

REPUBLIQUE TOGOLAISE

Travail – Liberté – Patrie



MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE DE LA FORMATION
PROFESSIONNELLE ET DE L'ARTISANAT

SOUTIEN PEDAGOGIQUE AU COURS DE
COMPTABILITE FINANCIERE ET PUBLIQUE DE
LA CLASSE DE PREMIERE G2

GUIDE DE L'ENSEIGNANT ET DE L'APPRENANT

ANNEE SCOLAIRE 2025 – 2026

Septembre 2025

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE DE LA FORMATION
PROFESSIONNELLE ET DE L'ARTISANAT

PARTIE 1

COMPTABILITE FINANCIERE

PREMIERE G2

GUIDE D'APPLICATION

PROGRAMME DE LA CLASSE DE PREMIERE G2

MATIERE : COMPTABILITE FINANCIERE

VOLUME HORAIRE : 340 H

Objectifs

Le cours de comptabilité de la classe de première doit permettre à l'apprenant d'organiser son travail et d'élaborer les états financiers comptables.

De manière spécifique, à la fin de ce cours, l'apprenant doit être capable de :

- préparer les commandes de marchandises, matières et fournitures ;
- traiter les pièces relatives aux achats et ventes ;
- traiter les factures ;
- tenir le journal ;
- préparer les bordereaux de remise de chèques et d'effets ;
- effectuer les tâches relatives aux salaires ;
- effectuer les travaux de fin d'exercice ;
- élaborer les états financiers.

Les thèmes à aborder sont les suivants :

THEME A - Traitement des factures

THEME B - Préparation des bordereaux de remise des chèques et des effets de commerce

THEME C - Enregistrement des pièces de règlement

THEME D - Traitement des salaires

THEME E - Tenue du journal

THEME F - Effectuer les travaux extracomptables

THEME G - Calcul et enregistrement des amortissements

THEME H - Calcul et enregistrement des dépréciations et des provisions pour risques et charges

THEME I - Calcul et enregistrement du montant des autres régularisations

THEME J - Etablissement de quelques états financiers

THEME A

TRAITEMENT DES FACTURES

INTRODUCTION

Les factures constituent des documents comptables qui feront l'objet de traitement avant leur enregistrement.

A1- IDENTIFICATION DES TYPES DE FACTURES

Quelle que soit sa forme, la facture est toujours établie par le fournisseur qui est le vendeur ou le créancier. Il existe plusieurs types de factures dont les plus importants sont :

- La Facture pro-forma
- La Facture « Doit »
- La Facture consulaire
- Le Mémoire
- La Note d'honoraires
- La Facture « Avoir »

A celles-ci s'ajoute le relevé de factures

A11- Définition de la facture pro-forma

Aussi appelé facture commerciale, ce document est très proche d'un devis mais apportant un caractère encore plus officiel. A savoir que **pro forma signifie 'Pour la forme'**.

Bien qu'il revête le terme de "facture" **ce document n'est pas enregistré dans la comptabilité**. Il précise les termes de la commande à savoir principalement le contenu, le prix et les conditions de vente.

A12- La Facture « Doit »

La facture « **DOIT** » est un document établi par le vendeur à l'adresse de son client pour lui notifier le montant de sa créance. Outre la créance, la facture donne explicitement le détail des valeurs facturées ainsi que les conditions de paiement.

A13- La Facture consulaire

Une facture consulaire est un type de facture établie dans les transactions internationales. La forme et le libellé varient d'un pays à un autre. Elle est exigée par certains pays et est à remplir par l'exportateur. Elle fournit le détail des biens expédiés, informe sur les identités du donneur d'ordre et du destinataire ainsi que sur la valeur de l'expédition. Elle est certifiée par une administration du pays de destination et doit être présentée à un commissionnaire en douane. On les obtient auprès des services consulaires ou auprès de libraires spécialisés.

A14- Le Mémoire

Description de l'ensemble des opérations nécessaires pour exécuter un chantier, effectuer une réparation, accompagnée d'une estimation du coût de ces opérations.

A15- La note d'honoraires

C'est une rémunération fixée de gré à gré ou tarifiée due aux personnes exerçant une profession libérale en échange de leurs services.

A16- La facture d'AVOIR

La facture « **AVOIR** » est un document établi par le vendeur à son client pour lui notifier la diminution de sa créance suite :

- Au retour des biens vendus
- A l'annulation des services facturés
- A la restitution des emballages récupérables non identifiables consignés
- Aux réductions hors factures
- A la prise en charge des frais déboursés par le client pour le compte du fournisseur
- etc.

A17- Le relevé de facture

C'est un document qui récapitule à une date donnée toutes les factures non encore réglées par un client, en tenant compte des factures AVOIR pour faire apparaître le montant dû.

A2- ELEMENTS CONSTITUTIFS DE LA FACTURE

La facture comprend l'en-tête et le corps.

A21- En-tête

A2.1.1. Noms et adresses du fournisseur et du client

Il comprend

- L'identification du vendeur : nom, adresse, références commerciales et bancaires, N° d'identification fiscale ;
- Mention « DOIT » ou « AVOIR » ;
- L'identification de l'acheteur : nom et adresse, références commerciales ;

A2.1.2. Date d'émission

Il s'agit de la date à laquelle la facture est établie.

A2.1.3. Numéro de la facture

Il s'agit des numéros dans l'ordre chronologique des factures établies.

A2.2 Corps de la facture

Il est constitué généralement des éléments facturés. On peut citer :

- Les bruts des biens et des services facturés
- La TVA relative aux valeurs facturées
- Les autres valeurs (consignation, location...)
- Les renseignements sur la commande ayant conduit à la livraison et les conditions de vente.

A2.2.1. Composantes du montant brut

A2.2.1.1. Références des articles

Il s'agit des numéros d'identification des produits. Il peut être formulé en numérique, alphabétique ou alphanumérique.

A2.2.1.2. Désignation des articles

C'est la nature des articles facturés

A2.2.1.3 Unité des articles

Il s'agit des normes de mesures des articles facturés

A2.2.1.4 Quantité des articles

C'est le nombre de produits facturés

A2.2.1.5. Prix unitaire des articles

C'est la valeur brute de facturation d'une unité d'article

A2.2.1.6. Montant par article

C'est la valeur brute globale par article facturé

A2.2.1.7. Montant total brut

C'est la somme des valeurs brutes globales des articles facturés

A2.2.2. Eléments soustractifs de la facture

A2.2.2.1. Réductions commerciales (RRR)

Il s'agit des réductions destinées à diminuer le prix de vente (chez le vendeur) ou le prix d'achat (chez l'acheteur). Elles sont au nombre de trois :

La remise

C'est une réduction pratiquée sur le prix de vente courant en raison de l'importance de la vente ou de la profession du client. Elle se rapporte donc à la personne qui achète.

Le rabais

Il se définit comme une réduction pratiquée sur le prix de vente initialement convenu pour tenir compte soit d'un défaut de qualité, soit d'un défaut de conformité. Il se rapporte donc aux biens déjà achetés ou vendus.

La ristourne

C'est une réduction de valeur calculée sur l'ensemble des opérations traitées durant une période donnée avec le même tiers. Elle est destinée essentiellement à rémunérer la fidélité du client.

A2.2.2.2. Net commercial

Il s'agit du reste obtenu après déduction de toutes les réductions commerciales.

A2.2.2.3. Réduction financière (escompte de règlement)

L'escompte de règlement est une réduction de prix due au règlement anticipé par rapport à l'échéance indiquée ou au délai de paiement habituel. Il est enregistré quel que soit son mode de présentation.

A2.2.2.4. Net financier

Il s'agit du reste obtenu après déduction de l'escompte de règlement.

A2.2.3. Eléments additifs de la facture

A2.2.3.1. TVA sur articles

La TVA, est un impôt indirect que l'entité facture au client au nom de l'administration fiscale.

Elle est obtenue en multipliant le net financier par le taux de TVA en vigueur. D'une manière générale, sa base de calcul est le prix hors taxe.

A2.2.3.2. Port hors taxe

Il s'agit des dépenses relatives au transport de biens vendus.

A2.2.3.3. TVA sur port

Il s'obtient en multipliant les frais de transport par le taux de TVA en vigueur.

Les différents cas de traitement des frais de transport sont énoncés comme suit :

Le transport peut être assuré par l'entité elle-même ou confié à une entité de transport. Le traitement des frais de transport dépend de leur affectation. Ainsi nous avons :

- 612 « Transports sur ventes »
- 613 « Transports pour le compte de tiers »
- 614 « Transports du personnel »
- 616 « Transports de plis »
- 618 « Autre frais de transport »

1^{er} cas : Frais de transport déboursé par le client et à la charge du client

Il s'agit des frais accessoires sur achat. Il augmente le prix d'achat pour donner la valeur des marchandises entrées en stock. Lors de la facturation, ces frais n'apparaissent pas sur la facture du fournisseur de marchandises. Le client a deux possibilités :

Utiliser pour la saisie des frais le compte **6011 « Achats de marchandises »** ou **6015 « Frais sur achats »**, pour les marchandises ; **6021 « achats de matières premières et fournitures liées »** ou **6025 « Frais sur achats »**, pour les matières premières et fournitures liées » etc.

4452 6011/6021 ou 6015/6025	4011	TVA PORT HT NAP ou PORT TTC Facture du transporteur	ou	4452 6081/6082 ou 6085	4011	TVA PORT HT NAP ou PORT TTC Facture du transporteur
--	-------------	--	-----------	---	-------------	--

4011	521 ou 531 ou 571	PORT TTC PORT TTC Règlement des frais
-------------	--	--

2^{ème} cas : Frais de transport déboursé par le fournisseur et à la charge du fournisseur

Tout comme précédemment, lors de la facturation ces frais n'apparaissent pas sur la facture envoyée au client.

4453 612	4011	TVA PORT TTC NAP ou PORT TTC Facture du transporteur
---------------------------	-------------	---

4011	521 ou 531 ou 55 ou 571	PORT TTC PORT TTC Règlement des frais
-------------	--	--

3^{ème} cas : Frais de transport déboursé par le fournisseur de marchandises mais à la charge du client

Le transport des marchandises vendues est facturé aux clients par le vendeur lorsque ce dernier a déboursé ou assuré ces frais pour le compte de son client. Dans ce cas, il procède à la facturation sur une facture **DOIT** ou par le biais d'une note de débit. Lors du débours des frais par le fournisseur de marchandises, passe l'écriture suivante :

4453 612	4011	TVA PORT TTC NAP ou PORT TTC Facture du transporteur
---------------------------	-------------	---

4011	521 ou 531 ou 55 ou 571	PORT TTC PORT TTC Règlement des frais
-------------	--	--

La facturation s'effectue comme suit, s'il s'agit d'une note de débit :

4111	4431 7071	PORT TTC TVA PORT HT (nom du client), ma note de débit
-------------	----------------------------	---

Le client prend en charge ces frais en passant toujours pour la même note de débit :

4452 6011* Ou 6015*	4011	TVA PORT HT PORT TTC (nom du F/seur), sa note de débit
--	-------------	---

**Ce compte peut être remplacé par les comptes appropriés lorsqu'il s'agit des matières ou des emballages*

Au sein d'une facture **DOIT**, l'enregistrement s'effectue comme suit chez le fournisseur en inventaire permanent (l'enseignant doit parler également de l'inventaire intermittent).

4111 4191 673	4431 7011 7071	NAP AVANCE/ACOMPTE ESCOMPTE TVA sur ventes + TVA sur port DERNIER NET COMMERCIAL PORT HT (nom du client), ma facture...
6031	311	COÛT D'ACHAT COÛT D'ACHAT Sortie de stock Brut*taux de sortie

Chez le client, l'écriture est la suivante :

4452 6011 311	4011 4091 773	TVA sur achat + TVA sur port DERNIER NET COMMERCIAL + PORT HT NAP AVANCE/ACOMPTE ESCOMPTE (nom du Fournisseur), sa facture...
	6031	COÛT D'ACHAT COÛT D'ACHAT Entrée de stock CAHT = Dernier Net commercial + Port HT

Ou

4452 6011 6015 311	4011 4091 773	TVA sur achat + TVA sur port DERNIER NET COMMERCIAL PORT HT NAP AVANCE/ACOMPTE ESCOMPTE (nom du Fournisseur), sa facture...
	6031	COÛT D'ACHAT COÛT D'ACHAT Entrée de stock CAHT = Dernier Net commercial + Port HT

4^{ème} cas : Frais de transport déboursé par le client mais à la charge du fournisseur

Il s'agit généralement des frais consécutifs au retour des stocks ou des articles au vendeur.

Lors du débours, le client passe l'écriture suivante :

4453 613	4011	TVA PORT HT PORT TTC Facture du transporteur
-------------	------	---

4011	521 ou 531 ou 55 ou 571	PORT TTC PORT TTC Règlement des frais
------	----------------------------------	---

A la réception de la facture d'AVOIR, le client passe l'écriture suivante

4011 773 6031	4452 4453 6011 781	NAD ESCOMPTE TVA sur achat TVA sur port DERNIER NET COMM. PORT HT (nom du Fournisseur), sa facture...
	311	COÛT D'ACHAT COÛT D'ACHAT Sortie de stock

		$CA \text{ (Avoir)} = Brut \text{ (avoir)} * \frac{CA \text{ (DOIT)}}{Brut \text{ DOIT}}$
--	--	---

NB :

Le coût d'achat client facture « Avoir » est en principe donné ou calculé connaissant la facture « Doit » antérieure, à défaut des deux cas précités on utilise le dernier net commercial (DNC) de la facture « Avoir ».

On procède par la règle de proportionnalité communément appelée **la règle de trois**.

Brut/DNC/Unités/Tonnage) DOIT

— Coût d'achat DOIT

(Brut/DNC/Unités/Tonnage) Avoir

— Coût d'achat Avoir = ?

Le traitement de la facture *d'AVOIR* comportant ses frais s'effectue comme suit chez le fournisseur

4431		TVA sur vente
4453		TVA sur port
612		PORT HT
7011		DERNIER NET COMMERCIAL
	4111	NAD
	673	ESCOMPTE
		(nom du client), ma facture...
311	6031	COÛT D'ACHAT
		COÛT D'ACHAT
		Entrée de stock
		Brut (AVOIR) * taux de sortie

REMARQUE :

Le client peut payer le port à la charge du fournisseur lors de l'achat. Ce dernier déduit ces frais sur la facture « DOIT » qui sera adressée au client ultérieurement.

Lors du débours, le client passe l'écriture suivante :

4453		TVA
613		PORT HT
	4011	PORT TTC
		Facture du transporteur

4011	521 ou	PORT TTC
	531 ou	PORT TTC
	55 ou	
	571	Règlement des frais

A la réception de la facture DOIT, le client passe l'écriture suivante

4452		TVA sur achat
6011		DERNIER NET COMMERCIAL
	4011	NAP
	4091	AVANCE/ACOMPTE
	4453	TVA sur PORT
	773	ESCOMPTE
	781	Port HT
		(nom du Fournisseur), sa facture...
311	6031	COÛT D'ACHAT
		COÛT D'ACHAT

		Entrée de stock CAHT = Dernier Net commercial + Port HT
--	--	--

Chez le Fournisseur :

4111 4191 4453 612 673	4431 7011	NAP AVANCE/ACOMPTE TVA sur Port Port HT ESCOMPTE TVA sur VENTE DERNIER NET COMMERCIAL (nom du client), ma facture...
6031	311	COÛT D'ACHAT COÛT D'ACHAT Sortie de stock Brut*taux de sortie

NB :

➤ **Transport du personnel**

Les frais de transport du personnel sont enregistrés en HT au débit du compte 614 « Transports du personnel » ou au débit du compte 618 « Autres frais de transports ». Ces frais sont enregistrés comme suit à la réception de la facture du transporteur :

4453 614 ou 618	4011	TVA PORT HT PORT TTC Facture du transporteur
--------------------------	------	---

➤ **Port par nos soins**

Si le transport est assuré par les véhicules du fournisseur et facturé au client, il n'y a pas de débours. Le traitement s'effectue comme suit chez le fournisseur :

4111	4431 7071	PORT TTC TVA / PORT PORT HT (nom du client), ma facture...
------	--------------	---

Par ailleurs, si le vendeur effectue également le transport des biens comme activité, l'écriture se résumera comme suit :

4111	4432 706	PORT TTC TVA / PORT PORT HT (nom du client), ma facture...
------	-------------	---

➤ **Les frais d'expédition de marchandises ou de colis par la poste sont enregistrés dans le compte 616 « transports de plis ».**

Note importante :

Les opérations liées aux autres charges sont enregistrées comme suit :

1^{er} cas : Factures en charge pour le compte de l'entreprise

4452 60.	4011	TVA Montant HT Net à payer Saisie de la facture
33	6033	<i>Si l'élément est stockable, constater l'entrée de stock</i> Cout d'achat Cout d'achat Entrée de stock

Pour les services

4454 62/63	4011	TVA Montant HT Net à payer Saisie de la facture
---------------	------	--

2^{ème} cas : Factures en charge pour le compte des tiers
Traitement identique au premier cas sauf pour les frais de transport (613).

