprises de provisions	……..
697	SD	Dotation aux provisions financières	……..		787	UE	Transferts des charges	……..
136		**Solde : R.F**	……..					

RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (R.A.O)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
					135		R.E.	……..
					136		R.F	……..
137		**Solde : R.F**	……..					

RESULTAT HORS ACTIVITES ORDINAIRES (R.H.A.O)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
81	SK	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	……..		82	UK	Produits des cessions d'immobilisations	……..
83	SL	Charges H.A.O	……..		84	UL	Produits H.A.O.	……..
85	SM	Dotations H.A.O	……..		88	UL	Subvention d'équilibre	……..
					86	UM	Reprises H.A.O	……..
					848	UN	Transferts de charges	……..
138		**Solde : R.H.A.O**	……..					

RESULTAT NET : BENEFICE								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
87	SQ	Participation des travailleurs	……..		137		R.A.O	……..
89	SR	Impôts sur le résultat	……..		138		R.H.A.O	……..
131		**Solde : BENEFICE**	……..					

D) SCHEMA DE COMPTABILISATION DU COMPTE DE RESULTAT

N°	COMPTES		LIBELLES	SOMMES	
	DEBIT	CERDIT		DEBIT	CREDIT
1	701		Ventes de marchandises	x	
			A		
		1321	Marge brute sur marchandises		x
			Pour solde du débité		
2	1321		Marge brute sur marchandises	x	
			A		
		601	Achats de marchandises		x
		6031	Variations des stocks de marchandises		x
			Pour soldes des crédités		
3	702		Ventes de produits finis	x	
	703		Ventes de produits intermédiaires	x	
	704		Ventes de produits résiduels	x	
	705		Travaux facturés	x	
	706		Services vendus	x	
	73		Variations des stocks de biens et de services produits	x	
	72		Production immobilisée	x	
		1322	Marge brute sur matières		x
			Pour soldes des débités		
4	1322		Marge brute sur matières	x	
			A		
		602	Achats de matières premières et fournitures liées		x
		6032	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées		x
			Pour soldes des crédités		
5	1321		Marge brute sur marchandises	x	
	1322		Marge brute sur matières	x	
	707		Produits accessoires	x	
	71		Subvention d'exploitation	x	
	75		Autres produits	x	
			A		
		133	Valeur Ajoutée		x
			Pour soldes des débités		
6	133		Valeur Ajoutée	x	
			A		
		604	Achats stockes de matières et fournitures consommables		x
		605	Autres achats		x
		608	Achats d'emballages		x
		6033	Variations des stocks d'autres approvisionnements		x
		61	Transports		x
		62	Services extérieures A		x
		63	Services extérieures B		x
		64	Impôts et taxes		x
		65	Autres charges		x
			Pour soldes des crédités		
7	133		Valeur Ajoutée	x	
			A		

		134	Excédent Brut d'Exploitation		**x**
			Pour solde du débité		
8	134		Excédent Brut d'Exploitation	**x**	
			A		
		66	Charges de personnel		**x**
			Pour solde du crédité		
9	134		Excédent Brut d'Exploitation	**x**	
	791		Reprises de provisions d'exploitation	**x**	
	798		Reprises d'amortissements	**x**	
	781		Transfert des charges d'exploitation	**x**	
			A		
		135	Résultat d'Exploitation		**x**
			Pour soldes des débités		
10	135		Résultat d'Exploitation	**x**	
			A		
		681	Dotation aux amortissements d'exploitation		**x**
		691	Dotations aux provisions		**x**
			Pour soldes des crédités		
11	77		Revenus financiers	**x**	
	776		Gains de change	**x**	
	797		Reprises de provisions	**x**	
	787		Transferts des charges	**x**	
			A		
		136	Résultat Financier		**x**
			Pour soldes des débités		
12	136		Résultat Financier	**x**	
			A		
		67	Frais financiers		**x**
		676	Pertes de change		**x**
		687	Dotation aux amortissements à caractère financier		**x**
		697	Dotation aux provisions financières		**x**
			Pour soldes des crédités		
13	135		Résultat d'Exploitation	**x**	
	136		Résultat Financier	**x**	
			A		
		137	Résultat des Activités Ordinaires		**x**
			Pour soldes des débités		
14	82		Produits des cessions d'immobilisations	**x**	
	84		Produits Hors Activités Ordinaires	**x**	
	88		Subvention d'équilibre	**x**	
	86		Reprises Hors Activités Ordinaires	**x**	
	848		Transferts de charges	**x**	
			A		
		138	Résultat Hors Activités Ordinaires		**x**
			Pour soldes des débités		

15	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	**x**	
			A		
		81	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations		**x**

		83	Charges H.A.O		x
		85	Dotations H.A.O		x
			Pour soldes des crédités		
16	137		Résultat des Activités Ordinaires	x	
	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	x	
			A		
		131	Résultat Net : Bénéfice		x
			Pour soldes des débités		
17	131		Résultat Net : Bénéfice	x	
			A		
		87	Participation des travailleurs		x
		89	Impôts sur le résultat		x
			Pour soldes des crédités		
			TOTAUX	**X**	**X**

EXERCICE

On extrait de la balance après inventaire de l'entreprise « BEAUTE CONGOLAISE SARL » spécialisée dans la fabrication et la commercialisation des produits cosmétiques les comptes suivants arrêtés au 31/12/N.

N°	INTITULE	SOLDE DEBITEUR	SOLDE CREDITEUR
701	Ventes de marchandises		5.853.000
64	Impôts et taxes	345.000	
66	Charges de personnel	1.152.430	
601 605	Achats marchandises Autres achats (eau, électricité, fournitures...)	1.682.000 235.760	
6081	Achats emballages perdus	126.890	
6031	Variation des stocks des marchandises		84.500
61	Transports	543.800	
624	Entretien, réparation et maintenance	335.000	
627	Publicité	100.230	
625	Primes d"assurance	187.900	
6582	Charges diverses : dons	132.000	
647	Pénalités et amendes fiscales	65.000	
6911	Dotations aux prov. pour risques et charges	300.000	
676	Pertes de change	45.300	
681	Dotations aux amortissements d'exploitation	325.560	
6721	Intérêts dans loyers de crédit-bail immobilier	67.800	
771	Intérêts de prêts		45.000
773	Escomptes obtenus		16.700
7582	Indemnités d'assurances reçues		650.400
707	Produits accessoires		234.750

Travail à faire :

Déterminez le résultat net par paliers successifs

SOLUTION

13.22 MARGE BRUTE/MATIERE

D			C	
(602)	1.682.000		5.853.000	(702)
(73)	678.900		763.400	(6032)
SC	***4.255.500***			
	6.616.400		6.616.400	

13.3 VALEUR AJOUTEE

D			C	
(605)	235.760		4.255.500	(13.22)
(6081)	126.890		234.750	(707)
(61)	543.800			
(62)	623.130			
(64)	410.000			
(65)	32.000			
SC	***2.518.670***			
	4.490.250		4.490.250	

13.4 EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION

D			C	
(66)	1.152.430		2.518.670	(13.3)
SC	***1.366.240***			
	2.353.890		2.353.890	

13.5 RESULTAT D'EXPLOITATION

D			C	
(681)	325.560		1.366.240	(13.4)
(6911)	300.000			
SC	***740.680***			
	1.366.240		1.366.240	

13.6 RESULTAT FINANCIER

D			C	
(67)	113.100		61.700	(77)
			51.400	SD
	113.100		113.100	

13.7 R.A.O

D			C	

(136)	51.400	740.680	(135)
SC	***689.280***		
	740.680	740.680	

D	13.8 R.H.A.O	C
0		0

RESULTAT COMPTABLE = 137(RAO) + 138 (RHAO)
= 689.280 + 0
= **689.280**

ACTIVITE 4 : REMPLISSAGE DE CERTAINS ETATS DE FINANCIERS

A. FICHE PEDAGOGIQUE N° 09

1. **Objectifs spécifiques** :

Au terme de cette activité, le participant sera capable de :

- définir les concepts relatifs aux états financiers, marge, résultat comptable, résultat fiscal ;
- élaborer le compte de résultat.

2. **Supports** :

- Fiche technique ;
- Liste des comptes ;
- Curricula ;
- Modèle des documents comptables : balance de clôture, compte résultat, bilan.

3. **Méthodes et techniques:** Exposé, discussion dirigée, brainstorming et travail de groupe.

4. **Durée : 120 minutes**

5. **Déroulement de l'activité :**

N°	Taches	Méthodes et procéder	Durée
1.	**Présenter l'activité et ses objectifs**	Exposé	5 minutes
2	**Définitions des concepts :** – Etats financiers – Marge – Résultat comptable.	Brainstorming Exposé	20 minutes

	– Résultat fiscal		
3.	**Constitution des sous - groupes pour résoudre les applications en rapport avec :** – le bilan – et le compte résultat.	Travail en groupe	60 minutes
4.	**En plénière :** le rapporteur de chaque sous – groupe présente la production de son équipe suivie de mise en commun avec les membres des autres sous-groupes et du facilitateur.	Discussion	35 minutes
6.	**Questions de synthèse :** - Différencier le résultat d'activités ordinaires du résultat hors activités ordinaires. - Citer et différencier les livres comptables des états financiers.	Brainstorming Discussion dirigée	10 minutes

B. FICHE TECHNIQUE

0. DEFINITION DES CONCEPTS

- Etats financiers : états périodiques établis pour rendre compte du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.
- Marge : différence entre un prix de vente et un prix d'achat ou un coût (partiel ou complet). Une marge est généralement calculée à partir du prix ou du coût auquel elle correspond : marge sur prix d'achat, marge sur coût de production, marge sur coût variable…
- Résultat comptable : différence entre tous les produits et toutes les charges de l'entreprise pour un exercice comptable donné.

1. ETATS FINANCIERS EN OHADA

Les états financiers du système comptable OHADA comprennent :

- le compte de résultat;
- le bilan;
- le tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE);
- l'état annexé.

Seuls les deux premiers sont concernés dans ce module.

1.1. Le compte de résultat

a) Définition

Le lexique du droit comptable OHADA définit le compte de résultat comme un « *état financier de synthèse récapitulant les charges et les produits intervenus dans la formation du résultat net de l'exercice et mettant en évidence des soldes significatifs de gestion* ».

Cette définition met en exergue deux notions qu'il faut expliquer. C'est d'abord, celle de formation du résultat. Elle renvoie à une préoccupation, évoquée dans la définition du bilan ; à savoir que la préoccupation du chef d'entreprise, dans l'environnement du système comptable OHADA, est d'évaluer la capacité de chaque fonction de l'entreprise (exploitation, financier et hors activité ordinaire), à contribuer à l'enrichissement de l'entité.

Et pour évaluer cette dernière, il faut avoir des instruments de mesure ; ce sont eux qu'on appelle, dans la définition, ci-dessus, les soldes significatifs de gestion.

b) Présentation

Le compte de résultat a une double subdivision :

- d'abord, entre les charges et les produits, on peut ainsi obtenir, d'une part, le total des charges et, d'autre part, le total des produits. Et à partir de ces grandeurs, obtenir par soustraction, le résultat ;
- ensuite, parmi les charges et les produits, une seconde subdivision par fonction :

  - activité d'exploitation ;
  - activité financière ;
  - hors activité ordinaire.

De cette seconde subdivision ressort déjà clairement la contribution de chaque type d'activité au résultat global. Mais le système comptable OHADA est encore plus perfectionniste : il cherche à mettre en évidence les diverses étapes intermédiaires qui permettent de mieux cerner le résultat.

C) DETERMINATION DES SOLDES SIGNIFICATIFS DE GESTION PAR PALIERS SUCCESSIFS (COMPTE DE RESULTAT)

MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
601	RA	Achats de marchandises	……..		701	TA	Ventes de marchandises	…….
6031	RB	Variations des stocks de marchandises (+ ou -)	……..					
1321		**Solde : MB/MARCHANDISES**	……..					

MARGE BRUTE SUR MATIERES								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
602	RC	Achats de matières premières et fournitures liées	……..		702	TC	Ventes de produits finis	……..
6032	RD	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées (+ ou -)	……..		703	TC	Ventes de produits intermédiaires	……..

					704	TC	Ventes de produits résiduels	……...
					705	TD	Travaux facturés	……...
					706	TD	Services vendus	……...
					73	TE	Variations des stocks de biens et de services produits **(+** ou **-)**	……...
					72	TF	Production immobilisée	……...
1322		**Solde : MB/MATIERES**	……...					

VALEUR AJOUTEE (V.A.)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
604	RE	Achats stockes de matières et fournitures consommables	……...		1321		Marge brute sur marchandises	……...
605	RE	Autres achats	……...		1322		Marge brute sur matières	……...
608	RE	Achats d'emballages	……...		707	TH	Produits accessoires	……...
6033	RH	Variations des stocks d'autres approvisionnements (+ ou -)	……...		71	TK	Subvention d'exploitation	……...
61	RI	Transports	……...		75	TL	Autres produits	……...
62	RJ	Services extérieures A	……...					
63	RJ	Services extérieures B	……...					
64	RK	Impôts et taxes	……...					
65	RL	Autres charges	……...					
133		**Solde : VALEUR AJOUTEE**	……...					

EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION(E.B.E)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
66	RP	Charges de personnel	……...		133		V.A.	……...
134		**Solde : E.B.E**	……...					

RESULTAT D'EXPLOITATION (R.E)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
681	RS	Dotation aux amortissements d'exploitation	……...		134		E.B.E	……...
691	RS	Dotations aux provisions	……...		791	TS	Reprises de provisions d'exploitation	……...
			……...		798	TS	Reprises d'amortissements	……...
			……...		781	TT	Transfert des charges d'exploitation	……...
135		**Solde : R.E**	……...					

RESULTAT FINANCIER (R.F)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
67	SA	Frais financiers	……...		77	UA	Revenus financiers	……...
676	SC	Pertes de change	……...		776	UC	Gains de change	……...
687	SD	Dotation aux amortissements à caractère financier	……...		797	UD	Reprises de provisions	……...
697	SD	Dotation aux provisions financières	……...		787	UE	Transferts des charges	……...
136		**Solde : R.F**	……...					

RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (R.A.O)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
					135		R.E.	……...
					136		R.F	……...
137		**Solde : R.F**	……...					

RESULTAT HORS ACTIVITES ORDINAIRES (R.H.A.O)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
81	SK	Valeurs comptables des	……...		82	UK	Produits des cessions	……...

		cessions d'immobilisations					d'immobilisations	
83	SL	Charges H.A.O	……...		84	UL	Produits H.A.O.	……...
85	SM	Dotations H.A.O	……...		88	UL	Subvention d'équilibre	……...
					86	UM	Reprises H.A.O	……...
					848	UN	Transferts de charges	……...
138		**Solde : R.H.A.O**	……...					

RESULTAT NET : BENEFICE								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
87	SQ	Participation des travailleurs	……...		137		R.A.O	……...
89	SR	Impôts sur le résultat	……...		138		R.H.A.O	……...
131		**Solde : BENEFICE**	……...					

D) SCHEMA DE COMPTABILISATION DU COMPTE DE RESULTAT

N°	COMPTES		LIBELLES	SOMMES	
	DEBIT	CERDIT		DEBIT	CREDIT
1	701		Ventes de marchandises	**x**	
			A		
		1321	Marge brute sur marchandises		**x**
			Pour solde du débité		
2	1321		Marge brute sur marchandises	**x**	
			A		
		601	Achats de marchandises		**x**
		6031	Variations des stocks de marchandises		**x**
			Pour soldes des crédités		
3	702		Ventes de produits finis	**x**	
	703		Ventes de produits intermédiaires	**x**	
	704		Ventes de produits résiduels	**x**	
	705		Travaux facturés	**x**	
	706		Services vendus	**x**	
	73		Variations des stocks de biens et de services produits	**x**	
	72		Production immobilisée	**x**	
		1322	Marge brute sur matières		**x**
			Pour soldes des débités		
4	1322		Marge brute sur matières	**x**	
			A		
		602	Achats de matières premières et fournitures liées		**x**
		6032	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées		**x**
			Pour soldes des crédités		
5	1321		Marge brute sur marchandises	**x**	
	1322		Marge brute sur matières	**x**	
	707		Produits accessoires	**x**	
	71		Subvention d'exploitation	**x**	
	75		Autres produits	**x**	