N.B : LES AUTRES OPERATIONS DIVERSES D'ACHATS

Il s'agit de :

- « **602** : Achats des matières premières et fournitures liées » ;
- « **604** : Achats stockés de matières et fournitures consommables » ;
- « **605** : Autres achats »
- « **608** : Achats d'emballages ».

Les frais inhérents à ces différents achats sont enregistrés respectivement dans les comptes « **6025** » ; « **6045** » et « **6085** » s'ils sont à enregistrer dans les comptes spécifiques des frais d'achats.

Remarque:

Le compte achat « **605** » n'a pas de compte de frais d'achat donc ses frais d'achat sont directement inscrits dans le compte achat « **605** ».

A l'achat, on passe l'écriture suivante ;

4452 602 604 605 608	4011	Fournisseur, sa facture n°....	TVA Montant HT	Montant TTC
----------------------------------	------	--------------------------------	-------------------	-------------

De manière détaillée, nous avons les schémas suivants d'écritures :

Facture d'achat de fournitures de bureau stockable				
4452 6047	4011	Fournisseur, sa facture n°....	TVA Montant HT	Montant TTC
334	6033	Entrée en stock CÂ = DNC + Frais HT sur achats	CÂ	CÂ
Facture d'eau et d'électricité chez le client				
4452 6051 ou 6052	4011	Fournisseur X, sa facture n°....	TVA Montant HT	Montant TTC
Facture d'eau et d'électricité chez le fournisseur				

4111	4431 7011	Facture n°...au client.....	Montant TTC	TVA Montant HT
Facture d'achat de fournitures de bureau non stockable				
4452 6055	4011	Fournisseur X, sa facture n°....	TVA Montant HT	Montant TTC

N.B : LES AUTRES SERVICES

Les autres services concernent les comptes :

- « 62 : Services extérieurs »
- « 63 : Autres services extérieurs »

Remarque :

Les comptes « 62 » et « 63 » n'ont pas de compte de frais sur achat donc leurs frais d'achat sont directement inscrits dans les comptes « 62 » et « 63 » et leurs TVA sont enregistrés dans le compte « 4454 ».

A la réception de la facture du fournisseur on passe l'écriture suivante ;

Facture de location bâtiment chez le client (locataire)				
4454 622x	4011	Fournisseur X, sa facture n°...	TVA Montant HT	Montant TTC
Facture de loyer chez le fournisseur (propriétaire)				
4111	4432 7073 ou 706	Client, ma facture n°....	Montant TTC	TVA Montant HT
Facture des Entretien et Réparations				
Chez l'entité				
4454 624	4011	Fournisseur X, sa facture n°...	TVA Montant HT	Montant TTC
Chez le Réparateur				
4111	4432 706 ou 7073	Facture n°... à l'entité.....	Montant TTC	TVA Montant HT Montant HT
Facture de la prime d'assurance chez le client (s'enregistre sans TVA)				
625	4011	Saisie facture prime d'assurance	Montant payé	Montant payé
4011	5xx	Règlement facture prime d'assurance	Montant payé	Montant payé

Frais de publicité

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE DE LA FORMATION
PROFESSIONNELLE ET DE L'ARTISANAT

4454 627	4011	Fournisseur X, sa facture n°....	TVA Montant HT	Montant TTC
Facture de téléphone chez le client				
4454 6281	4011	Fournisseur, sa facture n°.....	TVA Montant HT	Montant TTC
Facture d'honoraires chez le client				
4454 6324	4011	Fournisseur, sa facture n°.....	TVA Montant HT	Montant TTC
Saisie des frais de Timbre-poste pour expédition de marchandises ou de colis par la poste				
616	5xx	Achat de timbres postes	Mont. Timbre-poste	Mont. timbre-poste
Saisie des frais de Timbre fiscal				
6462	5xx	Achat de timbre fiscal	Mont. timbre fiscal	Mont. timbre fiscal
Vente de produits finis				
4111	4431 702	Client, ma facture n°....	Montant TTC	TVA Montant HT

Application

N.B : Facture « Doit » avec escompte conditionnel

L'escompte conditionnel figure en bas de la facture doit avec généralement un pourcentage (**si règlement dans 8 jours, 15 jours, 1 mois...**)

Il ne s'enregistre pas à la date de facturation. Il est calculé et comptabilisé à la date de règlement de la facture en appliquant le taux sur le dernier net Commercial ou sur le brut si et seulement si le client respecte la condition posée par le fournisseur.

Escompte HT = Dernier NC x taux d'escompte

TVA / Escompte = Escompte HT x 18%

Escompte TTC = NAP – Montant Régulé

TVA / Escompte = Escompte TTC x 18/118

Escompte HT = Escompte TTC x 100/118

Deux (2) cas peuvent se présenter :

1^{er} cas : le client respecte le délai de règlement ; Il bénéficie alors de l'escompte

Schéma d'écriture

Chez le fournisseur

4431 5xx 673	4111	Règlement facture n°.....	TVA/Escpte (NAP-Escpte TTC) Escompte HT	NAP
Chez le client				
4011	44525 xx 773	Règlement facture n°.....	NAP	TVA/Escpte (NAP-Escpte TTC) Escompte HT

Application

Soit la facture suivante adressée par l'entreprise CAMPARI à son client AFISSATOU.

CAMPARI	13/11/2010
Facture n° 15	Doit : AFISSATOU
Marchandises	8 000 000
Rabais (2%)	(160 000)
NC1	7 840 000
TVA (18%)	1 411 200
NAP	9 251 200
Escompte de 3% si règlement dans 10 jours	

Le 22/11, le client
de la facture n°15

ue n° 04050 en règlement

TAF : Passer les écritures chez les deux partenaires.

2^{ème} Cas : Le client ne respecte pas le délai de règlement, il ne bénéficie pas de l'escompte

Schéma d'écriture

Chez le client				
4011	5xx	Règlement facture n°.....	NAP	NAP
Chez le fournisseur				
5xx	4111	Règlement facture n°.....	NAP	NAP

N.B : Les réductions hors factures (La facture avoir non issue de retour de marchandises)

- Les réductions hors facture ou réductions portées sur la facture avoir (Remise, Rabais et Escompte) lorsqu'elles sont rattachées avec précision à une facture « Doit » déjà établie (réductions ventilées) s'enregistrent de la façon suivante :

Chez le client				
4011	4452 6011 773	F/sseur, sa facture « Avoir » n°...	NAD	TVA (Remise et Rabais) HT Escompte HT
Chez le fournisseur				
4431 673 7011	4111	Client, ma facture « Avoir » n°...	TVA Escompte HT (Remise et Rabais) HT	NAD

Lorsque les **3R** ne sont pas **ventilés** c'est-à-dire non liés à une facture « Doit » antérieure (le cas le plus souvent de la ristourne) ; le SYSCOHADA admet que le client enregistre les réductions obtenues dans les comptes à terminaison **9**, soit « **6019** » à « **6089** » pour les réductions obtenues sur les achats de biens « **601** » à « **608** ». Le fournisseur aussi enregistre ces réductions accordées dans les comptes à terminaison **9**, soit « **7019** » à « **7069** » pour les réductions accordées sur les ventes de biens « **701** » à « **706** »

Chez le client				
4011	4452 6019		NAD	TVA 3R HT

	773	F/seur, sa facture « Avoir » n°...		Escpte HT
Chez le Fournisseur				
4452 673 7019	4111	Client, ma facture « Avoir » n°...	TVA Escpte HT 3R HT	NAD

Application

N.B : Cas particulier de la facture « Doit » combinée avec la facture « Avoir »

Il est conseillé de passer séparément les écritures des éléments de la facture « Doit » et des éléments de la facture « Avoir ».

Application

TRAITEMENT DES FACTURES D'ACQUISITION DES IMMOBILISATIONS

TVA récupérable sur immobilisations

Définition d'une immobilisation

Les immobilisations sont des éléments corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité.

Elles sont enregistrées sur les comptes de la classe « 2 Comptes d'Actif Immobilisé ».

On distingue trois groupes d'immobilisations :

- Les immobilisations incorporelles (21)
- Les immobilisations corporelles (22 ; 23 et 24)
- Les immobilisations financières (26 et 27)

Les schémas d'écriture sont les suivants :

Si les immobilisations incorporelles et les immobilisations corporelles sont acquises auprès d'un tiers précédées d'une avance ou d'un acompte, on passera l'écriture de l'avance ou de l'acompte à la date de versement comme suit :

251 252	5xx		Montant Montant	
		Nom du fournisseur, mon avance ou mon acompte sur immobilisation		Σ Débit

2. 4451		Montant HT (Net financier + Frais HT) TVA
	481 25	Net à payer Avance

TVA non récupérable sur immobilisations

2.		Montant TTC (Net financier + Frais HT + TVA)
	481 25	Net à payer Avance

Remarque

Si l'opération d'acquisition est courante, (ce qui veut dire en AO), le compte « **4811** » est remplacé par le compte « **4041** » et le compte « **4812** » est remplacé par le compte « **4042** »

Application**TRAITEMENT DES FACTURES DE DECOMPTABILISATION OU SORIE OU CESSION OU ENCORE VENTE DES IMMOBILISATIONS****- Les frais de cession s'enregistrent en charge par nature**

4454 6322	4712	Saisie des frais de cession	TVA/Frais Frais HT	Frais TTC
4712	5xx	Règlement des frais de cession	Frais TTC	Frais TTC

- Puis on transfère les frais HT après les écritures de cession

754x /82x	781/848	Transfert des frais de cession	Frais HT	Frais HT
-----------	---------	--------------------------------	----------	----------

1^{er} cas : cession des immobilisations

La cession des immobilisations s'enregistre comme suit :

		En Activité Ordinaire				En hors Activité Ordinaire
414	4431 754	Prix de cession TTC TVA sur cession Prix de cession HT Cession		485 822	4431	Prix de cession TTC TVA sur cession Prix de cession HT Cession
5.	414	Prix de cession TTC Prix de cession TTC Règlement de la cession	5.	485		Prix de cession TTC Prix de cession TTC Règlement de la cession

2^{ème} cas : cession-échange des immobilisations

La cession échange des immobilisations s'enregistre comme suit :

		En Activité Ordinaire				En hors Activité Ordinaire
414	4431 754	Prix de cession TTC TVA sur cession Prix de cession HT Cession de l'ancienne immobilisation		485 822	4431	Prix de cession TTC TVA sur cession Prix de cession HT Cession de l'ancienne immobilisation
2.	4451	V _o HT Nouvelle immobilisation TVA sur nouvelle immobilisation Prix de cession TTC Soulte	2.	4451		V _o HT Nouvelle immobilisation TVA sur nouvelle immobilisation Prix de cession TTC Soulte
	414 404	Echange Soulte		485 481		Echange Soulte
404	5.	Soulte Règlement de la soulte	481	5.		Soulte Règlement de la soulte

3^{ème} cas : comptabilisation des indemnités d'assurance en cas de destruction des immobilisations

Lorsque l'immobilisation détruite est assurée, la comptabilisation des indemnités se fait comme suit :

5.	485	Montant de l'indemnité d'assurance
	822	Montant de l'indemnité d'assurance Saisie de l'indemnisation
	485	Montant de l'indemnité d'assurance Montant de l'indemnité d'assurance Saisie de l'encaissement de l'indemnité

NB :

Soulte = Montant du chèque = Montant de la différence = Montant compensatoire.

Si l'entité émet un chèque en paiement de la différence, on a :

PRTTC + SOULTE = Nouvelle VOTTC d'où

SOULTE = Nouvelle VOTTC – PRTTC (ou PCTTC)

Si l'entité reçoit un chèque pour encaissement de la différence, on a :

PRTTC (ou PCTTC) = Nouvelle VOTTC+SOULTE d'où

SOULTE = PRTTC (ou PCTTC) – Nouvelle VOTTC Immobilisation

Application

A2.2.3.4 : LES EMBALLAGES

A2.2.3.4 .1/ DEFINITION DES EMBALLAGES

Les emballages sont des objets utilisés pour contenir, protéger, envelopper les articles livrés à la clientèle. Ils facilitent aussi leur transport. Il existe deux types d'emballages : Le matériel d'emballages et les emballages commerciaux.

A2.2.3.4 .1.1 / LE MATERIEL D'EMBALLAGE (243)

Le matériel d'emballage est de valeur relativement importante identifiable par l'entreprise. Il constitue donc une véritable immobilisation.

Lorsqu'il est acheté, le prix d'acquisition est porté au débit du compte « **243 : Matériel d'emballages récupérable et identifiable** » et sa TVA au débit du compte « **4451** ».

Exemple : Les citernes, les fûts, les silos.

Schéma d'écriture d'achat du matériel d'emballage

243 4451	4042/4812	Achat de matériel d'emballages	CÂHT TVA	CÂTTC
-------------	-----------	--------------------------------	-------------	-------

A2.2.3.4 .1.2 / LES EMBALLAGES COMMERCIAUX (335)

Ils sont des objets de valeur relativement faible ou d'une durée d'utilisation relativement inférieure à un an. Il existe deux sortes d'emballages commerciaux : Les emballages perdus et les emballages récupérables non identifiants.

• **Les emballages perdus (3351)**

Ils sont livrés avec les produits qu'ils contiennent, ils ne sont pas récupérés par le vendeur. On incorpore leur valeur dans les coûts des produits vendus.

Exemples : Cartons de sucre, Boîtes vides de conserve, Flacons des produits pharmaceutiques, Sachets de Fan etc...

• **Les emballages récupérables non identifiants (Les ERNI)**

Ils sont destinés à être utilisés plusieurs fois. Ils sont consignés, loués et prêtés aux clients pour l'utilisation temporaire et repris dans des conditions déterminées.

Exemple : Casiers et bouteilles des boissons BB, futs de gaz etc.....

A2.2.3.4.2 / Enregistrement des opérations relatives aux emballages commerciaux

Les comptes de stocks d'emballages relèvent de la classe « 3 » et comme tels, Ils sont traités comme les stocks de marchandises.

A2.2.3.4.2.1 / Plan des comptes

- « 335 : Emballages commerciaux »

335	3351	Emballage perdus		
	3352	Emb. Récup. Non ident. (ERNI)	33521	ERNI en magasin
			33522	ERNI sortis

- Les autres comptes utilisés dans les opérations relatives aux emballages commerciaux

« 608 : Achats d'emballages »

608	6081	Achat d'emballages perdus
	6082	Achat d'emballages RNI

« 4094 : Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre »

« 4194 : Clients, dettes pour emballages et matériels consignés »

« 6033 : Variations de stocks d'autres approvisionnements »

« 6224 : Malis sur emballages »

« 6225 : Locations d'emballages »

« 7071 : Ports, emballages perdus et autres frais facturés »

« 7073 : Locations »

« 7074 : Bonis sur reprise et cessions d'emballages »

A2.2.3.4.2.2 / L'enregistrement des opérations relatives aux emballages perdus

Schéma d'écritures en IP

Achat (Chez le client)				
4452 6081	4011	Fournisseur, sa facture n°...	TVA DNC	NAP
3351	6033	Entrée de stocks (CÂ = DNC+ Port HT)	CÂ	CÂ
Vente (Chez le fournisseur)				
4111	4431 7071	Client notre facture n°...	NAP	TVA DNC
6033	3351	Sortie de stocks	CÂ	CÂ
En inventaire intermittent, les écritures d'entrée en stock et de sortie de stock ne sont plus passées.				

NB :

*Chez le fournisseur le coût d'achat est donné en valeur ou en pourcentage du prix de vente brut hors taxe.

* Chez le fournisseur ; le compte **7071** enregistre à la fois le DNC + Port HT lié aux emballages perdus.

Application

Le 20/02/2020, l'entité LEGUEZIM a vendu 25 emballages perdus à 1 500F l'unité à l'entité DJELOU en tenant compte de la TVA (18%). L'entité LEGUEZIM avait acheté ces emballages à 1 200F l'unité.

TAF : Passer les écritures chez les deux partenaires.

A2.2.3.4.2.3 / L'enregistrement des opérations relatives aux Emballages Récupérables Non Identifiables (ERNI)

- **Les Achats et ventes**

Schéma d'écritures en IP

Achat (Chez le client)				
4452 6082	4011	Fournisseur, sa facture n°...	TVA DNC	NAP
33521	6033	Entrée de stocks (CÂ = DNC+ Port HT)	CÂ	CÂ
Vente (Chez le fournisseur)				
4111	4431 7074	Client notre facture n°...	NAP	TVA DNC
6033	33521	Sortie de stocks	CÂ	CÂ
En inventaire intermittent, les écritures d'entrée en stock et de sortie de stock ne sont plus passées.				

NB :

*Chez le fournisseur le coût d'achat est donné en valeur ou en pourcentage du prix de vente brut hors taxe.

*Si les **frais d'achat** (ex : transport) des emballages sont inscrits **directement** dans le **compte achat**, les comptes achats **6081** et **6082** dans ce cas enregistrent à la fois le **(DNC ou Brut) +port HT**

*Si l'entité inscrit les **frais d'achat** d'emballages dans le **compte frais d'achat**, le **port HT** est inscrit dans le compte **6085** pour les deux (2) types d'emballages.