			A		
		133	Valeur Ajoutée		**x**
			Pour soldes des débités		
6	133		Valeur Ajoutée	**x**	
			A		
		604	Achats stockes de matières et fournitures consommables		**x**
		605	Autres achats		**x**
		608	Achats d'emballages		**x**
		6033	Variations des stocks d'autres approvisionnements		**x**
		61	Transports		**x**
		62	Services extérieures A		**x**
		63	Services extérieures B		**x**
		64	Impôts et taxes		**x**
		65	Autres charges		**x**
			Pour soldes des crédités		
7	133		Valeur Ajoutée	**x**	
			A		
		134	Excédent Brut d'Exploitation		**x**
			Pour solde du débité		
8	134		Excédent Brut d'Exploitation	**x**	
			A		
		66	Charges de personnel		**x**
			Pour solde du crédité		
9	134		Excédent Brut d'Exploitation	**x**	
	791		Reprises de provisions d'exploitation	**x**	
	798		Reprises d'amortissements	**x**	
	781		Transfert des charges d'exploitation	**x**	
			A		
		135	Résultat d'Exploitation		**x**
			Pour soldes des débités		
10	135		Résultat d'Exploitation	**x**	
			A		
		681	Dotation aux amortissements d'exploitation		**x**
		691	Dotations aux provisions		**x**
			Pour soldes des crédités		
11	77		Revenus financiers	**x**	
	776		Gains de change	**x**	
	797		Reprises de provisions	**x**	
	787		Transferts des charges	**x**	
			A		
		136	Résultat Financier		**x**
			Pour soldes des débités		
12	136		Résultat Financier	**x**	
			A		
		67	Frais financiers		**x**
		676	Pertes de change		**x**
		687	Dotation aux amortissements à caractère financier		**x**

		697	Dotation aux provisions financières		x
			Pour soldes des crédités		
13	135		Résultat d'Exploitation	x	
	136		Résultat Financier	x	
			A		
		137	Résultat des Activités Ordinaires		x
			Pour soldes des débités		
14	82		Produits des cessions d'immobilisations	x	
	84		Produits Hors Activités Ordinaires	x	
	88		Subvention d'équilibre	x	
	86		Reprises Hors Activités Ordinaires	x	
	848		Transferts de charges	x	
			A		
		138	Résultat Hors Activités Ordinaires		x
			Pour soldes des débités		

15	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	x	
			A		
		81	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations		x
		83	Charges H.A.O		x
		85	Dotations H.A.O		x
			Pour soldes des crédités		
16	137		Résultat des Activités Ordinaires	x	
	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	x	
			A		
		131	Résultat Net : Bénéfice		x
			Pour soldes des débités		
17	131		Résultat Net : Bénéfice	x	
			A		
		87	Participation des travailleurs		x
		89	Impôts sur le résultat		x
			Pour soldes des crédités		
			TOTAUX	**X**	**X**

- **Application**

On extrait de la balance après inventaire de l'entreprise « BEAUTE CONGOLAISE SARL » spécialisée dans la fabrication et la commercialisation des produits cosmétiques les comptes suivants arrêtés au 31/12/2015.

N°	INTITULE	SOLDE DEBITEUR	SOLDE CREDITEUR
701	Ventes de marchandises		5.853.000
64	Impôts et taxes	345.000	
66	Charges de personnel	1.152.430	
601 605	Achats marchandises Autres achats (eau, électricité, fournitures...)	1.682.000 235.760	
6081	Achats emballages perdus	126.890	
6031	Variation des stocks des marchandises		84.500

61	Transports	543.800	
624	Entretien, réparation et maintenance	335.000	
627	Publicité	100.230	
625	Primes d"assurance	187.900	
6582	Charges diverses : dons	132.000	
647	Pénalités et amendes fiscales	65.000	
6911	Dotations aux prov. pour risques et charges	300.000	
676	Pertes de change	45.300	
681	Dotations aux amortissements d'exploitation	325.560	
6721	Intérêts dans loyers de crédit-bail immobilier	67.800	
771	Intérêts de prêts		45.000
773	Escomptes obtenus		16.700
707	Produits accessoires		234.750

Sachant que la participation des travailleurs est de 10% du résultât avant impôt.

Travail à faire :

- Déterminer le résultat net de l'exercice 2015
- Journaliser la détermination des soldes significatifs de gestion

❖ COMPTE DE RESULTAT PAR PALIERS SUCCESIFS

MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
601	RA	Achats de marchandises	**1.682.000**		701	TA	Ventes de marchandises	**5.853.000**
6031	RB	Variations des stocks de marchandises (+ ou -)	**- 84.500**					
1321		**Solde : MB/MARCHANDISES**	**4.255.500**					**5.853.000**

MARGE BRUTE SUR MATIERES								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
602	RC	Achats de matières premières et fournitures liées	**0**		702	TC	Ventes de produits finis	**0**
6032	RD	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées (+ ou -)	**0**		703	TC	Ventes de produits intermédiaires	**0**
					704	TC	Ventes de produits résiduels	**0**
					705	TD	Travaux facturés	**0**
					706	TD	Services vendus	**0**
					73	TE	Variations des stocks de biens et de services produits **(+** ou **-)**	**0**
					72	TF	Production immobilisée	**0**
1322		**Solde : MB/MATIERES**	**0**					

VALEUR AJOUTEE (V.A.)								
CHARGES					PRODUITS			
COMPTE	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*		*COMPTE*	*REF.*	*INTITULE*	*SOMME*
604	RE	Achats stockes de matières et fournitures consommables	**0**		1321		Marge brute sur marchandises	**4.255.500**
605	RE	Autres achats	**235.760**		1322		Marge brute sur matières	**0**
608	RE	Achats d'emballages	**126.890**		707	TH	Produits accessoires	**234.750**
6033	RH	Variations des stocks d'autres approvisionnements (+ ou -)	**0**		71	TK	Subvention d'exploitation	**0**
61	RI	Transports	**543.800**		75	TL	Autres produits	**0**
62	RJ	Services extérieures A	**623.130**					
63	RJ	Services extérieures B	**0**					
64	RK	Impôts et taxes	**410.000**					
65	RL	Autres charges	**32.000**					

133		**Solde : VALEUR JOUTEE**	**1.971.580**					**4.490.250**

EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION(E.B.E)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
66	RP	Charges de personnel	**1.152.430**		133		V.A.	**2.518.670**
134		**Solde : E.B.E**	**1.366.240**					**2.518.670**

RESULTAT D'EXPLOITATION (R.E)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
681	RS	Dotation aux amortissements d'exploitation	**325.560**		134		E.B.E	**1.366.240**
691	RS	Dotations aux provisions	**300.000**		791	TS	Reprises de provisions d'exploitation	**0**
					798	TS	Reprises d'amortissements	**0**
					781	TT	Transfert des charges d'exploitation	**0**
135		**Solde : R.E**	**740.680**					**1.366.240**

RESULTAT FINANCIER (R.F)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
67	SA	Frais financiers	**67.800**		77	UA	Revenus financiers	**61.700**
676	SC	Pertes de change	**45.300**		776	UC	Gains de change	**0**
687	SD	Dotation aux amortissements à caractère financier	**0**		797	UD	Reprises de provisions	**0**
697	SD	Dotation aux provisions financières	**0**		787	UE	Transferts des charges	**0**
136		**Solde : R.F**	**- 51.400**					**61.700**

RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (R.A.O)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
					135		R.E.	**740.680**
					136		R.F	**- 51.400**
137		**Solde : R.F**	**689.280**					**689.280**

RESULTAT HORS ACTIVITES ORDINAIRES (R.H.A.O)								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
81	SK	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	**0**		82	UK	Produits des cessions d'immobilisations	**0**
83	SL	Charges H.A.O	**0**		84	UL	Produits H.A.O.	**0**
85	SM	Dotations H.A.O	**0**		88	UL	Subvention d'équilibre	**0**
					86	UM	Reprises H.A.O	**0**
					848	UN	Transferts de charges	**0**
138		**Solde : R.H.A.O**	**0**					**0**

RESULTAT NET : BENEFICE								
CHARGES					**PRODUITS**			
COMPTE	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***		***COMPTE***	***REF.***	***INTITULE***	***SOMME***
87	SQ	Participation des travailleurs	**68.928**		137		R.A.O	**689.280**
89	SR	Impôts sur le résultat	**241.248**		138		R.H.A.O	**0**
131		**Solde : BENEFICE**	**379.104**					**689.280**

❖ SCHEMA DE COMPTABILISATION DU COMPTE DE RESULTAT

N°	**COMPTES**		**LIBELLES**	**SOMMES**	
	DEBIT	**CERDIT**		**DEBIT**	**CREDIT**
1	701		Ventes de marchandises	5.853.000	
			A		
		1321	Marge brute sur marchandises		5.853.000

			Pour solde du débité		
2	1321		Marge brute sur marchandises	1.597.500	
	6031		Variations des stocks de marchandises	84.500	
			A		
		601	Achats de marchandises		1.682.000
			Pour soldes des crédités		
3	702		Ventes de produits finis	0	
	703		Ventes de produits intermédiaires	0	
	704		Ventes de produits résiduels	0	
	705		Travaux facturés	0	
	706		Services vendus	0	
	73		Variations des stocks de biens et de services produits	0	
	72		Production immobilisée	0	
		1322	Marge brute sur matières		0
			Pour soldes des débités		
4	1322		Marge brute sur matières	0	
			A		
		602	Achats de matières premières et fournitures liées		0
		6032	Variations des stocks de matières premières et fournitures liées		0
			Pour soldes des crédités		
5	1321		Marge brute sur marchandises	4.255.500	
	1322		Marge brute sur matières	0	
	707		Produits accessoires	234.750	
	71		Subvention d’exploitation	0	
	75		Autres produits	0	
			A		
		133	Valeur Ajoutée		4.490.250
			Pour soldes des débités		
6	133		Valeur Ajoutée	1.971.580	
			A		
		604	Achats stockes de matières et fournitures consommables		0
		605	Autres achats		235.760
		608	Achats d'emballages		126.890
		6033	Variations des stocks d'autres approvisionnements		0
		61	Transports		543.800
		62	Services extérieures A		623.130
		63	Services extérieures B		0

		64	Impôts et taxes		410.000
		65	Autres charges		32.000
			Pour soldes des crédités		
7	133		Valeur Ajoutée	2.518.670	
			A		
		134	Excédent Brut d'Exploitation		2.518.670
			Pour solde du débité		
8	134		Excédent Brut d'Exploitation	1.152.430	
			A		
		66	Charges de personnel		1.152.430
			Pour solde du crédité		
9	134		Excédent Brut d'Exploitation	1.366.240	
	791		Reprises de provisions d'exploitation	0	
	798		Reprises d'amortissements	0	
	781		Transfert des charges d'exploitation	0	
			A		
		135	Résultat d'Exploitation		1.366.240
			Pour soldes des débités		
10	135		Résultat d'Exploitation	625.560	
			A		
		681	Dotation aux amortissements d'exploitation		325.560
		691	Dotations aux provisions		300.000
			Pour soldes des crédités		
11	77		Revenus financiers	61.700	
	776		Gains de change	0	
	797		Reprises de provisions	0	
	787		Transferts des charges	0	
			A		
		136	Résultat Financier		61.700
			Pour soldes des débités		
12	136		Résultat Financier	113.100	
			A		
		67	Frais financiers		67.800
		676	Pertes de change		45.300
		687	Dotation aux amortissements à caractère financier		0
		697	Dotation aux provisions financières		0
			Pour soldes des crédités		
13	135		Résultat d'Exploitation	740.680	
	136		Résultat Financier		51.400
			A		
		137	Résultat des Activités Ordinaires		689.280
			Pour soldes des débités		
14	82		Produits des cessions d'immobilisations	0	
	84		Produits Hors Activités Ordinaires	0	
	88		Subvention d'équilibre	0	
	86		Reprises Hors Activités Ordinaires	0	
	848		Transferts de charges	0	
			A		
		138	Résultat Hors Activités Ordinaires		0

			Pour soldes des débités		

15	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	0	
			A		
		81	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations		0
		83	Charges H.A.O		0
		85	Dotations H.A.O		0
			Pour soldes des crédités		
16	137		Résultat des Activités Ordinaires	689.280	
	138		Résultat Hors Activités Ordinaires	0	
			A		
		131	Résultat Net : Bénéfice		689.280
			Pour soldes des débités		
17	131		Résultat Net : Bénéfice	310.176	
			A		
		87	Participation des travailleurs		68.928
		89	Impôts sur le résultat		241.248
18	**87**		Participation des travailleurs	68.928	
			A		
		42	Personnel		68.928
			Pour solde du compte débité		
19	**89**		Impôts sur le résultat **A**	241.248	
		44	Etat, impôt sur bénéfice **Pour solde du compte débité**		241.248

1.2. Le Bilan

a) Définition

Etat financier de synthèse faisant partie des comptes annuels. Il décrit séparément les éléments actifs et les éléments passifs et fait apparaître de façon distincte les capitaux propres de l'entreprise. Le bilan permet d'apprécier le patrimoine économique de l'entreprise qu'il décrit, à une date donnée, dans sa “situation ” et non en termes de flux (rôle du compte de résultat et du TAFIRE).

b) La présentation du bilan

L’article 29 du droit comptable OHADA précise que « *le bilan décrit séparément les éléments de l’actif et les éléments du passif constituant le patrimoine de l’entreprise* ».

L’alinéa 4 de l’article 34 prescrit ceci : « **chacun des postes des états financiers comporte l’indication du chiffre relatif au poste correspondant**

de l'exercice précédent ». C'est une exigence nouvelle qui s'appuie sur un principe comptable, internationalement reconnu : « la permanence dans la présentation et les méthodes d'évaluation ».

Le bilan, dans le système comptable OHADA, se présente donc schématiquement ainsi :

BILAN EN GRANDES MASSES

ACTIF IMMOBILISE	**RESSOURCES STABLES**
ACTIF CIRCULANT	**PASSIF CIRCULANT**
TRESORERIE ACTIF	**TRESORERIE PASSIF**

Confrontation des grandes masses

Il devient facile de confronter les grandes masses. En effet :

- L'ensemble des ressources stables (capitaux propres + dettes) fait face à l'actif immobilisé**.**
- Le passif circulant fait face à l'actif circulant.
- La trésorerie passif fait face à la trésorerie actif etc.

c) Le nouveau périmètre du bilan

Les innovations apportées par le système comptable OHADA sont les suivantes :

- Les biens qui ne sont pas la propriété de l'entreprise (des biens détenus en réserve de propriété, des biens détenus dans le cadre d'une concession, biens détenus en crédit-bail, effets à recevoir escomptés et non échus) sont inscrits à l'actif.
- Les dettes équivalentes (dettes de crédit-bail, dettes de crédit d'escompte) sont inscrites au passif.

1-Soldes de clôture (N –1) et d'ouverture (N)

Une troisième prescription sur la présentation du bilan porte sur les soldes de clôture (N-1) et d'ouverture (N). Une des règles de base de la comptabilité, c'est que le solde de clôture d'un compte de l'exercice N-1 doit correspondre à son solde d'ouverture pour l'exercice N.

A cette règle, le système comptable OHADA a prévu deux exceptions

- un changement exceptionnel qui intervient aussi bien, dans la situation de l'entreprise, que du fait de son environnement juridique, économique et financier ;
- des modifications ou des compléments apportés à la réglementation comptable.

Et dans ces cas, le système comptable OHADA prévoit que « leurs conséquences comptables sur la situation de l'entreprise pourront être imputées, en tout ou partie, sur les capitaux propres du bilan d'ouverture de l'exercice au cours duquel elles sont constatées (art 41).