Application

Soit la facture n°41 adressée par la brasserie BB au Bar DJELEG:500 Bouteilles vides de 66 cl à 150F l'unité. La brasserie BB achète une bouteille à 100F. Les frais de transport à la charge de DJELEG s'élèvent à 15 000 F HT. TVA (18%).

TAF : Passer les écritures chez les deux partenaires sachant que la facture est établie le 30/03/20....., dans chacune des hypothèses suivantes :

1^{ère} hypothèse : Transport inscrit directement dans le compte achat

2^{ème} hypothèse : Transport inscrit directement dans le compte de frais d'achat

Application

- **L'enregistrement des emballages consignés**

La consignation est la livraison à titre provisoire des emballages récupérables non identifiables aux clients à charge de restitution en bon état dans un délai défini, moyennant le paiement d'une somme appelée **prix de consignation (PC)**.

La consignation est une opération effectuée toute taxes comprises.

Schéma d'écriture :

Chez le client				
4094	4011	Fournisseur, sa consignation d'emballage	PCu x Qc	PCu x Qc
		Pas de variation de stocks		
Chez le fournisseur				
4111	4194	Client, ma consignation d'emballage	PCu x Qc	PCu x Qc
33522	33521	Sortie provisoire (CÂ donné en valeur ou en %)	CÂ	CÂ

N.B : En inventaire intermittent, l'écriture de sortie provisoire n'est plus passée.

• **L'enregistrement des emballages déconsignés**

Le client, après avoir utilisé les emballages qui lui sont consignés, les restitue dans le délai prévu et en bon état. On parle de la « **restitution des emballages consignés** » ou « **du retour des emballages consignés** » ou de la « **déconsignation** ».

Lors de la déconsignation, le fournisseur se trouve dans l'obligation de rembourser le prix de consignation (PC) et d'établir une facture avoir.

Le prix remboursé par le fournisseur s'appelle le **prix de déconsignation (PD)**. Dans ce cas deux situations peuvent se présenter :

- Prix de consignation = Prix de déconsignation
- Prix de déconsignation < Prix de consignation

1^{er} cas : Restitution des emballages au Prix de Déconsignation = Prix de Consignation (PD = PC)

Dans ce cas, on contrepassé l'écriture de consignation.

Chez le client				
4011	4094	Fournisseur, ma déconsignation d'emballage ou Fournisseur, sa facture d'avoir n°.....	PCu x Qd	PCu x Qd
		Pas de variation de stocks		
Chez le fournisseur				
4194	4111	Client, sa déconsignation d'emballage ou Client,ma facture d'avoir n°.....	PCu x Qd	PCu x Qd
33521	33522	Entrée en stocks (CÂ donné en val ou en %)	CÂ	CÂ

N.B : En inventaire intermittent, l'écriture d'entrée en stock n'est plus passée.

2^{ème} cas : Restitution des emballages au Prix de Déconsignation < Prix de Consignation

(PD < PC)

C'est le cas où les emballages sont restitués par le client hors délai ou en mauvais état. Le fournisseur retient alors une somme du prix de consignation qui représente un « **bonis TTC** » pour ce dernier et « **Malis TTC** » pour le client.

Schéma d'écriture

Chez le client				
4011 4454 6224	4094	Fournisseur, ma déconsignation d'emb ou Fournisseur, sa facture d'avoir n°... 6224= (PCu-PDu) Q _D x 100/118 4454= (PCu-PDu) Q _D x 18/118	PDu x Q _D TVA/Malis Bonus HT	PCu x Q _D
		Pas de variation de stocks		
Chez le fournisseur (vente)				
4194	4111 4432 7074	Client, sa déconsignation d'emballage ou Client, ma facture d'avoir n°..... PC = PCu x Q _D PD = PDu x Q _D 4432 = (PCu-PDu) x Q _D x 18/118 7074 = (PCu-PDu) x Q _D x 100/118	PC	PD TVA/Malis Bonus HT
33521	33522	Entrée de stocks (CÂ donné en val ou en %)	CÂ	CÂ

NB : Les comptes « **4094** » et « **4194** » évoluent au débit et au crédit toujours au prix de consignation (**PC**).

Chez le Client	Chez le Fournisseur
PC -PD = Malis TTC PC = PD + Malis TTC PC = PD + Malis HT + TVA/Malis	PC -PD = Bonis TTC PC = PD+Bonis TTC PC = PD + Bonis HT + TVA/ Bonis

- **La non restitution des emballages consignés**

Lorsque le client garde ou conserve les emballages consignés pour une raison quelconque, le fournisseur les lui facture ; l'opération devient une vente indirecte.

Pour le client, il s'agit d'achat indirect. Le prix de consignation (PC) devient alors le Prix de vente TTC. (**PC = PVTTC**)

Schéma d'écritures en IP

Chez le client (Achat indirect)				
4452 6082	4094	Fournisseur, sa facture n°... TVA = PCu x Q gardée x 18/118 DNC = (PCu x Q gardée)/1,18	TVA DNC	PC = Total Débit
33521			CÂ = DNC	

	6033	Entrée de stocks $C\hat{A} = DNC = (PCu \times Q \text{ gardée}) / 1,18$		$C\hat{A} = DNC =$
--	------	---	--	--------------------

Chez le fournisseur (Vente indirecte)				
4194	4431 7074	Client, ma facture n°..... TVA = PCu x Q gardée x 18/118 DNC = (PCu x Q gardée) /1,18	PC = Total Crédit	TVA DNC
6033	33522	Sortie définitive	CÂu x Qtévdue	CÂu x Qtévdue
En inventaire intermittent, les écritures d'entrée de stock et de sortie définitive ne seront plus passées.				

NB : Vente totale = Vente directe + Vente indirecte
« 7074 » = Vente directe + Vente indirecte + Bonis HT
« 6082 » (Achat total) = Achat direct + Achat indirect

Fonctionnement des comptes « 4194 » et « 4094 »

Débit « Fonctionnement du comptes « 4194 »		Crédit
Déconsignation (PC)		Consignation (PC)
Vente indirecte (PC)		
Débit « Fonctionnement du compte « 4094 »		Crédit
Consignation(PC)		Déconsignation (PC)
		Achat indirect (PC)

Application

- Destruction des Emballages**

1^{er} cas : Les emballages récupérables peuvent être détruits en magasin

Si l'entité constate en magasin des pertes, vols, casses ou bris des emballages dont elle est propriétaire, elle passe :

En AO				
6033	33521	Destruction des emballages/ Sortie de stocks	CÂ	CÂ
En HAO				
831	33521	Destruction des emballages/ Sortie de stocks	CÂ	CÂ

2^{ème} cas : Destruction d'emballages consignés par le fournisseur

Lorsque le client constate la perte, le vol, les casses ou bris des emballages qui lui sont consignés par le fournisseur, il passe quel que soit l'inventaire l'écriture suivante :

4454 6588	4094	Destruction d'emballages du fournisseur TVA= 4454 = PCu x Q _{Détruite} x 18/118 Mont. HT = « 6588 » = PCu x Q _{Détruite} x 100/118 PC = PCu x Q _D	TVA Mont. HT	PC
--------------	------	---	-----------------	----

- La location d'emballages**

C'est la mise à la disposition des emballages aux clients à charge de restitution dont l'utilisation est payée par ce dernier sous forme de loyer appelé **prix de location**.

Chez le fournisseur				
33522	33521	Sortie provisoire $C\hat{A} = Q_{té} \text{ louée} \times C\hat{A}_u$	C $\hat{A}$	C $\hat{A}$
4111	4432 7073	<u>Client, ma location d'emballages</u> ou <u>Client, ma facture n°.....</u>	PL TTC	<u>TVA/location</u> <u>PL HT</u>
Chez le client				
Pas d'écriture d'entrée en stock				
4454 6225	4011	Fournisseur, sa location d'emb. ou Fournisseur, sa facture n°.....	TVA/location PL HT	PL TTC

En inventaire intermittent, l'écriture de sortie provisoire ne sera plus passée chez le fournisseur.

- **Le prêt d'emballages**

Le SYSCOA n'a pas prévu d'écritures pour les prêts d'emballages. Seul le fournisseur constate la sortie provisoire en débitant le compte « **33522** » par le crédit du compte « **33521** » du coût d'achat des emballages prêtés.

N.B : Tout comme les emballages consignés, lorsque le client garde ou conserve les Emballages loués ou prêtés pour toute raison, le fournisseur les lui facture également. L'opération constitue une vente indirecte pour le fournisseur et un achat indirect pour le client.

Schéma d'écritures en IP

Chez le client (Achat indirect)				
4452 6082	4011	Fournisseur, sa facture n°... $TVA = (PC_u \times Q \text{ gardée}) \times 18/118$ $DNC = (PC_u \times Q \text{ gardée}) / 1,18$	TVA DNC	PC = Total Débit
33521	6033	Entrée de stocks $C\hat{A} = DNC = (PC_u \times Q \text{ gardée}) / 1,18$	$C\hat{A} = DNC$	$C\hat{A} = DNC$
Chez le fournisseur (Vente indirecte)				
4111	4431 7074	Client, ma facture n°..... $TVA = PC_u \times Q \text{ gardée} \times 18/118$ $DNC = (PC_u \times Q \text{ gardée}) / 1,18$	PC = Total Crédit	TVA DNC
6033	33522	Sortie définitive	$C\hat{A}_u \times Q_{té} \text{ due}$	$C\hat{A}_u \times Q_{té} \text{ due}$
En inventaire intermittent, les écritures d'entrée de stock et de sortie définitive ne seront plus passées.				

A2.2.3.4.3 / COMPTABILITE MATIERE : LA FICHE DE STOCKS

La comptabilité matière consiste en une tenue de fiche en inventaire permanent des emballages en quantité.

Cette fiche fait ressortir les achats, les ventes, les pertes ensuite les entrées, les sorties du magasin, le stock en magasin le stock chez les clients (consignations, prêts, locations) et enfin le stock total.

Tracé - type de la fiche de stock des ERNI

Mouvement du stock total			Dates	Libellés	Mouvement en magasin « 33521 »			Chez les Clients « 33522 »			Stocks total «3352»
Achats	Ventes	Pertes			Entrées	Sorties	Stocks	Cons.	Prêts	Loc.	

Stocks chez les Clients = Stocks en (Consignation + Prêts + Locations)

Avec Locations= «7073 » = Qté louée x Plu HT

DISPOSITION PRATIQUE

Mouvement du stock			Dates	Libellés	MAGASIN			Stock sorti			Stock total
Achat	Vente	Perte			Entrée	Sortie	Stock	Cons.	Prêt	Locat	
				Stock initial			SIm	SIc	SIp	SIl	SIt
Q				Achat d'emballages	Q		↗	R	R	R	↗
	Q			Ventes directes		Q	↘	R	R	R	↘
				Consignation		Q	↘	↗	R	R	R
				Prêt		Q	↘	R	↗	R	R
				Location		Q	↘	R	R	↗	R
				Retour sur Consignation	Q		↗	↘	R	R	R
				Retour sur Prêt	Q		↗	R	↘	R	R
				Retour sur Location	Q		↗	R	R	↘	R
	Q			Conservation sur Consignation			R	↘	R	R	↘
	Q			Conservation sur Prêt			R	R	↘	R	↘
	Q			Conservation sur Location			R	R	R	↘	↘
-Q				Retour sur Achat		Q	↘	R	R	R	↘
	-Q			Retour sur Vente	Q		↗	R	R	R	↗
		Q		Bris, pertes, destructions, mise au rebut,....		Q	↘	R	R	R	↘
Σachat	Σvente	Σperte		TOTAUX			SFm	SFc	SFp	SFl	SFt

« 33521 »= QM*CA HT

« 33522 »= Q sortie*CA HT

« 33522 »= (Qc + Qp +Ql) * CA HT

« 3352 »=Q totale * CA HT

« 4194 »=Q cons * PC

$SIm + SIc + SIp + SIl = SIt$

$SFm + SFc + SFp + SFl = SFt$

R = report

↗ = augmentation

↘ = diminution

NB :

- Les 3R hors factures sur les emballages s'enregistrent chez le client au crédit dans les comptes « 6081 » et « 6082 » si les 3R sont ventilés. Mais s'ils ne sont pas ventilés, c'est au crédit du compte « 6089 ».
- Chez le fournisseur, les 3R s'enregistrent au débit des comptes « 7071 » et « 7074 » s'ils sont ventilés ou non.

Application : FICHE DE STOCK

A2.2.4. Autre élément de la facture : avance sur commande

Les avances sur commande se définissent comme des versements au fournisseur à valoir sur des commandes non encore exécutées.

A2.2.5. Net à payer

Il s'agit du montant final dû par le client suite à la facturation des biens et services. Il s'obtient par la somme du brut ou du net commercial ou financier, de la TVA sur les articles, des frais de transport hors taxes, de la TVA sur le port, des autres valeurs facturées, déduction faite des avances sur commande.

A2.3. Arrêt du montant de la facture

Cela consiste à inscrire le net à payer de la facture en toutes lettres.

A2.4. Signature

La signature est un signe indicatif signalant l'authenticité de la provenance de la facture.

A3- ETABLISSEMENT DE LA FACTURE

A3.1. Tracé de la facture

Il s'agit de l'imprimé (annexe) prenant en compte les différents éléments énumérés plus haut. On peut avoir :

- La facture normalisée
- La facture personnalisée

- **Tracé de la facture DOIT (voir annexe)**

ENTITE ----- ----- -----	
TEL : -----	RC -----
BP : -----	CB -----
<u>DOIT</u>	

Votre commande N°-----
 Conditions et mode de paiement -----

 Livraison N° -----
 Nombre de colis -----
 Poids Total : -----

FACTURE
 N° -----

Réf	Désignations	Unité	Quantité	P.U	Montant

Réservé au destinataire :

Signature

- Tracé de la facture AVOIR (voir annexe)

ENTITE ----- ----- -----	
TEL : -----	RC -----
BP : -----	CB -----

FACTURE

N° -----

AVOIR:

Réf	Désignations	Unité	Quantité	P.U	Montant

Réservé au destinataire:

Signature

A3.2. Inscription de tous les éléments constitutifs de la facture dans le tracé

Application : voir cas proposé par l'enseignant

A3.3. Edition de la facture en deux exemplaires minimum

Les différents exemplaires vont servir aux différents départements de l'entité et au client. Ces exemplaires constituent des preuves comptables et juridiques.

A4. Imputation de la facture de biens et services

Cela consiste à faire ressortir les comptes à débiter et les comptes à créditer pour l'enregistrement des factures.

A4.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature des opérations.

A4.2. Tracé de la fiche d'imputation

La fiche d'imputation doit comporter des colonnes réservées aux comptes à débiter et à créditer et des colonnes de montants débits et crédits.

Date :/...../.....			
TICKET comptable N°.....			
Nature de l'opération :			
Document :			
Compte		Sommes	
Débit	Crédit	Débit	Crédit

A4.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

N.B : En cas de multiplicité de factures de même nature, il faut procéder à la pré-totalisation avant l'imputation à l'aide d'un PEG-BOARD ou à l'aide d'une fiche récapitulative (ou le bordereau récapitulatif)

Présentation-type du PEG-BOARD

Entité :				
Doit :				
Facture n° :				
Date :				
Marchandises				
Emb. RNI				
Emb. Perdus				
Total Brut				
Remise ⁽¹⁾				
NC 1				
Rabais ⁽¹⁾				
NC 2				
Escompte ⁽¹⁾				
NF				
Port HT				
TVA 18 %				
Emb. Consignés				
Emballages loués				
TVA/Emb loués				
Avance/commande				
Net à Payer				

(1) : Lorsqu'il existe plusieurs réductions de même nature, il faut expliquer les calculs en renvois.

Présentation-type de la fiche récapitulative ou du bordereau récapitulatif

Documents de base :											
Date :											
Pièce comptable :											
N° des factures	Clients		Comptes à débiter			Comptes à créditer					
	N° au GLA	Noms									

Application

A4.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale.

A4.5. Pratique de la division des comptes

Pour des raisons de gestion des échéanciers, il est nécessaire que l'on sache les montants totaux des créances et des dettes d'une part et de l'autre les sommes individuelles des clients et des fournisseurs.

Un compte individuel est ouvert pour chaque tiers et un compte collectif est ouvert pour chaque catégorie de tiers.

Exemple:

4111 "Clients" { 41 111 "Client **BODDI**"
 41 112 "Client **AZEA**"
 41 114 "Client **Jafa**"

On utilise deux méthodes pour la division des comptes :

- La ventilation verticale ou en profondeur
- La ventilation horizontale

A4.5.1 la ventilation verticale ou en profondeur

Cette méthode est pratiquée lorsque l'Entité utilise plusieurs comptes divisionnaires. Chaque opération enregistrée dans un compte collectif du grand livre général est reportée dans les comptes individuels ou divisionnaires concernés (dans le grand-livre auxiliaire : GLA) qui aboutit au relevé nominatif des clients et des fournisseurs.

Le relevé nominatif permet de connaître la situation individuelle des fournisseurs en même temps que leurs situations globales

Principe

- Dans le journal général, les enregistrements se font avec les comptes principaux. On procède ensuite à un double report.
- Un 1^{er} report se fait dans les comptes principaux du grand livre général et un 2^{ème} report se fait dans les comptes individuels du grand livre auxiliaire.

Tracé et inscription de la ventilation horizontale

N°	Noms des clients	Soldes d'ouverture		Mouvements		Soldes de clôture	
		D	C	D	C	D	C

Application : voir cas proposé par l'enseignant

A4.5.2 la ventilation horizontale

La méthode est surtout utilisée lorsque l'entité ne peut avoir trop de comptes divisionnaires.

Exemple : Lorsque l'entité vend ou achète 3 produits ou 4.

L'entité dispose de 3 ou 4 clients ou fournisseurs.

Tracé et inscription de la ventilation horizontale

7011 « Ventes de marchandises »

Dates	Libellés	Mouvements		A		B		C		D	
		D	C	D	C	D	C	D	C	D	C

Application : voir cas proposé par l'enseignant

A5. Imputation de la facture des autres biens et services

Cela consiste à faire ressortir les comptes à débiter et les comptes à créditer pour l'enregistrement des factures relatives aux services.

A5.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature des opérations.

A5.2. Tracé de la fiche d'imputation

La fiche d'imputation doit comporter des colonnes réservées aux comptes à débiter et à créditer et des colonnes de montants débits et crédits. **(Voir la fiche précédente A4.2 et A4.4)**

A5.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

En cas de multiplicité de factures de même nature, il faut procéder à la pré- totalisation avant l'imputation.

Application : voir cas proposé par l'enseignant

A5.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale.

A6. Imputation de la facture des immobilisations

Cela consiste à faire ressortir les comptes à débiter et les comptes à créditer pour l'enregistrement des factures relatives aux immobilisations.

A6.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature des opérations.

A6.2. Tracé de la fiche d'imputation

La fiche d'imputation doit comporter des colonnes réservées aux comptes à débiter et à créditer et des colonnes de montants débits et crédits. **(Voir la fiche précédente A4.2 et A4.4)**

A6.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

En cas de multiplicité de factures de même nature, il faut procéder à la pré- totalisation avant l'imputation.

Application : voir cas proposé par l'enseignant

A6.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale.

A7. Enregistrement des factures¹

Il se fait au journal soit manuellement en système classique ou système centralisateur soit suivant un logiciel comptable.

Application : voir cas proposé par l'enseignant

THEME B

PREPARATION DES BORDEREAUX DE REMISE DES CHEQUES, DES EFFETS DE COMMERCE ET DE DECLARATION DE TVA

- **Définition d'un chèque**

C'est un écrit par lequel une personne titulaire d'un compte bancaire donne l'ordre à son banquier de régler une dette ou une somme soit à elle-même soit à une tierce personne appelée bénéficiaire.

- **Présentation d'un chèque**

Photocopie du recto du chèque d'une banque de votre choix à coller ici.

Photocopie du verso du chèque d'une banque de votre choix à coller ici.

Un bordereau de remise est un document qui récapitule un ensemble de données ou de supports qui ont été remis à un organisme ou à un commerçant. Un bordereau de remise est également utilisé à l'occasion de la remise d'effets ou des chèques par un client à son banquier. Il fait apparaître notamment les numéros des moyens de paiement, les montants et les établissements bancaires tirés.

¹ Il s'agit des factures relatives aux marchandises, matières, emballages, port, produits, autres services et immobilisations

B1. Préparation des bordereaux de remise des chèques

A la réception d'un chèque, il convient d'apporter celui-ci, ou de l'expédier, dans son agence bancaire, afin que le montant indiqué sur ce document soit effectivement versé sur le compte concerné. Ainsi, après avoir vérifié que cet écrit est correctement renseigné, et notamment que la somme en chiffres correspond bien à celle en lettres, il est nécessaire de remplir une remise de chèques, sur laquelle doivent alors être portés la valeur de celui-ci accompagnée du nom du tireur.

B1.1. Classement des chèques par banque

En effet, les chèques doivent être classés par banque afin de faciliter les opérations de remise.

B1.2. Eléments constitutifs

Le bordereau de remise de chèques comprend :

- soit simplement des informations sur le nombre de chèques et la somme totale de la remise ;
- soit des informations plus précises telles que :
 - le nom du titulaire du chèque ;
 - le nom de la banque émettrice ;
 - le numéro du chèque.

B1.3. Tracé du bordereau (Cf. annexe)

B1.4. Inscription des éléments constitutifs dans le chèque

Bordereau de remise de chèques d'une banque de votre choix

Voir application de l'enseignant.

B2. Préparation des bordereaux de remise des effets de commerce

Contrairement aux remises de chèques, les remises d'effets de commerce peuvent suivre deux cheminements différents à savoir :

- soit la remise à l'encaissement.
- soit la remise à l'escompte.

Dans ces deux cas il doit y avoir deux traitements différents.

Le tableau ci-après nous permet d'avoir un récapitulatif des éléments qui doivent y figurer.

B2.1. Eléments constitutifs

Eléments	Objectifs
Timbre	Faire valider la traite auprès de l'établissement financier domicilié.
Signature	Faire valider la traite auprès de l'établissement financier domicilié.
Cachet	Justifier l'appartenance (l'entreprise qui effectue la remise) de la traite.
Copie	Service de justificatif du règlement client et de pièce comptable.
Numéro de compte	Présenter au gestionnaire le compte à débiter.
La domiciliation	Connaitre ou préciser la banque dans laquelle le règlement sera réalisé.

B2.2. Tracé du bordereau (Cf annexe)

B2.3. Inscription des éléments constitutifs dans les effets de commerce

Photocopie du bordereau de remise des effets d'une banque **de votre choix à coller ici.**

Voir cas de l'enseignant

B3. Préparation des bordereaux de déclaration de TVA

La préparation du bordereau de déclaration de TVA suppose que l'on dispose de deux informations à savoir :

- la centralisation de la TVA collectée ou facturée au cours de la période de déclaration ;
- la centralisation de la TVA déductible ou récupérable au cours de la période de déclaration.

Ces deux informations conduisent à la détermination de la TVA à déclarer pour la période. La TVA déclarée de la période peut être une TVA due (à décaisser au plus tard le 15 du mois suivant) ou un crédit de TVA (reportable sur la TVA due des mois à venir).

B3.1. Eléments constitutifs

Le bordereau de déclaration de TVA comporte les éléments ci-après :

- la période de déclaration ;
- le montant de la TVA collectée de la période ;
- le montant de la TVA déductible de la période.

B3.2. Tracé du bordereau (voir annexe)

B3.3. Inscription des éléments constitutifs dans le bordereau de déclaration

Voir application de l'enseignant.

THEME C

ENREGISTREMENT DES PIÈCES DE RÈGLEMENT

La procédure d'enregistrement des pièces de règlement est conforme à celle effectuée pour les factures.

C1. Imputation du reçu/quittance

Cela consiste à faire ressortir les comptes à débiter et les comptes à créditer pour l'enregistrement de la quittance ou du reçu.

*** Définition du reçu**

C'est un document établi par le fournisseur (le créancier) au moment du règlement en reconnaissance du montant encaissé.

Il est composé de deux parties : la première, appelée **souche** est conservée par l'entreprise

émettrice et la deuxième, est remise au payeur.

*** Présentation type du reçu**

Entité : -----	Entité : -----B.P.F.CFA :-----
B.P : -----	B.P :-----
Tél : -----	Tél : -----
N° :-----	N°:-----
-	Reçu de (Nom du client) -----
Reçu de : -----	Montant : -----
Montant : -----	Pour : -----
Pour : -----	

C'est un document par lequel une personne reconnaît avoir reçu une somme déterminée en espèces, par chèque bancaire ou postal en règlement d'une opération.

(Elle est souvent délivrée par une administration publique : Hôpitaux, Mairies, Direction des impôts, Trésor public...)

*** Présentation de la quittance**

N°	Date	Nom de la partie versante	Désignation des produits	Versements en espèces	Chèques bancaires	Chèques postaux

C1.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération et des moyens de règlement.

C1.2. Tracé de la fiche d'imputation

La fiche d'imputation doit comporter des colonnes réservées aux comptes à débiter et à créditer et des colonnes de montants débits et crédits.

Date :/...../.....			
TICKET comptable N°.....			
Nature de l'opération :			
Document :			
Compte		Sommes	
Débit	Crédit	Débit	Crédit

En cas de multiplicité des opérations de règlement de même nature, il faut procéder à la pré- totalisation avant l'imputation.

C1.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C1.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation voir C1.2

Application : voir cas proposé par l'enseignant (vérifier l'égalité total DEBIT = total CREDIT = A)

C1.5. Enregistrement de la fiche d'imputation de la quittance

Confère l'enregistrement des factures.

C2. Imputation du chèque

Présentation du chèque

N°-----	CHEQUE N°----- B.P.F.CFA -----							
REPORT : -----	PAYER CONTRE CE CHEQUE : -----							
SOLDE : -----	(Somme en toutes lettres)							
MONTANT : -----	A L'ORDRE DE : -----							
SOLDE A REPORTER: -----	A.....LE.....							
ORDRE : -----	<table border="1"> <tr> <td>PAYABLE</td> <td>Cpte N°-----RIB---</td> <td rowspan="3">Signature</td> </tr> <tr> <td>A l'agence de : ---</td> <td>Entreprise : -----</td> </tr> <tr> <td>-----</td> <td>B.P. :-----</td> </tr> </table>	PAYABLE	Cpte N°-----RIB---	Signature	A l'agence de : ---	Entreprise : -----	-----	B.P. :-----
PAYABLE	Cpte N°-----RIB---	Signature						
A l'agence de : ---	Entreprise : -----							
-----	B.P. :-----							
DATE : -----								

l'enregistrement du chèque.

C2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération et des moyens de règlement.

C2.2. Tracé de la fiche d'imputation voir C.12

La fiche d'imputation doit comporter des colonnes réservées aux comptes à débiter et à créditer et des colonnes de montants débits et crédits.

En cas de multiplicité des opérations de règlement de même nature, il faut procéder à la pré- totalisation avant l'imputation.

C2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation voir C1.2

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Application : voir cas proposé par l'enseignant (vérifier l'égalité total DEBIT = total CREDIT = A)

C2.5. Enregistrement de la fiche d'imputation

Confère l'enregistrement des factures.

C3. Imputation de la carte bancaire

Cela consiste à faire ressortir les comptes à débiter et les comptes à créditer pour l'enregistrement de la carte bancaire.

C3.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération et des moyens de règlement.

C3.2. Tracé de la fiche d'imputation voir C1.2

La fiche d'imputation doit comporter des colonnes réservées aux comptes à débiter et à créditer et des colonnes de montants débits et crédits.

En cas de multiplicité des opérations de règlement de même nature, il faut procéder à la pré- totalisation avant l'imputation.

C3.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C3.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation voir C1.2

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Application : voir cas proposé par l'enseignant (vérifier l'égalité total DEBIT = total CREDIT = A)

C3.5. Enregistrement de la fiche d'imputation

Confère l'enregistrement des factures.

Schéma d'écritures

***Chez le fournisseur**

Lors du passage de la carte bancaire dans la machine

515	4111	Client X, son règlement par carte bancaire n°...	Mt Brut	Mt Brut
521 ou 531 6315	515	Réception de l'avis de crédit n°..... relatif à la carte bancaire n°.....	Mt Net Frais	Mt Brut

***Chez le client**

4011	521 ou 531	F/seur Y, mon règlement par carte bancaire n°....	Mt réglé	Mt réglé
------	------------------	---	----------	----------

C4. Imputation de la monnaie électronique

Cela consiste à faire ressortir les comptes à débiter et les comptes à créditer pour l'enregistrement de la monnaie électronique.

C4.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération et des moyens de règlement.

C4.2. Tracé de la fiche d'imputation voir C1.2

La fiche d'imputation doit comporter des colonnes réservées aux comptes à débiter et à créditer et des colonnes de montants débits et crédits.

En cas de multiplicité des opérations de règlement de même nature, il faut procéder à la pré- totalisation avant l'imputation.

C4.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C4.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation voir C1.2

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Application : voir cas proposé par l'enseignant (vérifier l'égalité total DEBIT = total CREDIT = A)

C4.5. Enregistrement de la fiche d'imputation

Confère l'enregistrement des factures.

Schéma d'écritures***Chez le fournisseur**

55x	4111	Client X, son règlement par monnaie électronique	Mt chargé	Mt chargé
571 6317	55x	Encaissement du règlement	Mt net Frais	Mt chargé

***Chez le Client**

55x	5xx	Suivant chargement du.....	Mt chargé	Mt chargé
6317	5xx	Païement des frais	Frais	Frais
4xx	55x	Suivant mon règlement.....	Mt chargé	Mt chargé

Ou

55x 6317	5xx	Suivant chargement et frais du.....	Mt chargé Frais	Mt chargé + Frais
4xx	55x	Suivant mon règlement.....	Mt chargé	Mt chargé

C5. Imputation des effets de commerce (problèmes spécifiques)

C5.1 / Définition d'un effet de commerce

Les effets de commerce sont des titres négociables constatant l'existence d'une créance. Ils sont des instruments de mobilisations de créances et des instruments de paiement. Selon SYSCOHADA, on distingue la lettre de change ou la traite et le billet à ordre.

C5.1.1./ / La lettre de change ou la traite

C'est un écrit par lequel une personne appelée **tireur** donne l'ordre à une autre personne appelée **tiré** de payer à une certaine échéance une somme déterminée à un bénéficiaire qui peut être la personne elle-même ou un tiers.

La lettre de change ou la traite est établie par le créancier ou fournisseur

C5.1.2 / Le billet à ordre

C'est un écrit par lequel, une personne appelée **souscripteur** s'engage à payer à une échéance fixée, une somme déterminée à une personne appelée **bénéficiaire**.

Le billet à ordre est établi par le débiteur ou le client.

C5.2 / Présentation des effets de commerc

C5.2.1 / La lettre de change

Date : BPF : Echéance : Lieu : Tiré : Domiciliation :	<table style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">Désignation du tireur</td> <td style="width: 50%;">Date de création/...../.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td>Lieu de création</td> <td>Echéance BP/...../..... </td> </tr> <tr> <td colspan="2">Contre cette LETTRE DE CHANGE veuillez payer à l'ordre de</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2">La somme de</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">Acceptation ou Aval</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: right;">Signature du Tireur</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Le.....</td> </tr> </table> N° N° TIRE DOMICILIATION Timbre fiscal	Désignation du tireur	Date de création/...../.....					Lieu de création	Echéance BP/...../..... 	Contre cette LETTRE DE CHANGE veuillez payer à l'ordre de				La somme de				Acceptation ou Aval		Signature du Tireur		Le.....	
Désignation du tireur	Date de création/...../.....																						
.....																							
.....																							
Lieu de création	Echéance BP/...../..... 																						
Contre cette LETTRE DE CHANGE veuillez payer à l'ordre de																							
.....																							
La somme de																							
.....																							
Acceptation ou Aval																							
Signature du Tireur																							
Le.....																							

Application

C5.2.2 /Le billet à ordre

Date : BPF : Echéance : Lieu : Domiciliation :	<table style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">Désignation du Souscripteur</td> <td style="width: 50%;">Date de création/...../.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td>Echéance.....</td> <td>...../...../.....</td> </tr> <tr> <td>Lieu de création</td> <td>BPF </td> </tr> <tr> <td colspan="2">Contre ce BILLET A ORDRE, je m'engage à payer à l'ordre de.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2">La somme de</td> </tr> <tr> <td colspan="2">.....</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">Signature du Souscripteur</td> </tr> </table> N° N° DOMICILIATION Timbre fiscal	Désignation du Souscripteur	Date de création/...../.....					Echéance.....	/...../.....	Lieu de création	BPF 	Contre ce BILLET A ORDRE, je m'engage à payer à l'ordre de.....				La somme de				Signature du Souscripteur	
Désignation du Souscripteur	Date de création/...../.....																				
.....																					
.....																					
Echéance.....	/...../.....																				
Lieu de création	BPF 																				
Contre ce BILLET A ORDRE, je m'engage à payer à l'ordre de.....																					
.....																					
La somme de																					
.....																					
Signature du Souscripteur																					

Application

C5.3 / TERMINOLOGIE

C5.3.1 Valeur nominale :

C'est la somme payable inscrite sur l'effet de commerce.

C5.3.2 Echéance :

C'est la date de paiement de l'effet de commerce.

C5.3.3 Effet échu :

C'est un effet arrivé à terme ou à l'échéance.

C5.3.4 Aval :

C'est la garantie donnée par une tierce personne de payer l'effet en cas de défaillance du tiré. Cette tierce personne est appelée **l'avaliseur**.

C5.3.5 Souscripteur :

C'est le débiteur de la créance qui crée l'effet de commerce.

C5.3.6 Endossement:

C'est une opération par laquelle le bénéficiaire d'un effet de commerce appelé **endosseur** transmet la propriété de l'effet à une autre personne appelée endossataire.

C5.3.7 Domiciliation :

Elle consiste à indiquer au moment de l'acceptation de l'effet, l'établissement financier (la banque ou le CCP) qui se chargera du paiement de l'effet à l'échéance.