2. Tracé du compte de résultat du système comptable OHADA

COMPTE DE RÉSULTAT - SYSTÈME NORMAL

Réf.	**CHARGES (2e partie)**	Exercice N	Exercice N – 1
RW	Report Total des charges d'exploitation	....	....
	ACTIVITÉ FINANCIÈRE		
SA	Frais financiers	....	....
SC	Pertes de change	....	....
SD	Dotations aux amortissements et aux provisions	....	....
SF	**Total des charges financières**	....	....
	(*Résultat financiervoir* UG)		
SH	**Total des charges des activités ordinaires**	.....	..... .
	(*Résultat des activités ordinaires voir* UI)		
	HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)		

SK	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	.....	.....
SL	Charges H.A.O.	.....	.....
SM	Dotations H.A.O.	.....	.....
SO	**Total des charges H.A.O.**	.....	.....
	(*Résultat H.A.O. voir* UP)		
SQ	Participation des travailleurs	.....	.....
SR	Impôts sur le résultat	.....	.....
SS	**Total participation et impôts**	.....	.....
ST	**TOTAL GÉNÉRAL DES CHARGES**	.....	.....
	(*Résultat net voir* UZ)		

COMPTE DE RÉSULTAT - SYSTÈME NORMAL

Réf.	PRODUITS (2e partie)	Exercice N	Exercice N – 1
TW	Report Total des produits d'exploitation	.....	.....
	ACTIVITÉ FINANCIÈRE		
UA	Revenus financiers	.....	.....
UC	Gains de change	.....	.....
UD	Reprises de provisions	.....	.....
UE	Transferts de charges	.....	.....
UF	**Total des produits financiers**	.....	.....
UG	**RÉSULTAT FINANCIER** (+ ou —)		
UH	**Total des produits des activités ordinaires**	.....	.....
UI	**RÉSULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES** (1) (+ ou —)		
UJ	(1) dont impôt correspondant ..... /		
	HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)		
UK	Produits des cessions d'immobilisations	.....	.....
UL	Produits H.A.O.	.....	.....
UM	Reprises H.A.O.	.....	.....
UN	Transferts de charges	.....	.....
UO	**Total des produits H.A.O.**	.....	.....
UP	**RÉSULTAT H.A.O.** (+ ou –)		
UT	**TOTAL GÉNÉRAL DES PRODUITS**	.....	.....
UZ	**RÉSULTAT NET** .... Bénéfice (+) ; Perte (–)		

COMPTE DE RÉSULTAT - SYSTÈME NORMAL

Réf.	CHARGES (1ère partie)	Exercice N	Exercice N – 1
	ACTIVITÉ D'EXPLOITATION		
RA	Achats de marchandises	.....	.....
RB	– Variation de stocks (– ou +)	.....	.....
	(*Marge brute sur marchandisesvoir* TB)		
RC	Achats de matières premières et fournitures liées	.....	.....
RD	– Variation de stocks (– ou +)	.....	.....
	(*Marge brute sur matièresvoir* TG)		
RE	Autres achats	.....	.....
RH	– Variation de stocks (– ou +)	.....	.....
RI	Transports	.....	.....
RJ	Services extérieurs	.....	.....
RK	Impôts et taxes	.....	.....
RL	Autres charges	.....	.....
	(*Valeur ajoutéevoir* TN)		
RP	Charges de personnel(1)	.....	.....
	(1) dont personnel extérieur ..... /		
RQ	(*Excédent brut d'exploitationvoir* TQ)		
RS	Dotations aux amortissements et aux provisions	.....	.....
RW	**Total des charges d'exploitation**	.....	.....
	(*Résultat d'exploitationvoir* TX)		

COMPTE DE RÉSULTAT - SYSTÈME NORMAL

Réf.	PRODUITS (1ère partie)			Exercice N	Exercice N – 1
	ACTIVITÉ D'EXPLOITATION				
TA	Ventes de marchandises			.....	.....
TB	**MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES**	.....	.....		
TC	Ventes de produits fabriqués			.....	.....
TD	Travaux, services vendus			.....	.....
TE	Production stockée (ou déstockage) (+ ou –)			.....	.....
TF	Production immobilisée			.....	.....
TG	**MARGE BRUTE SUR MATIÈRES**	.....	.....		
TH	Produits accessoires			.....	.....
TI	CHIFFRE D'AFFAIRES(1) (TA + TC + TD + TH) ..... /				
TJ	(1) dont à l'exportation ..... /.....				
TK	Subventions d'exploitation			.....	.....
TL	Autres produits			.....	.....
TN	**VALEUR AJOUTÉE**	.....	.....		
TQ	**EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION**	.....	.....		
TS	Reprises de provisions			.....	.....
TT	Transferts de charges			.....	.....
TW	**Total des produits d'exploitation**			.....	.....
TX	**RÉSULTAT D'EXPLOITATION**	.....	.....		
	Bénéfice (+) ; Perte (–)				

3. Tracé du Bilan du système comptable OHADA

A - BILAN - SYSTÈME NORMAL

Désignation de l'entreprise ----------

Adresse ----------

Numéro d'Identification ---------- Exercice clos le 31-12- -------- Durée (en mois) -------

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N – 1
		Brut	Amort./Prov.	Net	Net
	ACTIF IMMOBILISÉ (1)				
AA	**Charges immobilisées**				
AX	Frais d'établissement	.....		.....	.....
AY	Charges à répartir	.....		.....	.....
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	.....	.....	.....	.....
AI	**Immobilisations corporelles**				
AJ	Terrains	.....	.....	.....	.....
AK	Bâtiments	.....	.....	.....	.....
AL	Installations et agencements	.....	.....	.....	.....
AM	Matériel	.....	.....	.....	.....
AN	Matériel de transport	.....	.....	.....	.....
AP	**Avances et acomptes versés sur immobilisations**	.....	.....	.....	.....
AQ	**Immobilisations financières**				
AR	Titres de participation	.....	.....	.....	.....
AS	Autres immobilisations financières	.....	.....	.....	.....
AW	(1) dont H.A.O. : Brut ..... / Net ..... /				
AZ	**TOTAL ACTIF IMMOBILISÉ (I)**	.....	.....	.....	.....

BILAN - SYSTÈME NORMAL

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N – 1
		Brut	Provisions	Net	Net
AZ	Report total Actif immobilisé	.....	.....	.....	.....
	ACTIF CIRCULANT				
BA	**Actif circulant H.A.O.**	.....	.....	.....	.....
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	**Écarts de conversion-Actif(IV)** (perte probable de change)	.....	.....	.....	.....
BZ	**TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III + IV)**	.....	.....	.....	.....

BILAN - SYTÈME NORMAL

Réf.	PASSIF (avant répartition)	Exercice N	Exercice N – 1
	CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILÉES		
CA	**Capital**	.....	.....
CB	Actionnaires capital non appelé –	.....	.....
CC	**Primes et Réserves**		
CD	Primes d'apport, d'émission, de fusion	.....	.....
CE	Écarts de réévaluation	.....	.....
CF	Réserves indisponibles	.....	.....
CG	Réserves libres	.....	.....
CH	Report à nouveau + ou –	.....	.....
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 H.A.O. : ..... / ……		
DF	**TOTAL DETTES FINANCIÈRES (II)**	.....	.....
DG	**TOTAL RESSOURCES STABLES (I + II)**	.....	.....

BILAN - SYSTÈME NORMAL

Réf.	PASSIF (avant répartition)	Exercice N	Exercice N – 1
DG	Report Total Ressources stables	.....	.....
	PASSIF CIRCULANT		
DH	Dettes circulantes H.A.O.et ressources assimilées	.....	.....
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)**	.....	.....
	TRÉSORERIE-PASSIF		
DQ	Banques, crédits d'escompte	.....	.....
DR	Banques, crédits de trésorerie	.....	.....
DS	Banques, découverts	.....	.....
DT	**TOTAL TRÉSORERIE-PASSIF (IV)**	.....	.....
DU	**Écarts de conversion-Passif** (V) (gain probable de change)	.....	.....
DZ	**TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III + IV + V)**	.....	.....

CAS PRATIQUE DE REMPLISSAGE DES ETATS FINANCIERS

L'entreprise de prestation de service BAM-MORYWELL présente sa balance générale des comptes au 31 décembre 2014 :