C5.3.8 Domiciliation échue :

C'est la mention indiquant le paiement d'un effet arrivé à l'échéance.

C5.3.9 Acceptation :

C'est l'engagement irrévocable pris par le tiré de payer l'effet à l'échéance en apposant sa signature.

C5.3.10 Protêt :

Il est l'acte authentique dressé par un huissier (ou un notaire) constatant le non-paiement d'un effet de commerce à l'échéance.

C5.4 IMPUTATION LIEE A LA CREATION DES EFFETS DE COMMERCE

C5.4.1 / Création d'un effet de commerce à l'ordre du tireur : Tirage direct d'effet

La création d'un effet de commerce doit être justifiée par l'existence d'une créance du fournisseur (tireur) sur le client (tiré). Cette créance est le plus souvent née d'une vente de marchandise à crédit.

La lettre de change et le billet à ordre sont traités en comptabilité de façon identique tant chez le tireur que chez le tiré.

C5.4.1.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.4.1.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.4.1.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.4.1.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

- **Chez le fournisseur (tireur ou bénéficiaire)**

4121	4111	Client X, ma traite n°.....au..... Ou Client X, son BO n°...au.....	Valeur nominale	Valeur nominale
------	------	--	-----------------	-----------------

- **Chez le client (tiré ou souscripteur)**

4011	4021	Fournisseur Y, sa traite n°...au... Fournisseur Y, mon BO n°...au...	Valeur nominale	Valeur nominale
------	------	---	-----------------	-----------------

Application

C5.4.2) Création d'un effet de commerce à l'ordre d'un tiers : Tirage indirect

Dans ce cas le bénéficiaire est différent du tireur c'est-à-dire le fournisseur tire l'effet sur son client à l'ordre de son créancier qui devient le bénéficiaire.

C5.4.2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.4.2.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.4.2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.4.2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Les écritures à passer sont les suivantes :

- **Chez le tireur (A)**

4011	4111	B, ma traite n°... au....à l'ordre de C	Valeur nominale	Valeur nominale
------	------	---	-----------------	-----------------

- **Chez le tiré (B)**

4011	4021	A, sa traite n°... auà l'ordre de C	Valeur nominale	Valeur nominale
------	------	--	-----------------	-----------------

- **Chez le bénéficiaire (C)**

4121	4111		Val. nominale	Val. nominale
------	------	--	---------------	---------------

		A, sa traite n°..... au.... sur B		
--	--	-----------------------------------	--	--

Application

C5.5 / IMPUTATION LIEE A LA CIRCULATION DES EFFETS DE COMMERCE

C5.5.1 / L'endossement des effets de commerce

L'endossement de l'effet est le transfert de l'effet à un tiers.

C5.5.1.1 L'endossement à titre de propriété

C'est lorsque le bénéficiaire (endosseur) remet l'effet à un nouveau bénéficiaire (endossataire) en règlement d'une dette.

C5.5.1.1.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.5.1.1.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.5.1.1.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.5.1.1.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Dans ce cas, on passe les écritures suivantes :

• Chez l'endosseur X

4011	4121		Valeur nominale	Valeur nominale
		Y, mon endossement traite n°...au....		

• Chez l'endossataire Y

4121	4111		Valeur nominale	Valeur nominale
		X, son endossement traite n°.....au...		

C5.5.1.2 Endossement à titre de procuration : Remise de l'effet à l'encaissement

C'est le fait pour l'endosseur de donner mandat à sa banque ou à son CCP d'encaisser l'effet à son échéance, en son nom et pour son compte.

A l'échéance, le bénéficiaire de l'effet (endosseur) reçoit de sa banque un avis de crédit pour effet échu. De même, le tiré reçoit de sa banque un avis de débit pour paiement d'effet échu.

C5.5.1.2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.5.1.2.2 Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.5.1.2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.5.1.2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

• Chez le bénéficiaire

➤ A la remise de l'effet à l'encaissement

512	4121	Traite n°..... remise à l'encaissement	Valeur nominale	Valeur nominale
-----	------	--	-----------------	-----------------

➤

A la réception de l'avis de crédit bancaire ou postal

52/531 6312	512	Avis de crédit n°...pour la Tr. n°... ou Bordereau d'encaissement n°.....	Valeur nette Frais d'encaiss.	Val. nominale
----------------	-----	--	----------------------------------	---------------

• Chez le tiré (à la réception de l'avis de débit)

4021	521/531	Païement traite n°... ou traite n°...échue	Val.Nomi.	Val. Nom.
------	---------	--	-----------	-----------

NB : Lorsqu'il y a les frais de domiciliation, le tiré l'enregistre au débit du compte 6312 et le compte 52/531 prend Nominal + Frais.

4021 6312	521ou531	Païement traite n°...ou traite n°...échue	Valeur nominale Frais de domicil.	Σ Débit
--------------	----------	---	--------------------------------------	----------------

Application

REMARQUE : Endossement comme règlement anticipé (pour payer une dette dont le montant est plus élevé que le nominal de l'effet)

* Chez l'endosseur

4011	4121 4452 773	Notre endossement traite n°.... Escpte TTC = Dette - Val Nomin.	Dette	Valeur Nominale TVA sur escompte Escompte HT
------	---------------------	--	-------	--

*** Chez l'endossataire**

4121 4431 673	4111	Nom de l'endosseur, son endossement traite n°...à notre ordre. Escpte TTC = Dette - Valeur Nominale.	Valeur Nominale TVA sur escompte Escompte HT	Dette
---------------------	------	--	--	-------

C5.5.2 La remise à l'escompte ou la négociation des effets de commerce

Lorsque le bénéficiaire a besoin de liquidité, il remet à l'escompte ou négocie (vend) l'effet avant son échéance à une banque. Le banquier escompte (achète) l'effet et règle le vendeur à un montant inférieur à la valeur nominale de l'effet appelé **valeur nette**. La différence entre la valeur nominale et la valeur nette est appelée **agio**. L'agio est composé de l'escompte (ou intérêts), des commissions et de la taxe.

N.B : L'escompte se calcule comme l'intérêt simple pour une durée à compter de la date de remise jusqu'à l'échéance de l'effet.

$$\begin{aligned} \text{Valeur nette} &= \text{Valeur nominale} - \text{Agios} \\ \text{Agios} &= \text{Escompte} + \text{Commissions} + \text{Taxe} \end{aligned}$$

C5.5.2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.5.2.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.5.2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.5.2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Le traitement Comptable se fait en trois étapes chez le bénéficiaire qui vend l'effet et en une seule écriture chez le tiré (client).

• **Chez le bénéficiaire**

- A la remise de l'effet à l'escompte.

415	4121	Traite n°...remise à l'escompte	Valeur nominale	Valeur nominale
-----	------	---------------------------------	-----------------	-----------------

- A la réception de l'avis de crédit bancaire

521/531 675			Valeur nette Agios	Val. nominale
----------------	--	--	-----------------------	---------------

	565	Avis de crédit n°....ou bordereau d'escompte n°...relatif à la traite n°....		
--	-----	--	--	--

NB : donner la valeur de l'escompte, des commissions et des taxes pour calculer l'agio ou donner directement la valeur de l'agio (lors des évaluations)

- A l'échéance de l'effet (s'il est effectivement payé)

565	415		Valeur nominale	Valeur nominale
		Pour solde des deux comptes		

• **Chez le tiré** (A la réception de l'avis de débit)

4021	521		Valeur nominale	Valeur nominale
		Avis de débit n°... relatif à la traite n°....		

NB :

Lorsqu'il y a les frais de domiciliation le tiré l'enregistre au débit du compte 6312 et le compte 52/531 prend N+ Frais.

4021 6312	521/531		Valeur nominale Frais de domiciliation	Σ Débit
		Avis de débit n°...		

Application

C5.6 / IMPUTATION LIEE AUX DIFFICULTES RELATIVES AUX PAIEMENTS DES EFFETS DE COMMERCE

Il peut arriver que le tiré (client) ait des difficultés de liquidités. Il est donc incapable de régler la traite à l'échéance. Le tiré avise le tireur qui peut :

- Soit renouveler la traite.
- Soit lui faire une avance de fonds.

C5.6.1 / Renouvellement de l'effet

Le type de renouvellement à opérer dépendra essentiellement de l'usage qui a été fait de l'effet. Nous étudierons les deux cas suivants :

1^{er} cas : L'effet se trouve en portefeuille du tireur

2^e cas : L'effet a été remis à l'encaissement

C5.6.1.1 / L'effet se trouve en portefeuille du tireur

C5.6.1.1.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.6.1.1.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.6.1.1.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.6.1.1.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

• Chez le tireur

Quatre (4) étapes à suivre

a) Annulation de l'ancienne traite n°.....				
4111	4121	Annulation traite n°...	Valeur nominale	Valeur nominale
b) Débours ou Règlement des frais de renouvellement				
616 6281 6462	5xx	Règlement des frais de timbres et autres	Timbres postes Téléphone Timbres fiscaux	Σ débit
c) Imputation des frais et intérêts de retard				
4111	7078 7713	Imputation des frais et intérêts de retard	Σ Crédit	TP + TF+Tél Intérêts (I)
d) Création ou tirage de la nouvelle traite				
4121	4111	Tiré, ma nouvelle traite n°...	N+ TP+ TF + Tél+I	N+TP+TF+Tél +I

NB : Chez le tireur, l'écriture de débours ne sera passée que si et seulement si le sujet précise que les timbres et autres frais ont été engagés (payés) le même jour à l'occasion du renouvellement de l'effet.

• Chez le tiré

Trois (3) étapes à suivre :

a) Annulation de l'ancienne traite n°.....				
4021	4011	Annulation traite n°...	Val. nominale	Val. nominale
b) Prise en charge des frais et intérêts de retard				
616 6281 6462 6744	4011	Prise en charge des frais et intérêts de retard	Timbres postes Téléphone Timbres fiscaux Intérêts	Σ débit

c) Acceptation de la nouvelle traite				
4011	4021		N+ TP+ TF + Tél+I	N+TP+TF+Tél+I
		Tireur, sa nouvelle tr n°.....		

NB : Intérêts (I) = $\frac{\text{Nominal} \times t \times n}{36000}$ avec **n** le nombre de jours séparant l'ancienne échéance de la nouvelle échéance.

C5.6.1.2 / L'effet a été remis à l'encaissement

Dans ce cas, il faut d'abord retirer l'effet de la banque avant son annulation.

C5.6.1.2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.6.1.2.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.6.1.2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.6.1.2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

- Chez le tireur

Cinq (5) étapes à suivre

a) Retrait de la traite n°..... de la banque				
4121 6312	512 521	Retrait traite n°..... à l'encaiss. et frais de retrait.	Valeur nominale Frais de retrait (FR)	Valeur nominale Frais de retrait(FR)
b) Annulation de l'ancienne traite n°.....				
4111	4121	Annulation traite n°....	Valeur nominale	Valeur nominale
c) Débours ou Règlement des frais de renouvellement				
616 6281 6462	5xx	Règlement des frais de timbres et autres	Timbres postes Téléphone Timbres fiscales	Σ débit
d) Imputation des frais et intérêts de retard				
4111	7078 7713		Σ Crédit	TP+TF+Tél+ FR Intérêts

		Imputation des frais et intérêts de retard		
--	--	--	--	--

e) Création ou tirage de la nouvelle traite n°.....				
4121	4111	Tiré, ma nouvelle traite n°.....	N+ TP+ TF + Tél+I	N+TP+TF+I+Tél

NB : Nouvelle Valeur Nominale = Ancienne VN + FR + TP +TF+Tél +Intérêts

$I = \frac{\text{Nominal} \times t \times n}{36000}$ avec **n** le nombre de jours séparant l'ancienne échéance de la nouvelle

- **Chez le tiré**

Trois (3) étapes à suivre :

a) Annulation de l'ancienne traite n°.....				
4021	4011	Annulation Effet n°....	Val. nominale	Val. nominale

b) Prise en charge des frais et intérêts de retard				
616 6281 6312 6462 6744	4011	Prise en charge des frais et intérêts	Timbres postes Téléphone Frais de retrait Timbres fiscaux Intérêts	Σ Débit

c) Acceptation de la nouvelle traite				
4011	4021	Tireur, sa nouvelle traite n°.....	Nouv.Val. Nomi	Nouv.Val. Nomi

NB : Nouvelle Valeur Nominale = Ancienne VN + TP + Tél + FR + TF +Intérêts

$I = \frac{\text{Nominal} \times t \times n}{36000}$ avec **n** le nombre de jours séparant l'ancienne échéance de la nouvelle

C5.6.2 / **Avance de fonds**

Si le tiré a des difficultés de trésorerie pour payer à l'échéance un effet qui a été endossé ou négocié, il pourrait s'adresser au tireur. Ce dernier pour sauver son image, envoie au tiré les fonds (l'argent) nécessaires pour que le paiement ait lieu normalement à l'échéance. On dit que le tireur **fait des fonds** ou **avance des fonds** au tiré.

Le plus souvent, le fournisseur tire sur son client un nouvel effet à échéance plus lointaine d'un montant égal à l'avance de fonds majoré des frais et intérêt de retard.

C5.6.2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE DE LA FORMATION PROFESSIONNELLE ET DE L'ARTISANAT

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.6.2.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.6.2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.6.2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

- **Chez le tireur (le fournisseur)**

Quatre (4) étapes à suivre :

a) Avance de fonds				
4111	5xx	Tiré, mon avance de fonds.	Montant avancé	Montant avancé
b) Débours ou règlement des frais				
616 6281 6462	571	Règlement des frais de timbres et autres frais	Timbres postes Téléphone Timbres fiscaux	Σ Débit
c) Imputations des frais et intérêts de retard				
4111	7078 7713	Imputations des frais et intérêts de retard	Somme Crédit	TP + TF+Tél Intérêts
d) Création ou tirage de la nouvelle traite				
4121	4111	Tiré, ma nouvelle traite n°.....	Nouv.Val. Nomi.	Nouv.Val. Nomi.

- **Chez le tiré**

Trois (3) étapes à suivre :

a) Réception des fonds				
5xx	4011	Tireur, son avance de fonds.	Montant avancé	Montant avancé

b) Prise en charge des frais et intérêts de retard				
616 6281 6462 6744	4011	Prise en charge des frais et intérêts	TP Tél TF Intérêts	Somme Débit
c) Acceptation de la nouvelle				
4011	4021	Tireur, sa nouvelle traite n°....	Nouv.Val. Nomi	Nouv.Val. Nomi

NB 1: Nouvelle Valeur Nominale = Montant avancé + TP +TF+ Tél +Intérêts

$I = \frac{\text{Montant avancé} \times t \times n}{36000}$ avec **n** le nombre de jours séparant la date de l'avance des fonds et celle de la nouvelle traite.

NB 2: Ne pas oublier de passer l'écriture pour solde des comptes **415** et **565** si le sujet précise que l'ancienne traite a été payée à l'échéance.

565	415	Pour solde des deux comptes	Valeur nominale	Valeur nominale
-----	-----	-----------------------------	-----------------	-----------------

Application

C5.6.3 / Imputation des effets impayés

On parle d'effet impayé lorsqu'à l'échéance, le tiré n'a pas honoré son engagement. Le bénéficiaire de l'effet peut faire dresser **un protêt** pour faute de paiement.

Un protêt est un acte authentique dressé par un huissier (ou un notaire) pour constater le non-paiement d'un effet de commerce à l'échéance.

C5.6.3.1 / L'effet escompté ou négocié revenu impayé

C5.6.3.1.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.6.3.1.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.6.3.1.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.6.3.1.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

- **Chez le bénéficiaire/ le tireur**

Trois étapes à suivre :

a) Constatation du retour de l'effet impayé				
565 6318 6325	521	Retour d'effet n°.....impayé avec frais	Valeur nominale Frais de retour Frais de protêt	Somme de débit
b) La réintégration du nominal et des frais				
4132	415 7078	Réintégration de la créance et des frais	VN+FR+Protêt	Valeur nominale Fr de retour + Protêt
c) Le tiré se libère par virement ou par chèque ou en espèces				
5xx	4132 7713	Tiré, son règlement pour solde	VN+FR+Protêt+I	VN+FR+Protêt Intérêts (I)

- **Chez le tiré**

Deux étapes à suivre :

a) Annulation de la traite, prise en charge des frais d'impayé				
4021 6318 6325	4011	Annulation de la traite n°....et prise en charge des frais et intérêts	Valeur nominale Frais de ret. (FR) Protêt (P)	Val nomi. +FR +P+I
b) Il se libère par virement ou par chèque ou en espèces				
4011 6744	5xx	Tireur, mon règlement pour solde	Val nomi.+FR+P+I Intérêts (I)	Val nomi.+FR+P+I

C5.6.3.2 / L'effet remis à l'encaissement revenu impayé

C5.6.3.2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.6.3.2.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.6.3.2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.6.3.2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

• Chez le bénéficiaire

Trois étapes à suivre :

a) Constatation du retour de l'effet impayé				
4132 6318 6325	512 521	Retour d'effet n°... impayé et frais	Valeur Nominale Frais de retour Frais de protêt	Valeur Nominale FR + Protêt
b) Imputation des frais d'impayé de la traite				
4132	7078	Imputation des frais d'impayé traite n°...	FR + Protêt	FR + Protêt
c) Le tiré se libère par virement ou par chèque ou en espèces				
5xx	4132 7713	Tiré, son règlement pour solde	VN+FR+Protêt+I	VN+FR+Protêt Intérêts (I)

• Chez le tiré

Deux étapes à suivre :

a) Annulation de la traite et prise en charge des frais				
4021 6312 6325	4011	Annulation de la traite et prise en charge des frais	Valeur Nominale Frais de retour (FR) Frais de protêt	Somme débit
b) Il se libère par virement ou par chèque ou en espèces				
4011 6744	5xx	Tireur, mon règlement pour solde	Val nomi.+FR+P Intérêts de retard (I)	Somme débit

C5.6.3.3 / L'effet endossé revenu impayé

Ici on note trois (3) partenaires à savoir : l'endosseur, le tiré et l'endossataire (le bénéficiaire).

C5.6.3.3.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.6.3.3.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.6.3.3.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.6.3.3.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

- **Chez l'endosseur**

a) Constatation du retour de l'effet impayé				
4132 6318 6325	4011	Traite n°...revenue impayée	Valeur Nominale Frais de retour (FR) Frais de protêt (P)	Σ Débit
b) Imputation des frais d'impayé				
4132	7078	Imputation des frais	FR+P	FR + P
c) Le tiré se libère par virement ou par chèque ou en espèces				
5xx	4132 7713	Tiré, son règlement pour solde	VN+FR+P +I	VN+FR+FP Intérêts

- **Chez le tiré**

a) Annulation de la traite et prise en charge des frais				
4021 6312 6325	4011	Annulation de la traite et prise en charge des frais	Valeur nominale Frais de retour Frais de protêt	Σ débit
b) Il se libère par virement ou par chèque ou en espèces				
4011 6744	5xx	Tireur, mon règlement pour solde	Val nomi.+FR+P Intérêts de retard (I)	Σ débit

- **Chez l'endossataire**

Les écritures à passer dépendront de l'usage fait de l'effet par ce dernier. Il peut s'agir des cas suivants :

- ✓ Effet remis à l'encaissement
 - ✓ Effet négocié
 - ✓ Effet endossé
- } **Voir les cas précédents**

C5.7 / Imputation des cas des effets de commerce relatifs à l'acquisition (Tiré) et à la cession d'immobilisation (Tireur)

C5.7.1 / Création des effets

C5.7.1.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.7.1.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.7.1.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.7.1.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

a / Chez le fournisseur (tireur)

• En AO

4146			VN Immob. incorp	
4147			VN Immob. corp	
	4141			VN Immob. incorp
	4142			VN Immob. corp
		Client, ma traite n°...au		
		...		
		Ou Client, son BO n°...		

• En HAO

4853			VN Immob. incorp	
4854			VN Immob. corp	
	4851			VN Immob. incorp
	4852			VN Immob. corp
		Client, ma traite n°...au ...		
		ou		
		Client, son BO n°...au.....		

b / Chez le client (tiré)

• **En AO**

4041 4042	4046 4047	F/seur, sa traite n°...au.... ou F/seur, mon BO n°...au....	VN Immob. incorp VN Immob. corp	VN Immob. incorp VN Immob. corp
--------------	--------------	---	------------------------------------	------------------------------------

• **En HAO**

4811 4812	4821 4822	F/seur, sa traite n°... ou F/seur, mon BO n°...au....	VN Immob. incorp VN Immob. corp	VN Immob. incorp VN Immob. corp
--------------	--------------	---	------------------------------------	------------------------------------

C5.7.2 / Imputation remise à l'encaissement

C5.7.2.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.7.2.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.7.2.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.7.2.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

a / Chez le bénéficiaire

• **En AO**

A la date de remise à l'encaissement				
512	4146 4147	Remise à l'encaissement Effet n°..... au.....	Valeur Nominale	VN Immob. incorp VN Immob. corp
A l'échéance				
521/531 6312	512	Avis de crédit pour remise à l'enc. Effet n°...	Valeur nette Fr. d'encaissem.	Val.nomi.

- **En HAO**

A la date de remise à l'encaissement				
512	4853 4854	Remise à l'encaissement Effet n°..... au.....	Valeur Nominale	VN Immob. incorp VN Immob. corp
A l'échéance				
521/531 6312	512	Avis de crédit pour remise à l'enc. Effet n°.....	Valeur nette Fr. d'enc.	Val. Nomi.

b / Chez le tiré (A l'échéance)

- **En AO**

4046 4047	521/531	Avis de débit / paiement Effet n°..	VN Immob. incorp VN Immob. corp	Val.Nominale
--------------	---------	-------------------------------------	------------------------------------	--------------

- **En HAO**

4821 4822	521/531	Avis de débit / paiement Effet n°..	VN Immob. incorp VN Immob. corp	Val.Nominale
--------------	---------	-------------------------------------	------------------------------------	--------------

C5.7.3 / imputation remise à l'escompte

C5.7.3.1. Choix des comptes à débiter et à créditer

Les comptes à débiter et à créditer sont intimement liés à la nature de l'opération.

C5.7.3.2. Tracé de la fiche d'imputation

Voir tracé précédent.

C5.7.3.3. Inscription des comptes sur la fiche d'imputation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

C5.7.3.4. Vérification de la concordance entre total débit et total crédit sur la fiche d'imputation

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

Schéma d'écriture

a / Chez le bénéficiaire

- **En AO**

A la date de remise à l'escompte				
415	4146 4147		Val. Nominale	VN Immob. incorp VN Immob. corp

		Remise à l'escpte Effet n°.....		
A la réception du bordereau d'escompte ou de l'avis de crédit				
521/531 675	565	Bordereau d'escpte Effet n°...	Valeur nette Agios	Valeur Nominale
A l'échéance (En cas de paiement effectif de l'effet)				
565	415	Pour solde des deux comptes	Valeur Nominale	Valeur Nominale

• **En HAO**

A la date de remise à l'escompte				
4855	4853 4854	Remise à l'escompte Effet n°...	Val. Nominale	VN Immob. incorp VN Immob. corp
A la réception du bordereau d'escompte ou de l'avis de crédit				
521/531 675	564	Bordereau d'escpte Effet n°...	Valeur nette Agios	Valeur Nominale
A l'échéance (En cas de paiement effectif de l'effet)				
564	4855	Pour solde des deux comptes	Valeur Nominale	Valeur Nominale

b / Chez le tiré (A l'échéance)**• En AO**

4046 4047	521/531	Avis de débit pour effet n°... ou Domiciliation échue Effet n°...	VN Immob. incorp VN Immob. corp	<u>Valeur</u> <u>Nominale</u>
--------------	---------	---	------------------------------------	----------------------------------

• En HAO

4821 4822	521/531	Avis de débit pour effet n°... ou Domiciliation échue Effet n°...	VN Immob. incorp VN Immob. corp	<u>Valeur</u> <u>Nominale</u>
--------------	---------	---	------------------------------------	----------------------------------

Application**THEME D****TRAITEMENT DES SALAIRES****D1. DEFINITION**

Le salaire est une rémunération (somme d'argent) versée à un employé en contrepartie du travail effectué.

Il est le prix de l'effort physique ou mental déployé pour un travail.

L'exploitant individuel ne fait pas partie du personnel. Il en est de même pour les collaborateurs extérieurs tels que l'expert-comptable ou l'ingénieur conseil qui perçoivent des honoraires, des commissions etc. ... (Compte 63).

D2. ELEMENTS CONSTITUTIFS DU SALAIRE

Le salaire est composé des éléments ci-après :

- Salaire de base ;
- Les primes ;

- Rémunération des heures supplémentaires ;
- Sursalaire ;
- Indemnités
- Les retenues ;
- Avantages en nature.

D2.1. Salaire de base (Sb)

C'est la rémunération stable fixée à l'avance entre l'employeur et le salarié (employé). On distingue le salaire de base d'un ouvrier et le salaire de base d'un agent mensualisé. L'agent mensualisé peut être un agent privé ou un fonctionnaire d'état.

D2.1.1. Le salaire de base d'un ouvrier

Il est fonction du taux horaire normal (THN) et du nombre d'heures normales de travail effectuées durant la période considérée.

$\text{Salaire de Base d'un ouvrier} = \text{Nombre d'Heures Normales} * \text{THN}$
--

D2.1.2. Le salaire de base d'un agent mensualisé

Il a une rémunération mensuelle fixe. Ce salaire de base mensuel est fixé par l'employeur privé ou par l'état. Il peut évoluer suivant une grille établie d'avance.

Pour un fonctionnaire d'état, le salaire de base est constitué de deux éléments :

- **Soldes cadres**
- **Sujétions cadres**

Ces deux composantes évoluent suivant la grille salariale établie par les autorités.

Soldes cadres + Sujétions cadres = indice * valeur indiciaire

La valeur indiciaire actuelle = 127,265985

D2.2. Primes

Ce sont des compléments de rémunérations consenties pour des raisons diverses. Nous pouvons citer les primes d'ancienneté, de rendement, de caisse, de productivité, de bilan, de naissance, de mariage etc...

D2.3. Rémunération des heures supplémentaires

C'est la rémunération des heures de travail effectuées au-delà des heures normales de travail.

D2.4. Sursalaires

C'est une somme d'argent payée par une entité à son salarié en plus du salaire indiqué sur le contrat de travail. Il peut s'agir d'une prime exceptionnelle ou du paiement d'heures supplémentaires.

D2.5. Indemnités

Il s'agit souvent d'une somme accordée en remboursement de frais professionnels

Exemples : Indemnités de déplacement, de logement ; de repas etc.....

Il peut s'agir aussi d'une somme allouée en compensation d'un dommage subi.

Exemples : Indemnités versées pour un dégât des eaux ; indemnités de licenciement versées par l'employeur à un salarié licencié.

D2.6. Retenues

Une retenue sur salaire est une partie du salaire retenue par l'employeur sur le salaire de son employé dans les limites autorisées par la loi.

D2.7. Avantages en nature

Ce sont des biens ou des prestations fournis aux salariés de l'entité par l'employeur gratuitement ou à un prix inférieur à leur valeur réelle.

D3. CALCUL DE LA REMUNERATION DES HEURES SUPPLEMENTAIRES

Elle est obtenue à partir du taux horaire normal majoré et du nombre d'heures supplémentaires effectuées.

D3.1. Calcul du taux horaire normal

C'est le salaire payé pour une (1) heure de travail effectué.

Soit THN = Taux horaire normal

- Pour un ouvrier, le taux horaire normal est fixé après discussion entre l'employeur et l'employé.
- Pour un salarié mensuel, le taux horaire normal est calculé comme suit.

La durée légale de travail par jour au Togo est de 8H. Donc par semaine on aura 8H x 5 jours ouvrables soit 40H.

Les 52 semaines d'une année donneront $(52 \times 40H) = 2080 H$

Donc par mois on aura alors $2080H / 12 = 173,33H$ d'où

$$THN = \text{Salaire de base} \times 3/520 \text{ ou } \text{Salaire de base} / 173,333$$

D3.2. Calcul du montant des heures supplémentaires

La rémunération des heures supplémentaires notée RHS est calculée de la façon suivante

$$RHS = [THN * \frac{(100+t)}{100}] NHS$$

t = Taux de majoration ;

NHS = Nombre d'heures supplémentaires.

Tableau des rémunérations des heures supplémentaires

INTERVALLE en jours	MAJORATIONS	Taux horaire
[0-40]	-	Taux horaire normal
[41-48]	20%	Taux horaire supplémentaire $THS_1 = THN \times 1,2$
[49- +∞]	40%	Taux horaire supplémentaire $THS_2 = THN \times 1,4$
Nuit des jours ouvrables	65%	Taux horaire supplémentaire $THS_3 = THN \times 1,65$
Dimanche et jours fériés en journée	65%	Taux horaire supplémentaire $THS_4 = THN \times 1,65$
Nuit du dimanche et des jours fériés	100%	Taux horaire supplémentaire $THS_5 = THN \times 2$

NB : Les heures supplémentaires de nuit sont calculées à partir de 22 heures.

D4. CALCUL DES RETENUES SUR SALAIRE

Les retenues sur salaire sont des prélèvements effectués sur la somme à verser à l'employé, et ce, directement sur la fiche de paie pour différentes raisons.

On distingue :

- Des retenues obligatoires : Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS) ; Impôt sur le Revenu des personnes physiques (IRPP)
- Des retenues facultatives : Avance ; acompte ; opposition sur salaire.

D4.1. Calcul du montant de la sécurité sociale (2)(CNSS/CRT)

D4.1.1. Calcul du montant de la cotisation à la sécurité sociale (CNSS)

Cotisation CNSS = 9% de la base CNSS

La cotisation CNSS regroupe la pension (4%) et l'assurance maladie universelle (5%)

D4.1.2. Calcul du montant de la Caisse de Retraite du Togo (CRT)

Cotisation CRT = 7% de la base CRT

Cette cotisation est communément appelée PENSIONS.

La base CRT est composée de SOLDES CADRES.

Toutefois, la base doit être bien définie et précisée pour faciliter une interprétation univoque.

Pour les agents d'Etat,

PENSIONS = SOLDE CADRES *7%

INAM = (SOLDE CADRES + SUJETIONS CADRES) *5%

Sur le bulletin de solde d'un agent d'état, la ligne PENSIONS est séparée de celle de l'INAM. Par contre sur le bulletin de paye d'un agent privé, la CNSS regroupe les deux.

NB : Pour les évaluations veuillez fournir le montant de la CNSS ou celui de la base de la CNSS ou du CRT.

D4.2. Calcul du montant de l'IRPP

Pour le calcul du montant de l'IRPP, il faut préciser le revenu net imposable (base de calcul de l'IRPP).

Le revenu net imposable doit être arrondi au millier de franc inférieur avant le calcul de l'IRPP.

On applique à la base arrondie un barème tel que défini par le code général des impôts (se référer à la loi de finances en cours).

BAREME MENSUEL CODE GENERAL DES IMPOTS (ARTICLE 75 CGI)

DE	A	TAUX
0	75 000	Exonération
75 001	250 000	3%
250 001	500 000	10%
500 001	750 000	15%
750 001	1 000 000	20%
1 000 001	1 250 000	25%
1 250 001	1 666 667	30%
Au-delà de	1 66 667	35%

NB :

Le produit obtenu par application du présent barème est arrondi à la dizaine de franc inférieur.

Forfait pour personnes à charge (Art 72 et 73 du CGI)

1 personne.....	10 000
2 personnes.....	20 000
3 personnes.....	30 000
4 personnes.....	40 000
5 personnes.....	50 000
6 personnes.....	60 000

Maximum 6 personnes cf Art 72 et 73 du CGI

D4.3. Autres retenues

D4.3.1. Assurance

L'assurance est une opération par laquelle une personne (assureur) s'engage à réaliser une prestation dans le cadre d'un contrat d'assurance au profit d'une autre personne (assuré) lors de la survenance d'un risque et moyennant le paiement d'une cotisation ou d'une prime.

Le risque constitue l'objet de l'assurance. Un assuré contracte une assurance pour se prémunir contre des événements dommageables (maladie, incendie, vol, décès...) ou contre les risques liés à certains objets qu'il possède (automobile, habitation...)

E4.3.2. Autres retenues facultatives

Il s'agit de :

- L'avance sur salaire ;
- L'acompte sur salaire
- L'opposition sur salaire ;
- La saisie arrêt sur salaire
- etc.

D4.4. Retenues facultatives

D4.4.1. Avance/acompte

Les avances sur salaire se définissent comme des versements au personnel à valoir sur des prestations de travail non encore exécutées. Son montant est limité au dixième du salaire mensuel.

Les acomptes sur salaire correspondent à la différence des avances, à des prestations déjà fournies par les bénéficiaires.

Les avances et acomptes consentis au cours du mois sont retenus sur le salaire du mois.

D4.4.2. Opposition/saisie arrêt

L'opposition se définit comme une procédure reposant sur une demande initiée par un créancier afin de se faire payer sur une partie du salaire à verser au salarié.

La saisie arrêt est une procédure reposant sur une demande en justice initiée par un créancier afin de se faire payer sur une partie du salaire net à verser au salarié débiteur.

D5. CALCUL DES CHARGES PATRONALES

D5.1. Définition des charges patronales

Les charges patronales représentent l'ensemble des cotisations à verser par l'employeur (le patron ou l'Etat) à la caisse nationale de sécurité sociale et à l'administration fiscale.

D5.1.1. Charges patronales sociales

Au TOGO, elle représente 22,5% de la base de la CNSS.

TABLEAU RECAPITULATIF DES CHARGES SOCIALES

BRANCHES	EMPLOYE DU PRIVE		AGENT D'ETAT		TRAVAILLEUR INDEPENDANT
	PART PATRONALE (Part du patron)	PART SALARIALE (Part du salarié)	PART PATRONALE (Part de l'Etat)	PART SALARIALE (Part du salarié)	
Prestations familiales	2%	-	20%	-	2%
Risques professionnels	3%	-		-	3%
Pension	12,5%	4%		7%	16,5%
Assurance maladie universelle (AMU)	5%	5%	5%	5%	5%
TOTAL	22,5%	9%	25%	12%	26,5%

NB : La base doit être bien définie et précisée pour faciliter une interprétation univoque.