N°	REF	COMPTE	INTITULE	SOLDE DEBUT PERIODE		MOUVEMENTS PERIODE		SOLDE FIN PERIODE	
				DEBIT	CREDIT	DEBITS	CREDITS	DEBIT	CREDIT
1	CA	101	CAPITAL SOCIAL		1 000 000 000	0	0	0	1 000 000 000
2	CF	11	RESERVES	0	1 531 755 621	0	0	0	1 531 755 621
3	CH	12	REPORT À NOUVEAU	218 102 177	0	308 356 151	526 458 328	0	0
4	CI	131	RESULTAT NET : BENEFICE	0	308 356 151	308 356 151	0	0	0
5	DC	165	DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS	0	79 109 837	13 852 887	26 965 058	0	92 222 008
6	AY	202	FRAIS DE LANCEMENT DE NOUVEAUX PRODUITS	35 730 286	0	0	14 099 410	21 630 876	0
7	AF	2131	LOGICIELS	238 938 136	0	4 003 000	47 163 048	195 778 088	0
8	AJ	22	TERRAINS	18 109 548	0	0	0	18 109 548	0
9	AL	2398	AUTRES INSTALLATIONS ET AMENAGEMENTS EN COURS	0	0	3 489 732	0	3 489 732	0
10	AL	2341	INSTALLATIONS COMPLEXES SPECIALISEES SUR SOL PROPRE	139 790 679	0	8 134 964	10 116 308	137 809 335	0
11	AK	2391	BATIMENTS KINSHASA EN COURS	0	0	14 365 521	0	14 365 521	0
12	AK	231	BATIMENTS ADMINISTRATIFS	1 249 973 952	0	0	44 576 598	1 205 397 354	0
13	AM	24(SAUF 245)	MATERIEL	1 781 711 828	0	50 635 355	240 455 740	1 591 891 443	0
14	AN	245	MATÉRIEL DE TRANSPORT	522 200 319	0	9 989 820	79 782 580	452 407 559	0
15	AP	25	AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS	9 257 203	0	37 549 998	10 157 203	36 649 998	0
16	AS	275	DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSÉS	11 102 470	0	414 800	0	11 517 270	0
17	AF	2813	AMORTISSEMENTS DES LOGICIELS	0	89 935 259	47 163 048	33 898 345	0	76 670 556
18	AK	2813	AMORTISSEMENTS DES BATIMENTS ADMINISTRATIFS	0	419 972 661	41 047 619	58 798 045	0	437 723 087
19	AL	2834	AMORTISSEMENTS DES INSTALLATIONS TECHNIQUES	0	106 191 434	9 955 594	9 134 188	0	105 370 028

20	AM	284(SAUF 2845)	AMORTISSEMENTS DU MATÉRIEL	0	1 014 715 190	239 801 360	164 409 461	0	939 323 291
21	AN	2845	AMORTISSEMENTS DU MATERIEL DE TRANSPORT	0	483 903 787	79 782 580	27 156 661	0	431 277 868
22	BD	33	AUTRES APPROVISIONNEMENTS	322 930 666	0	394 191 756	322 930 666	394 191 756	0
23	BC	381	MARCHANDISES EN COURS DE ROUTE	0	0	45 462 412	0	45 462 412	0
24	BD	393	DEPRECIATIONS AUTRES APPROVISIONNEMENTS	0	39 272 098	0	0	0	39 272 098
25	DJ	401	FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE		299 024 636	867 644 808	792 097 463		223 477 291
26	DJ	408001000	COMMISSAIRES AUX COMPTES FACT. NON PARV	0	4 956 000	4 956 000	4 956 000	0	4 956 000
27	DJ	408002000	OCC FACTURES NON PARVENUES	0	0	0	14 143 155	0	14 143 155
28	BH	409	FOURNISSEURS DÉBITEURS	1 191 758		34 172 637	33 809 795	1 554 600	
29	BI	411100200	CLIENT BAMBI SARL	0	0	10 000	10 000	0	0
30	BI	411120400	CLIENT GAKURU	0	0	110 000	110 000	0	0
31	DI	419	CLIENTS CRÉDITEURS	0	17 214 101	162 477 146	151 089 383	0	5 826 338
32	BJ	4213	FRAIS AVANCES ET FOURNITURES AU PERSONNEL	12 411 536		16 643 389	21 303 281	7 751 644	
33	DL	422100000	PERSONNEL REMUNERATION DUES	0	30 652 165	278 390 984	279103462	0	31364643
34	DL	424500000	MUTUELLE PERSONNELLE		179 444	120 352 066	120 283 372	0	110 750
35	DL	431310000	INSS		6 682 225	74 755 353	79377850	0	11304722
36	DK	441100000	IMPOT	0	116 265 560	49 647 682	0	0	66 617 878
37	DK	4421	IMPOTS ET TAXES D'ETAT	0	541 000	27 716 975	27 175 975	0	0
38	DK	4428	AUTRES IMPOTS ET TAXES	0	7 769 151	139 739 295	140 639 530	0	8 669 386
39	DK	446	ÉTAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES	0	59 708 398	349 309 326	352 541 705	0	62 940 777
40	DK	447	ÉTAT, IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE		12 090 052	121 542 530	122 404 602	0	12 952 124
41	BJ	449210000	ACOMPTE PROVISIONNEL	0		99 371 468	0	99 371 468	0
42	BJ	449220000	ACOMPTE FORFAITAIRE PAYE	6 655 351		4 795 195	0	11 450 546	0
43	BJ	46	ASSOCIÉS ET GROUPE	71 189 726		95 379 303	157 545 590	9 023 439	
44	BJ	4711	DEBITEURS DIVERS	28 040 836		140 317 281	111 239 051	57 119 066	

45	BJ	475100000	CRÉANCES SUR TRAVAUX NON ENCORE FACTURABLES	10 013 000		-946 333	0	9 066 667	0
46	BJ	476100000	CHARGE CONTATEES D'AVANCE	14 170 643		3 092 892	0	17 263 535	0
47	DH	481	FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS		25 618 854	99 405 586	131 072 069	0	57 285 337
48	DM	4712	CREDITEURS DIVERS		233 463 371	238 343 491	157 392 991		152 512 871
49	BQ	50	TITRES DE PLACEMENT	0	0	158 507 500	474 109	158 033 391	0
50	BS	52	BANQUES	1 065 188 449	85 362	4 333 495 416	4 018 318 808	1 380 279 695	0
51	BS	53	ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS	50 569 748		165 492 706	182 414 366	33 648 088	0
52	BS	57	CAISSE	80 184 046	0	8 068 370 361	8 128 995 233	19 559 174	0
53	RH	60331000	VARIATIONS DES STOCKS D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS	0	0	283 658 568	354 919 658	53 320 573	124 581 663
54	RE	60411000	ACHATS STOCKÉS DE MATIÈRES CONSOMMABLES	0	0	274 378 207	0	274 378 207	0
55	RE	60551000	FOURNITURES DE BUREAU NON STOCKABLES	0	0	4 675 605 561	0	4 675 605 561	0
56	RE	60811000	EMBALLAGES PERDUS	0	0	470 600	0	470 600	0
57	RI	61111000	TRANSPORTS SUR ACHATS	0	0	21 992 096	0	21 992 096	0
58	RJ	62221000	LOCATIONS DE BATIMENTS	0	0	335 123 048	0	335 123 048	0
59	RJ	63111000	FRAIS BANCAIRES	0	0	651 893 149	0	651 893 149	0
60	RJ	63711000	PERSONNEL INTERIMAIRE	0	0	18 780 450	18 780 450		
61	RK	64641000	VIGNETTES	0	0	87 405 324	0	87 405 324	0
62	RL	65150000	PERTES SUR AUTRES DEBITEURS	0	0	623 807	0	623 807	0
63	RL	65811000	JETONS DE PRES &AUTRES REM D'ADM	0	0	6 515 669	0	6 515 669	0
64	RP	66111000	APPOINTEMENTS SALAIRES ET COMMISSIONS	0	0	401 063 033	0	401 063 033	0
65	RP	66381000	AUTRES INDEMNITES ET AVANTAGES DIVERS	0	0	81 537 168	0	81 537 168	0
66	RP	66411000	CHARGES SOCIALES SUR REMUNERATION DU PERSONNEL NATIONAL	0	0	64 566 861	0	64 566 861	0
67	RP	66711000	PERSONNEL INTERIMAIRE	0	0	18 780 450	0	18 780 450	0
68	RP	66831000	VERSEMENTS AUX AUTRES OEUVRES SOCIALES	0	0	41 778 096	0	41 778 096	0
69	SA	67421000	INTERETS SUR COMPTES COURANTS	0	0	1 946 579	0	1 946 579	0

70	SC	67611000	PERTE DE CHANGE	0	0	141 294	0	141 294	0
71	RS	68121000	DOTATIONS AUX AMORT DES IMMOB INCORPORELLES	0	0	100 196 110	0	100 196 110	0
72	RS	68131000	DOTATIONS AUX AMORT DES IMMOB CORPORELLES	0	0	207 300 000	0	207 300 000	
73	TD	70611000	SERVICES VENDUS	0	0	0	7 459 577 589	0	7 459 577 589
74	TH	70781000	AUTRES PRODUITS ACCESSOIRES	0	0	0	17 905 865	0	17 905 865
75	TL	75831000	AUTRES PRODUITS	0	0	10 000	5 337 877	0	5 327 877
76	UA	77411000	REVENUS DE TITRES DE PLACEMENT	0	0	0	48 635 078	0	48 635 078
77	UC	77611000	GAINS DE CHANGE	0	0	0	2	0	2
78	SK	81211000	VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOB CORPOR.	0	0	568 506 745	564 162 672	4 344 073	0
		TOTAL GENERAL		**5 887 462 357**	**5 887 462 357**	**25 111 918 620**	**25 111 918 620**	**12 961 803 903**	**12 961 803 903**

Travail à faire : Remplissage du BILAN, COMPTE DE RESULTAT sachant sue l'impôt sur le résultat est de 246 473 320,00 Fc

SOLUTION

I. BILAN

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....……
4.