D5.1.2. Charges patronales fiscales

Elles sont supprimées par la loi de finance 2019 suivant le nouveau Code Général des impôts.

D5.1.3. Autres charges patronales

On peut citer entre autres les :

- Primes de mission ;
- Frais de fonctionnement

D5.2. Calcul du montant des charges patronales (3)

D5.2.1. Calcul des charges patronales sociales

$$\text{Charges patronales sociales} = \text{Base CNSS} \times 22,5\%$$

La base doit être bien définie et précisée pour faciliter une interprétation univoque.

D5.2.2. Calcul des charges patronales fiscales

Elles sont supprimées par la loi de finance 2019 suivant le nouveau Code Général des impôts.

D5.2.3. Autres charges patronales (4)

Il n'y a pas un mode de calcul standard. Elle est fixée suivant plusieurs critères.

D6. CALCUL DU SALAIRE BRUT

$$\text{Salaire brut} = \text{Salaire de base} + \text{Primes} + \text{RHS} + \text{Sursalaire} + \text{Indemnités}$$

NB : il est souhaitable de préciser les éléments constitutifs du salaire brut car ces éléments varient d'une entité à une autre.

D7. CALCUL DU SALAIRE NET

Le salaire net correspond à la différence entre le salaire total et le total des retenues.

(2) & (3) Fournir la base de calcul

(4) se référer au compte 668

***Salaire total = Salaire de base + Primes + RHS + Sursalaire + Indemnités + Montant
des avantages en nature (contre-valeur des avantages en nature versés en espèces
au salarié)***

D8. ETABLISSEMENT DES DOCUMENTS DE SALAIRE

D8.1. Etablissement du bulletin de paye

Le bulletin de paye est un document remis à l'employé à la fin de chaque mois et qui récapitule toutes les sommes que l'entité doit lui verser ainsi que les retenues à opérer.

Entité : Bulletin de paye du mois de : Période : Du/...../ au/...../..... Nom et Prénoms : Emploi : Adresse : N° Matricule :	
..... Heures normales à Ou Salaire de base <u>Heures supplémentaires</u> Heures supplémentaires de 20 % à Heures supplémentaires de 40 % à Heures supplémentaires de 65 % à Heures supplémentaires de 100 % à <u>Primes</u> <u>Sursalaire :</u> <u>Indemnités</u> Indemnités de Indemnités de Indemnités de Indemnités de	
SALAIRE BRUT (1)	
<u>Remboursement des frais</u> de de de	
TOTAL DES REMBOURSEMENTS (2)	
SALAIRE TOTAL (3) = (1) + (2)	
<u>Retenues obligatoires</u> Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS) Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) <u>Autres retenues ou Retenues facultatives</u> Avances Acomptes Oppositions	
TOTAL DES RETENUES (4)	
SALAIRE NET A PAYER (3) - (4)	
N° Matricule de l'Employeur : Salaire payé par chèque n° A le/...../.....	

D8.1.1. Tracé

Exemple d'un bulletin de paye d'un fonctionnaire togolais

REPUBLIQUE TOGOLAISE TRAVAIL - LIBERTÉ - PATRIE MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE ET DES FINANCES		BULLETIN DE SOLDE		Direction des Finances DIVISION DEPENSES DE PERSONNEL		
		Matricule :		Mois de		
Affectation						
Région :						
Organisme :						
Service :						
Lieu :						
Situations Administrative et Familiale						
Catégorie :	Recruté depuis le :		Budget			
Indice :	Corps					
Grade :	Position					
Emploi :	Statut					
Sit. Maritale :	Nb. Enfants A.F :					
Gains et Retenues du mois						
Code	Poste et libellé	Référence	Période		Gains	Retenues
			De	A		
101	SOLDE CADRES					
201	SUJETION CADRES					
262	ALLOCATIONS FAMILIALES					
269	PRIME SPECIALE/SUR SALAIRE					
388	PRIME UNIQ SPECIFIQ FCT* ENSEIGNANTE					
715	EX.ACTUEL PENSION					
716	EX.ACTUEL INAM					
720	EX.ACTUEL I. R. P. P					
Totaux						
Mode de règlement		Cumuls du mois		Montant Net		
Banque :		Brut		***		
Compte :		Brut imp.		***		
Cumuls sur l'Année 2024						
Brut		Brut impos.		TCS	CNSS	
				IRPP	Pension	
Message personnel						
ATTENTION !! VERIFIEZ TOUTES LES RUBRIQUES >> SI PROBLEME VOIR LA DIRECTION DES FINANCES						
Bulletin imprimé par : la Direction des Finances I				N° :		

NB : l'enseignant doit expliquer les éléments composants le bulletin de solde d'un fonctionnaire Togolais

Exemple de bulletin de paie avec avantages en nature

Bulletin de paie (À conserver sans limitation de durée)					
Employeur		Salarié			
Nom ou raison sociale :		Nom, prénoms :			
Adresse :		Adresse :			
N° Siret :		N° SS :			
N° Urssaf :		Emploi : serveur			
Code APE :		Niveau : I Échelon : 1			
Convention collective : CCN des CHR du 30 avril 1997, avenants n° 2 et n° 2 bis du 5 février 2007					
Période du : 01.07.08 au 31.07.08					
Horaire de travail : 160,33 heures					
Salaire	Nombre d'heures	Taux horaire	Montant (€)		
Salaire de base (160,33 x 8,71) 1	160,33	8,71	1 396,47		
Heures supp. à 10 % 2	8,67		7,55		
Heures supp. à 20 %					
Heures supp. à 50 %					
Avantages en nature nourriture	22	3,31	72,82		
Indemnités compensatrices nourriture	22	3,31	72,82		
Avantages en nature logement					
Salaire brut			1 549,66		
Cotisations sociales	Part employeur	Part salariale			
	Bases	Taux %	Montant (€)	Taux %	
				Montant (€)	
CSG (déductible) 3	1 428,70	—	—	5,10	72,86
CSG + CRDS (HS déductibles) 3	80,58	—	—	8,00	6,45
SS maladie	1 549,66	12,80	198,36	0,75	11,62
SS vieillesse plafonnée	1 549,66	8,30	128,62	6,65	103,05
SS vieillesse déplafonnée	1 549,66	1,60	24,79	0,10	1,55
Contribution autonomie solidarité	1 549,66	0,30	4,65	—	—
Accident du travail 4	1 549,66	2,20	34,09	—	—
Allocations familiales	1 549,66	5,40	83,68	—	—
Retraite complémentaire	1 549,66	3,75	58,11	3,75	58,11
Assurance chômage	1 549,66	4,00	61,99	2,40	37,19
AGFF	1 549,66	1,20	18,60	0,80	12,40
FNGS	1 549,66	0,15	2,32	—	—
SS Fnal	1 549,66	0,10	1,55	—	—
Taxe d'apprentissage	1 549,66	0,50	7,75	—	—
Taxe additionnelle	1 549,66	0,18	2,79	—	—
Participation formation continue 5	1 549,66	1,60	24,79	—	—
Prévoyance	1 549,66	0,40	6,20	0,40	6,20
Réduction forfaitaire HS 6	83,07	—	—	21,50	-17,86
Total retenues			658,29		291,57
CSG (non déductible)	1 428,70	—	—	2,40	34,29
CRDS (hors HS)	1 428,70	—	—	0,50	7,14
Déduction forfaitaire HS	8,67	1,50	-13,00		
Réduction Fillon : 0,191 x 1 549,66 = 295,99 € 7			-295,99		
Réduction A.N. : 0,93 € x 44 = 40,92 € 8			-40,92		
Prime Sarkozy pour un restaurant : 180,00 €			-180,00		
Salaire net imposable					1 175,02
(Salaire brut hors HS - total retenues cotisations salariales) (1 549,66 - 83,07 - 291,57 = 1 175,02)					
Prime de transport					-72,82
Avantage nourriture					
Avantage logement					
Salaire net à payer					1 143,84
(Salaire brut - la totalité des cotisations salariales - AN)					
Payé le 31/07/08 par virement du :					
Repos compensateur	Cumul des heures	Droits acquis	Utilisés	Reste	
Durée congés payés : art. L. 3141-3 à L.3141			Durée préavis : art. L.1234-1 à L.1234-8		

D8.1.2. Inscription des éléments dans le tracé (Adresse de l'entité, Identité du salarié, composantes du salaire net)

Voir Application : (Application de synthèse)

D8.2. Etablissement du livre de paye

Le livre de paye est un document qui récapitule les éléments essentiels de la paye des salariés.

D8.1.2. Inscription des éléments dans le tracé (Adresse de l'entité, Identité du salarié, composantes du salaire net)

Application : voir cas proposé par l'enseignant

Monsieur **DENAKPO Elvis** est employé à **EBOMOF**. Il est chargé d'étudier la résistance des routes à construire. Pour le compte du mois de septembre 2024, on vous fournit les informations suivantes :

Numéro matricule 000485 EBO, numéro CNSS 02025588 SS, compte bancaire 002040078000 **ORABANK** Salaire de base 780 000. Il a effectué 10 heures supplémentaires à 20%, 5 heures à 65% et 12 heures à 100%. Il a une prime d'ancienneté de 45 000 et une prime de rendement de 75 000. Il perçoit une indemnité de logement de 90 000. Il a reçu une avance et un acompte respectivement de 300 000 et 150 000.

TAF :

- 1- Calculer son taux horaire normal**
- 2- Calculer le montant de la rémunération des heures supplémentaires.**
- 3- Sachant que la base CNSS s'élève à 1 189 000, calculer la CNSS**
- 4- Sachant que la base de l'IRPP se chiffre à 791 000, quel serait le montant de l'IRPP ?**
- 5- Présenter le bulletin de paye de l'employé DENAKPO ELVIS.**

RESOLUTION

1- Calcul du taux horaire normal

$$THN = (\text{Salaire de base} \times 3) / 520$$

$$THN = 780\,000 \times 3 / 520$$

$$THN = 4\,500$$

2- Calcul du montant de la rémunération des heures supplémentaires.

$$R1 = 4\,500 \times 10 \times 1,2$$

$$R1 = 54\,000$$

$$R2 = 4\,500 \times 5 \times 1,65$$

$$R2 = 37\,125$$

$$R3 = 4\,500 \times 12 \times 2$$

$$R3 = 108\,000$$

$$\text{Rémunération supplémentaire} = 199\,125$$

3- Calcul de la CNSS

$$CNSS = \text{Base CNSS} \times 9\%$$

$$CNSS = 1\,189\,000 \times 9\%$$

$$CNSS = 107\,010$$

4- Calcul de l'IRPP

DE	A	CALCUL	MONTANT
0	75 000	Exonération	0
75 001	250 000	$(250\,000 - 75\,000) \times 3\%$	5 250
250 001	500 000	$(500\,000 - 250\,000) \times 10\%$	25 000

500 001	750 000	(750 000 -500 000) *15%	37 500
750 001	791 000	(791 000 -750 000) *20%	8 200
		IRPP	75 950

BULLETIN DE PAYE

Entité EBOMOF	
BULLETIN DE PAIE Période : septembre 2024	
NOM ET PRENOMS : DENAKPO Elvis	
N° Mlle : 000485 EBO	
N° CNSS : 02025588 SS	
N° compte bancaire : 002040078000 ORABANK	
Salaire de base	780 000
Heures supplémentaires	199 125
10 h à 20%	54 000
.....à 40%	-
5 h à 65%	37 125
12 h à 100%	108 000
Primes	120 000
Ancienneté	45 000
Rendement	75 000
Autres primes	
Salaire brut	1 099 125
Retenues obligatoires	182 960
CNSS/CRT	107 010
IRPP	75 950
Assurance	-
Autres retenues	500 000
Avances	300 000
Acomptes	150 000
Opposition	50 000
Indemnités	90 000
Net à Payer	506 165

D8.2. Etablissement du livre de paye

Le livre de paye est un document qui récapitule les éléments essentiels de la paye des salariés.

D8.2.1. Tracé

LIVRE DE PAYE DE L'ENTITE

Noms et Prénoms	Salaire de base	Rem supplé	Primes	Indemnités	Salaire total	Retenues obligatoires			Les autres retenues			Retenues totales	Salaire net
						CNSS/CRT	IRPP	Assurance	Avance	Acomptes	Oppositions		
TOTAUX													

D8.2.2. Inscription des éléments dans le tracé (Identité des salariés, composantes du salaire net)

Application : voir cas proposé par l'enseignant

Vous êtes comptables dans l'entité **CELL-TOGO** BP 10 245 rue du roi Lomé TOGO. Vous êtes chargé de mettre à jour le livre de paye du mois de novembre 2024 tout en procédant aux enregistrements correspondants pour les employés qu'elle utilise.

TABLEAU DES DONNEES RELATIVES AUX SALAIRES DES EMPLOYES

<i>Noms et fonctions des employés</i>	<i>SAMELE Kokou Comptable</i>	<i>POYODE Thann Secrétaire</i>	<i>DEMANYA Koffi Informaticien</i>	<i>ABALO Jean Jack Gardien</i>
Salaire de base	650 000	350 000	380 000	150 000
Heures supplémentaires				
20%		4H	4H	
40%			8H	4H
65%	5H	5H		10H
100%	2H			
Primes				
Primes d'ancienneté	15 000	7 000	9 000	12 000
Indemnités				
- de logement				15 000
- de représentation		35 000		
- Avance sur salaire		50 000		20 000
- Acompte sur salaire	100 000		40 000	
- Oppositions		45 000		15 000
- Personnes à charge	1		2	4
- Base CNSS	710 900	383 000	424 000	196 000
- Base IRPP	481 000	210 000	273 000	106 000

TAF

Compléter le livre de paye de l'entité CELL-TOGO

<i>Noms et Prénoms</i>	<i>Salaire de base</i>	<i>Rem supplé</i>	<i>Primes</i>	<i>Indemnités</i>	<i>Salaire total</i>	<i>Retenues obligatoires</i>			<i>Les autres retenues</i>			<i>Retenues totales</i>	<i>Salaire net</i>
						<i>CNSS/CRT</i>	<i>IRPP</i>	<i>Assurance</i>	<i>Avance</i>	<i>Acomptes</i>	<i>Oppositions</i>		
TOTAUX													

D9. ENREGISTREMENT DES CHARGES SALARIALES

Il s'agit de la saisie des éléments constitutifs du salaire.

D9.1. Enregistrement du salaire total

6611		Appointements salaires et commissions
6612		Primes et gratifications
6613		Congés payés
6614		Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche
6615		Indemnités de maladie versées aux travailleurs
6616		Supplément familial
6618		Autres rémunérations directes
6631		Indemnités de logement
6632		Indemnités de représentation
6633		Indemnités d'expatriation
6634		Indemnités de transport
6638		Autres indemnités et avantages divers
	422	Personnel, rémunérations dues
		Saisie du salaire total

D9.2. Enregistrement des retenues**➤ Saisie des avances et acomptes au cours du mois**

4211		Avances
4212		Acomptes
	521 ou 531 ou 55 ou 571	
		Versement des avances et acomptes

➤ Saisie des retenues du livre de paye

422		Retenues totales
	4211	Avances
	4212	Acomptes
	4231	Oppositions
	431	CNSS
	433	Assurance
	4471	IRPP
	4478	Autres impôts
		Saisie des retenues

D9.3. Enregistrement des charges patronales

6641		Base CNSS *22,5%
	431	Base CNSS *22,5%
		Saisie des charges patronales

D10. TRAITEMENT DES AVANTAGES EN NATURE

Ce sont des dépenses du personnel prises en charge par l'entité. Ces dépenses sont d'abord comptabilisées par nature puis régularisées en fin d'année.

D10.1. Enregistrement des avantages en nature

445.		TVA
6.		Montant HT de la charge
	4....	Montant TTC
		Saisie des charges

4...		Montant TTC
	521 ou 531 ou 55 ou 571	Montant TTC
		Enregistrement des charges

D10.2. Enregistrement du transfert des avantages en nature en charges de personnel

6617		Montant HT de la charge
	781	Montant HT de la charge
		Régularisation des avantages en nature

D11. ENREGISTREMENT DES REGLEMENTS

D11.1. Enregistrement du règlement du salaire net

422	521 ou 531 ou 55 ou 571	Salaire net Salaire net Payement des salaires
-----	----------------------------------	---

D11.2. Enregistrement du règlement des organismes sociaux

D11.2.1 Enregistrement du règlement des charges sociales

431	521 ou 531 ou 55 ou 571	CNSS employés + CNSS employeur ou retenues CNSS + charges sociales CNSS employés + CNSS employeur ou retenues CNSS + charges sociales Versement à la CNSS
-----	----------------------------------	---

D11.2.2 Enregistrement du règlement des autres organismes sociaux (assurances et mutuelles)

433	521 ou 531 ou 55 ou 571	Mutuelles + assurances Mutuelles + assurances Versement à la CNSS
-----	----------------------------------	---

D11.3. Enregistrement du règlement des charges fiscales

4471 4478	521 ou 531 ou 55 ou 571	IRPP Autres impôts Versement à l'Etat
--------------	----------------------------------	---

Application : voir cas proposé par l'enseignant (Voir cas CELL-TOGO)

THEME E

TENUE DU JOURNAL

E1. Classement chronologique des pièces à enregistrer

Le classement chronologique des pièces se fait en tenant compte de leur date d'émission (du 1^{er} ou 31 décembre).