Ref	ACTIF	Exercice 2014			Exercice 2013
		Brut	Amort./Prov.	Net	Net
	ACTIF IMMOBILISE(1)				
AA	**Charges immobilisées**	**21 630 876**	**0**	**21 630 876**	**35 730 286**
AX	Frais d'établissement	0	0	0	0
AY	Charges à répartir	21 630 876	0	21 630 876	35 730 286
AC	Primes de remboursement des obligations	0	0	0	0
AD	**Immobilisations incorporelles**	**195 778 088**	**76 670 556**	**119 107 532**	**149 002 877**
AE	Frais de recherche et de développement	0	0	0	0
AF	Brevets, licences, logiciels	195 778 088	76 670 556	119 107 532	149 002 877
AG	Fonds commercial	0	0	0	0
AH	Autres immobilisations incorporelles	0	0	0	0
AI	**Immobilisations corporelles**	**3 423 470 492**	**1 913 694 274**	**1 509 776 218**	**1 687 003 254**
AJ	Terrains	18 109 548	0	18 109 548	18 109 548
AK	Bâtiments	1 219 762 875	437 723 087	782 039 788	830 001 291
AL	Installations et agencements	141 299 067	105 370 028	35 929 039	33 599 245
AM	Matériel	1 591 891 443	939 323 291	652 568 152	766 996 638
AN	Matériel de transport	452 407 559	431 277 868	21 129 691	38 296 532
AP	**Avances et acomptes versés sur immobilisations**	**36 649 998**	**0**	**36 649 998**	**9 257 203**
AQ	**Immobilisations financières**	**11 517 270**	**0**	**11 517 270**	**11 102 470**
AR	Titres de participation	0	0	0	0
AS	Autres immobilisations financières	11 517 270	0	11 517 270	11 102 470
AW	(1) dont H.A.O.:	0	0		
	Brut	0	0	0	0
	Net	0	0	0	0
AZ	**TOTAL ACTIF IMMOBILISE (I)**	**3 689 046 724**	**1 990 364 830**	**1 698 681 894**	**1 892 096 090**

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....…

Ref	ACTIF	Exercice 2014			Exercice 2013
		Brut	Amort./Prov.	Net	Net
AZ	Report total Actif immobilisé	3 689 046 724	1 990 364 830	1 698 681 894	1 892 096 090
	ACTIF CIRCULANT				
BA	**Actif circulant H.A.O.**	0	0	0	0
BB	**Stocks**	**439 654 168**	**39 272 098**	**400 382 070**	**283 658 568**
BC	Marchandises	45 462 412	0	45 462 412	0
BD	Matières premières et autres approvis.	394 191 756	39 272 098	354 919 658	283 658 568
BE	En-cours		0	0	0
BF	Produits fabriqués	0	0	0	0
BG	**Créances et emplois assimilés**	**212 600 965**	**0**	**212 600 965**	**143 672 850**
BH	Fournisseurs, avances versées	1 554 600	0	1 554 600	1 191 758
BI	Clients	0	0	0	0
BJ	Autres créances	211 046 365	0	211 046 365	142 481 092
BK	**TOTAL ACTIF CIRCULANT(II)**	652 255 133	39 272 098	612 983 035	427 331 418
	TRESORERIE - ACTIF	**1 591 520 348**	**0**	**1 591 520 348**	**1 195 942 243**
BQ	Titres de placement	158 033 391	0	158 033 391	0
BR	Valeurs à encaisser	0	0	0	0
BS	Banques, chèques postaux, caisse	1 433 486 957	0	1 433 486 957	1 195 942 243
BT	**TOTAL TRESORERIE - ACTIF(III)**	1 591 520 348	0	1 591 520 348	1 195 942 243
BU	**Ecarts de conversion - Actif (IV)** (perte probable de change)	0	0	0	0
BZ	**TOTAL GENERAL(I+II+III+IV)**	5 932 822 205	2 029 636 928	**3 903 185 277**	**3 515 369 751**

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....…

Réf.	PASSIF (avant répartition)	Exercice 2014	Exercice 2013
	CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILEES		
CA	**Capital**	1 000 000 000	1 000 000 000
CB	Actionnaires capital non appelé	0	0
CC	**Primes et Réserves**	**0**	**0**
CD	Primes d'apport, d'émission, de fusion	0	0
CE	Ecarts de réévaluation	0	0
CF	Réserves indisponibles	1 531 755 621	1 531 755 621
CG	Réserves libres	0	0
CH	Report à nouveau + ou -	0	-218 102 177
CI	**Résultat net de l'exercice (bénéfice+ ou perte-)**	**380 573 056**	**308 356 151**
CK	**Autres capitaux propres**		
CL	Subventions d'investissement	0	0
CM	Provisions réglementées et fonds assimilés	0	0
CP	**TOTAL CAPITAUX PROPRES(I)**	**2 912 328 677**	**2 622 009 595**
	DETTES FINANCIERES ET RESSOURCES ASSIMILEES (1)		
DA	Emprunts	0	0
DB	Dettes de crédit-bail et contrats assimilés	0	0
DC	Dettes financières diverses	92 222 008	79 109 837
DD	Provisions financières pour risques et charges	0	0
DE	(1) dont H.A.O.:	0	0
DF	**TOTAL DETTES FINANCIERES (II)**	**92 222 008**	**79 109 837**
DG	**TOTAL RESSOURCES STABLES (I+II)**	**3 004 550 685**	**2 701 119 432**

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....……

Réf.	PASSIF (avant répartition)	Exercice 2014	Exercice 2013
DG	Report Total Ressources stables	3 004 550 685	2 701 119 432
	PASSIF CIRCULANT		
DH	Dettes circulantes et ressources assimilées H.A.O	57 285 337	25 618 854
DI	Clients, avances reçues	5 826 338	17 214 101
DJ	Fournisseurs d'exploitation	242 576 446	303 980 636
DK	Dettes fiscales	397 653 485	196 374 161
DL	Dettes sociales	42 780 115	37 513 834
DM	Autres dettes	152 512 871	233 463 371
DN	Risques provisionnés	0	0
DP	**TOTAL PASSIF CIRCULANT(III)**	**898 634 592**	**814 164 957**
	TRESORERIE - PASSIF		
DQ	Banques, crédits d'escompte	0	0
DR	Banques, crédits de trésorerie	0	0
DS	Banques, découverts	0	**85 362**
DT	**TOTAL TRESORERIE - PASSIF(IV)**	**0**	**85 362**
DV	**Ecarts de conversion-Passif(V)** (gain probable de change)	0	0
DZ	**TOTAL GENERAL (I+II+III+IV+V)**	**3 903 185 277**	**3 515 369 751**

II. COMPTE DE RESULTAT

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....……

Réf.	Charges (1ère partie)	Exercice 2014	Exercice 2013
	ACTIVITE D'EXPLOITATION		
RA	Achats de marchandises	0	0
RB	- Variation de stocks (- ou +)	0	0
	(*Marge brute sur marchandises voir TB)*		
RC	Achats de matières premières et fournitures liées	0	0
RD	- Variation de stocks (- ou +)	0	0
	(*Marge brute sur matières voir TG)*		
RE	Autres achats	4 950 454 368	4 433 248 913
RH	- Variation de stocks (- ou +)	-71 261 090	25 233 177
RI	Transports	21 992 096	19 925 379
RJ	Services extérieurs	987 016 197	1 006 763 711
RK	Impôts et taxes	87 405 324	94 090 666
RL	Autres charges	7 139 476	202 401 673
	(Valeur ajoutée voir TN)		
RP	Charges de personnel (1)	607 725 608	621 038 359
	(1) dont personnel extérieur 18 780 450 / 17 313 350		
RQ	*(Excédent brut extérieur voir TQ)*		
RS	Dotations aux amortissements et aux provisions	307 496 110	289 550 942
RW	**Total des charges d'exploitation**	**6 897 968 089**	**6 692 252 820**
	(Résultat d'exploitation voir TX)		

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....…

Réf.	Produits (1ère partie)			Exercice 2014	Exercice 2013
	ACTIVITE D'EXPLOITATION				
TA	Vente de marchandises			0	0
TB	***MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES***	0	/ 0		
TC	Vente de Produits Fabriqués			0	0
TD	Travaux, services vendus			7 459 577 589	6 883 252 565
TE	Production stockée (ou déstockage)		(+ ou -)	0	0
TF	Production Immobilisée			0	0
TG	***MARGE BRUTE SUR MATIERES***	7 459 577 589	/ 6 883 252 565		
TH	Produits Accessoires			17 905 865	11 666 269
TI	**CHIFFRE D'AFFAIRES (1) (TA+TC+TD+TH) …**	**7 477 483 454**	/ **6 894 918 834**		
TJ	(1) dont à l'exportation		/		
TK	Subventions d'exploitation			0	0
TL	Autres Produits			5 327 877	120 854 896
TN	**VALEUR AJOUTEE**	**1 500 064 960**	/ **1 234 110 211**		
TQ	**EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION**	**892 339 352**	/ **613 071 852**		
TS	Reprises de Provisions			0	75 052 716
TT	Transferts de Charges			0	0
TW	**Total des Produits d'exploitation**			**7 482 811 331**	**7 090 826 446**
TX	**RESULTAT D'EXPLOITATION Bénéfice(+); Perte (-)**	**584 843 242**	/ **398 573 626**		

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....…

Réf.	Charges (2e partie)	Exercice 2014	Exercice 2013
RW	*Report Total des charges d'Exploitation*	6 897 968 089	6 692 252 820
	ACTIVITE FINANCIERE		
SA	Frais Financiers	1 946 579	898 634
SC	Pertes de change	141 294	102 061
SD	Dotations aux amortissements et aux provisions	0	0
SF	**Total des charges financières**	**2 087 873**	**1 000 695**
	(Résultat Financier voir UG)		
SH	**Total des charges des activités ordinaires**	**6 900 055 962**	**6 693 253 515**
	(Résultat des activités ordinaires voir UI)		
	HORS ACTIVITE ORDINAIRE (H.A.O)		
SK	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	4 344 073	2 126 991
SL	Charges H.A.O.	0	0
SM	Dotations H.A.O.	0	0
SO	**Total des charges H.A.O.**	**4 344 073**	**2 126 991**
	(Résultat H.A.O. voir UP)		
SQ	Participation des travailleurs	0	0
SR	Impôts sur le résultat	246 473 320	116 265 560
SS	**Total Participation et Impôts**	**246 473 320**	**116 265 560**
ST	**TOTAL GENERAL DES CHARGES**	**7 150 873 355**	**6 811 646 066**
	(Résultat Net voir UZ)		

Dénomination sociale de l'entreprise : ……..
Sigle usuel : …….....
N° RCCM : …… N° Impôt : ……..……..
Exercice clos le …… Durée (en mois) …….....……

Réf.	Produits (2e partie)				Exercice 2014	Exercice 2013
TW	*Report Total des produits d'Exploitation*				7 482 811 331	7 090 826 446
	ACTIVITE FINANCIERE					
UA	Revenus Financiers				48 635 078	28 188 020
UC	Gains de Change				2	16 751
UD	Reprises de Provision				0	
UE	Transfert de Charges				0	0
UF	**Total des Produits Financiers**				**48 635 080**	**28 204 771**
UG	**RESULTAT FINANCIER (+OU-)**	**46 547 207**	/	**27 204 076**		
UH	**Total des Produits des activités ordinaires**				**7 531 446 411**	**7 119 031 217**
UI	***RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (1) (+OU-)***	**631 390 449**	/	**425 777 702**		
UJ	(1) dont impôt correspondant	246 473 320	/	116 265 560		
	HORS ACTIVITE ORDINAIRE (H.A.O)					
UK	Produits des Cessions d'Immobilisations				0	971 000
UL	Produits H.A.O.				0	0
UM	Reprises H.A.O.				0	0
UN	Transfert de Charges				0	0
UO	**Total des Produits H.A.O.**				**0**	**971 000**
UP	**RESULTAT H.A.O.(+OU-)**	**-4 344 073**	/	**-1 155 991**		
UT	**TOTAL GENERAL DES PRODUITS**				**7 531 446 411**	**7 120 002 217**
UZ	**RESULTAT NET Bénéfice(+); Perte(-)**	**380 573 056**	/	**308 356 151**		

TABLE DES MATIERES

Sommaire.....1
PREFACE.....3

ABREVIATIONS ET ACRONYMES.....4

THEME 1 : ENREGISTREMENT DES OPERATIONS COMPTABLES..... 5

ACTIVITE I : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES AUX STOCKS.....5

6. Documents de l'inventaire permanent.....7
7. Opérations d'achat et de vente des marchandises.....9
8. Opérations liées aux emballages.....28
9. Comptabilité des opérations relatives aux intermédiaires de commerce.....43
10. Valorisation des stocks.....58

ACTIVITE II : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES AUX CREANCES ET DETTES COMMERCIALES.....67

3. Effets de commerce.....68
4. Créances et dettes commerciales 69

ACTIVITE III : COMPTABILITE LIEE AUX FLUX DE TRESORERIE.....91

4. Moyens de règlement.....93
5. Etat de rapprochement bancaire.....102
6. Règlement des dettes et recouvrement des créances.....

ACTIVITE IV : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES A LA PAIE DU PERSONNEL.....116

5. Rémunération 116
6. Impôt professionnel 119
7. Cotisations sociales.....119
8. Calcul de la rémunération due.....130

ACTIVITE V : ETUDE APPROFONDIE DES COMPTES DE BILAN ET DE GESTION... 138

3. Comptes de bilan.....140
4. Comptes de gestion.....141

THEME 2 : TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE.....165

ACTIVITE I : COMPTABILITE DES OPERATIONS DE REDRESSEMENT..... 165

3. Provisions et dépréciations.....167
4. Ecritures comptables.....168

ACTIVITE II : COMPTABILITE DES OPERATIONS LIEES A L'ACTUALISATION DU FICHIER D'IMMOBILISATION.....178
3. Amortissement.....180
4. Ecritures d'amortissement.....
ACTIVITE III : ELABORATION DE LA BALANCE DE CLOTURE DES COMPTES.....181

5. Comptes des charges et des produits.....191
6. Grand livre.....191
7. Balance de clôture des comptes.....
8. Soldes significatifs de gestion .....

ACTIVITE IV : REMPLISSAGE DES ETATS FINANCIERS.....202

3. Compte de résultat.....204
4. Bilan.....214

BIBLIOGRAPHIE.....235
Table des matières.....236

BIBLIOGRAPHIE

- Alphonse. VERHULST, Comptabilité Approfondie, éd. CRP Kinshasa ;
- Betor LOKO TUZOLANA & SAMBA ZAMAMBU, Comptabilité Générale, éd. Afrique Kinshasa ;
- CPCC, Séminaire de formation sur le Système Comptable OHADA, Kinshasa 2013 ;
- J. Ballivet & A. Rossignol, Gestion comptable, éd. Foucher, Paris-1997 ;
- Jean Paul Cornil, lexique thématique de la comptabilité, De Boeck Université, Bruxelles, 1998.
- LITA BAYAYA, Support de comptabilité générale, travaux de fin d'exercice comptable , système comptable OHADA, G1/SCA, UPN, inédit, 2015;
- M. Dobill, Comptabilité OHADA, Tome 1, Comptabilité Générale, éd. ACC, Kinshasa, Paris, 2001 ;
- MAPAPA BANGALA, Comptabilité Générale, Syscohada, éd. De Boeck-Université ;
- OHADA, Acte Uniforme relatif à l'organisation et à l'harmonisation des comptabilités des entreprises, ratifié le 24/09/2000 ;
- OHADA, site Uniforme relatif au Droit commercial Général ratifié le 1er octobre 1997 révisé le 15/12/2010 ;
- Omar SAMBE et Mamadou Ibra DIALLO, Le praticien comptable, système comptable OHADA, éd. Comptables et Juridiques, Dakar 2003.
- R. MASAMBA MAKOLA (sous la direction), Manuel de Droit et comptabilité OHADA CNO, Kinshasa, Avril 2015 ;
- RDC, code des impôts du 30/09/2003 ;
- RDC, loi n° 015/2002 du 16 octobre 2002 portant code du travail.