E2. Choix du journal approprié pour l'enregistrement

Le choix du journal dépend de la nature du ou des compte(s) à utiliser par l'entité.

E2.1. Notion de journaux auxiliaires et leur tracé

Dans le système classique, les écritures sont passées au journal chaque jour. Les reports se font quotidiennement du journal au grand livre général et au livre auxiliaire. Dans ce système, l'organisation comptable connaît des limites, malgré quelques règles de prudence :

- La tenue d'un journal unique ne permet pas la division du travail comptable.
- L'organisation du système classique occasionne de très nombreuses erreurs de report du journal au grand livre.

Le système centralisateur propose une organisation qui corrige ses insuffisances en créant des journaux divisionnaires ou auxiliaires. Un journal auxiliaire enregistre des opérations de même nature autour d'un compte support qui sert de base d'enregistrement de l'opération et qui donne son nom au journal auxiliaire.

En fin de période, une écriture récapitulative de l'ensemble des opérations inscrites au journal auxiliaire est passée dans le journal général (centralisation).

Le système centralisateur comprend donc :

- **Une comptabilité auxiliaire analytique**
 - Ecriture quotidienne dans un journal auxiliaire
 - Report périodique au grand livre auxiliaire
- **Une comptabilité générale synthétique appelée centralisation**
 - Ecriture récapitulative périodique au journal général
 - Report périodique au grand livre général

En fin de période, on procède à l'établissement de la balance à partir des comptes du grand livre. La période peut être mensuelle, trimestrielle, semestrielle ou annuelle.

E2.2. Choix du journal approprié

Le choix est effectué par rapport au compte support.

Le nombre de journaux auxiliaires créés par une entité, dépend de ses besoins. Cependant il existe certains journaux auxiliaires qui sont couramment créés.

- ✓ JA caisse-recettes
- ✓ JA caisse-dépenses
- ✓ JA Banque-débit
- ✓ JA Banque-crédit
- ✓ JA des chèques postaux-débit
- ✓ JA des chèques postaux-crédit

L'entité peut avoir en remplacement des journaux précités un journal de trésorerie.

- ✓ JA des achats
- ✓ JA des ventes
- ✓ JA des entrées de stocks (si Inventaire Permanent)

- ✓ JA des sorties de stocks (si Inventaire Permanent)
- ✓ JA des effets à recevoir entrées
- ✓ JA des effets à payer sorties
- ✓ JA des opérations diverses

Ce dernier journal enregistre les opérations qui ne concernent pas les JA cités plus haut.

E3. Enregistrement correct dans le journal

Il s'agit de saisir la fiche d'imputation dans le journal choisi.

E4. Vérification de l'égalité débit-crédit pour chaque enregistrement

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

E5. Vérification de l'égalité débit-crédit du journal

Il s'agit de totaliser les montants débités et ceux crédités pour s'assurer de l'égalité fondamentale

E5.1. Le tracé d'un JA

Un JA comprend une colonne de date, de libellé, pour les comptes à débiter et les comptes à créditer. Ainsi on a :

Dates	Libellés	Comptes à débiter			Compte à créditer		
		N° et Intitulé	N° et Intitulé	N° et Intitulé	N° et Intitulé	N° et Intitulé	N° et Intitulé

NB :

- Lorsque le compte support est un compte de débit, on commence par **la zone « comptes à débiter »**
- Lorsque le compte support est un compte de crédit, on commence par **la zone « comptes à créditer »**
- L'article-type ou l'écriture-type du JA permettra de déterminer le nombre de comptes à débiter et le nombre de comptes à créditer.

E5.2 LES COMPTES DE VIREMENT INTERNE (Les CVI)

E5.2.1 Le risque de double enregistrement

Certaines opérations s'enregistrent simultanément dans deux JA différents ; ce qui entraîne un double enregistrement lors de la centralisation qui fausserait la comptabilité.

Exemple :

Versement d'espèces en banque 100 000. Cette opération sera enregistrée simultanément dans JA caisse dépenses et dans JA banque débit ainsi

JA caisse dépenses : CAD :521 ; CAC : 571

JA banque débit : CAD :521 ; CAC : 571

La centralisation des deux JA donne ceci :

521	571		100000	100000
		Suivant JA caisse dépense		

521	571	Suivant JA banque débit	100000	100000
-----	-----	-------------------------	--------	--------

Pour éviter cette double imputation, on utilise un compte de virement interne entre les deux JA et on aura :

JA caisse dépense

Date	Libellé	CAC	CAD
		571 "Caisses"	585 "Virements de fonds"
	Versement d'espèces en banque	100000	100000

JA banque débit

Date	Libellé	CAD	CAC
		521 "Banques"	585 "Virements de fonds"
	Versement d'espèce en banque	100000	100000

E5.2.2 Les principaux comptes de virement interne

Il s'agit des comptes suivants :

-« **585 : Virement de fonds** » utilisé quand l'opération concerne les comptes de trésorerie.

-« **588 : Autres virements internes** »

NB :

- **Un effet à payer rentre lorsque le compte support « 4021 » est débité.**
- **Le cas des effets non domiciliés n'existe plus.**

E6. Correction des erreurs

Elle se réalise après le contrôle des enregistrements.

En effet, malgré les précautions de la préparation des enregistrements, il est important de contrôler l'enregistrement comptable.

Le contrôle se fait à plusieurs niveaux.

E6.1 Les documents de base

Il faut vérifier leur conformité avec les opérations effectuées et les montants.

E6.2 Le journal

On contrôle les imputations débit et crédit et les sommes.

E6.3 Le grand livre

On contrôle les reports du journal et les soldes des comptes.

E6.4 La balance

Dans la balance, on vérifie les égalités fondamentales ainsi que l'exactitude des différents reports dans la balance.

- Soldes d'ouverture débiteur = soldes d'ouverture créditeur
- Total Mouvements débit = total mouvements crédit = total du journal
- Soldes de clôture débiteur = soldes de clôture créditeur

Après le contrôle, il faut procéder aux corrections nécessaires.

Les erreurs non corrigées faussent la comptabilité. Les erreurs sont particulièrement lourdes de conséquences. Le SYSCOHADA révisé a recommandé une méthode de correction des erreurs découvertes au journal et au grand livre au cours de l'année.

Au journal

- Annulation de l'article erronée par inscription en nombre négatif.
- Passation de l'article juste.

Application : voir cas proposé par l'enseignant

Toute erreur corrigée au journal a une répercussion automatique sur le grand livre et la balance.

Les corrections au grand livre

- Annulation de l'imputation erronée par inscription en nombre négatif.
- Inscription ou report des montants juste.

Application : voir cas proposé par l'enseignant

E7. Clôture du journal en fin d'exercice

Cela consiste à arrêter les comptes du journal.

THEME F

EFFECTUER LES TRAVAUX EXTRACOMPTABLES ET D'ENREGISTREMENT DE QUELQUES REGULARISATIONS

F1. Etablissement de la balance avant inventaire

F1.1. Eléments constitutifs

F1.1.1. Numéro des comptes

Confère le grand livre de l'entité.

F1.1.2. Intitulé des comptes

Confère le plan comptable général OHADA en vigueur.

F1.1.3. Solde d'ouverture des comptes (débiteur, créditeur)

C'est le report des comptes patrimoniaux conformément au dernier bilan de l'exercice précédent.

F1.1.4. Mouvements des comptes (débit, crédit)

C'est le report du grand livre, des données enregistrées tout au long de l'exercice.

F1.1.5. Solde de clôture des comptes (débiteur, créditeur)

C'est la situation de clôture des comptes. Il est obtenu par le solde d'ouverture modifié par les mouvements de l'exercice.

- Pour les comptes de l'actif : solde de clôture = solde d'ouverture Débit + Mouvement Débit – Mouvement crédit
- Pour les comptes du passif : solde de clôture = solde d'ouverture crédit + Mouvements crédit – Mouvements débit

F1.2. Etablissement de la balance

Il s'agit d'un état récapitulatif obligatoire de tous les comptes établis à une date donnée. À la clôture de l'exercice, la balance générale comporte tous les comptes y compris ceux qui se trouvent soldés.

Elle fait apparaître, pour chaque compte, le solde débiteur ou créditeur, au début de l'exercice ; le cumul des mouvements débiteurs et des mouvements créditeurs de la période et le solde débiteur ou créditeur à la date considérée.

La balance générale des comptes est un outil de contrôle permettant de s'assurer que la technique de la partie double a été respectée.

L'établissement d'une balance des comptes, fait partie des dispositions d'organisation comptable qui conditionnent la fiabilité des informations et des documents de synthèse.

F1.2.1. Tracé de la balance

N° DES COMPTES	INTITULE	Soldes d'ouverture		Mouvements		Soldes de clôture	
		Débiteur	Créditeur	Débit	Crédit	Débiteur	Créditeur
	TOTAUX	O₁	O₂	M₁	M₂	C₁	C₂

A la clôture de la balance, on doit avoir l'équilibre : $O_1 = O_2$; $M_1 = M_2$; $C_1 = C_2$

F1.2.2. Inscription des données dans la balance

C'est le report du grand livre général dans la balance.

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F1.3. Vérification des égalités de la balance

En effet, à la clôture de la balance, on a l'équilibre : $O_1 = O_2$; $M_1 = M_2$; $C_1 = C_2$

F2. Faire l'inventaire extracomptable des éléments du patrimoine

Tous les comptes de situation font l'objet de rapprochement avec les éléments réels qu'ils sont censés traduire.

➤ Inventaire des immobilisations

On contrôle l'existence physique des immobilisations et les états dans lesquels elles se trouvent.

➤ Inventaire des stocks

On compte dans les magasins de stockage le nombre de marchandises, d'articles, de produits, d'emballages ou d'autres approvisionnements. On contrôle l'état des stocks.

➤ Inventaire des dettes et des créances

On procède au reclassement des créances. On distingue les créances ordinaires, les créances douteuses ou litigieuses et les créances irrécouvrables. On envoie aux clients les soldes des comptes. On demande aux clients de confirmer ces soldes.

Pour les dettes, les fournisseurs envoient les soldes pour confirmation.

➤ ***Inventaire de la caisse***

On procède au billettage de la caisse et on établit un procès-verbal. Ce procès-verbal fait apparaître le solde physique et le solde théorique de la caisse ainsi que les écarts constatés avec les justificatifs.

➤ ***Inventaire du compte banque et Chèques postaux***

On compare le solde du compte banque tenu par l'entité au solde du relevé bancaire envoyé par la banque : ***on procède à l'état de rapprochement bancaire.***

F2.1. Préparation des équipes d'inventaire

F2.1.1. Constitution des équipes

Les équipes d'inventaire sont constituées en fonction des besoins et de l'étendue des travaux d'inventaire. L'entité peut faire appel à une main d'œuvre externe pour la réalisation de la mission d'inventaire.

F2.1.2. Formation

La formation de l'équipe d'inventaire consiste à familiariser les membres de l'équipe avec les objectifs attendus de la mission et les outils à utiliser. Cette formation devient nécessaire lorsque l'entité fait appel à une main d'œuvre externe.

F2.1.3. Répartition des tâches (constitution de lots)

La répartition des tâches consiste à organiser la mission selon son étendue. Selon les cas, on peut faire une répartition géographique ou locale, par produits, etc.

F2.2. Etablissement des fiches d'inventaire

F2.2.1. Eléments constitutifs

Ce sont les éléments figurant sur la fiche d'inventaire :

F2.2.1.1. Date d'inventaire

Il s'agit de la date du démarrage des travaux d'inventaire

F2.2.1.2. Nature de l'élément à inventorier

F2.2.1.3. Référence

F2.2.1.4. Désignation

F2.2.1.5. Quantités/Montants

F2.2.1.6. Différence

Cette différence qui constitue un écart provient des déséquilibres entre les éléments théoriques et les éléments réels (physiques ou inventoriés).

F2.2.1.7. Observations

Il s'agit d'expliquer, dans la mesure du possible, les causes des écarts constatés.

F2.2.2. Tracé de la fiche d'inventaire

F2.2.2.1. Tracé relatif aux immobilisations

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.2.2.2. Tracé relatif aux stocks

FICHE D'INVENTAIRE DES STOCKS AU/...../.....

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.2.2.3. Tracé relatif aux créances/dettes

- Pour les créances voir plus loin : Etat des créances douteuses et litigieuses
- Pour les dettes, les fournisseurs envoient les soldes pour confirmation.

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.2.2.4. Tracé relatif à la trésorerie (titre de placement, rapprochement bancaire, caisse)

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.3. Réalisation de l'inventaire

F2.3.1. Comptage sur le terrain

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.3.2. Inscription des données sur les fiches

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.3.3. Compilation des fiches d'inventaire

F2.4. Traitement des fiches

F2.4.1. Dépouillement des fiches

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.4.2. Calcul des différences constatées

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.4.3. Explication des différences constatées

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.5. Enregistrement de quelques régularisations

F2.5.1. Enregistrement des ajustements de stock

F2.5.1.1 Les différences d'inventaire

Les différences d'inventaires peuvent être des manquants (perte) ou des excédents (gain).

FICHE D'INVENTAIRE N°..... DATE D'INVENTAIRE :/...../..... NATURE :														
Réf.	Désignation	Unité de comptage	Prix unit.	Stock comptable		Stock physique		Etat différentiel				Observations		
								Manquant		Excédent		Etat		Dépréciat°
				Q	Valeur	Q	Valeur	Q	Valeur	Q	Valeur	Bon	Mauvais	Valeur

Pour les manquants :

- cas des marchandises, matières premières et autres approvisionnements.

On passe une écriture de sortie de stock

603x	3xx	Montant du manquant
		Montant du manquant
		Manquant sur stock

- cas des produits

On passe une écriture de sortie de stock

73x		Montant du manquant
	3xx	Montant du manquant
		Manquant sur stock

Pour les surplus ou excédents :

- cas des marchandises, matières premières et autres approvisionnements.

On passe une écriture d'entrée de stock

3xx		Montant de l'excédent
	603x	Montant de l'excédent
		Manquant sur stock

- cas des produits

On passe une écriture d'entrée de stock

3xx		Montant de l'excédent
	73x	Montant de l'excédent
		Manquant sur stock

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.5.1.2 Les marchandises, les matières premières, les autres approvisionnements et les produits livrés sans factures

4181		NAP
	4435	TVA
	70xx	Net commercial
		Régularisation de la vente

N.B : Dès l'établissement de la facture de vente, les écritures de régularisation seront contrepassées

F2.5.1.3 Les marchandises, les matières premières, les autres approvisionnements reçus sans factures

4455		TVA
60xx		Net commercial
	4081	Net à payer
		Régularisation des achats

N.B : A la réception de la facture d'achat, les écritures de régularisation seront contrepassées

F2.5.1.4 Factures envoyées sans les marchandises, les matières premières, les autres approvisionnements et les produits

603xx		Coût d'achat
	3xx	Coût d'achat

F2.5.1.5 Factures reçues sans les marchandises, les matières premières, les autres approvisionnements

38xx		Coût d'achat
	603x	Coût d'achat

N.B : A l'ouverture (au début) de l'exercice suivant, les écritures de régularisation seront contrepassées

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.5.2. Enregistrement des ajustements des comptes de trésorerie

F2.5.2.1 Régularisation du compte caisse

F2.5.2.1.1 Manquant du compte caisse imputable à un employé

422		Manquant
	571	Manquant

F2.5.2.1.2 Manquant du compte caisse non imputable à un employé

831		Manquant
	571	Manquant

F2.5.2.1.3 Surplus de caisse

571		Surplus
	841	Surplus

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.5.2.2 Régularisation du compte banque (confère état de rapprochement)

F2.5.2.2.1 Généralités

L'état de rapprochement bancaire ou postal est un document permettant d'effectuer une comparaison entre le **compte banque/postal** et le **relevé bancaire/postal** de la même période.

Le compte "521 : Banque" ou "531 : Chèques postaux" tenu par l'entité et le compte de l'entité tenu par la banque ou la poste sont des comptes réciproques. Ces deux comptes devraient avoir à tout moment des soldes égaux mais de sens opposé.

On constate souvent des différences pour ces soldes. Ces différences sont dues :

- Aux erreurs d'enregistrements,
- Aux décalages de dates dans l'enregistrement de certaines opérations,
- Aux omissions.

Ces deux comptes doivent alors être rapprochés et conciliés afin d'établir l'égalité entre leurs soldes.

F2.5.2.2.2 ETAT DE REPROCHEMENT A DEUX DOCUMENTS

***DEMARCHE**

- On ouvre le **compte Banque/CCP** tenu par l'entité et le **compte entité** tenu par la Banque/CCP et on y inscrit les soldes respectifs à rectifier. Ces soldes sont des soldes des derniers enregistrements.
- On vérifie l'égalité des soldes à nouveau parce qu'il faut partir des soldes égaux. Pour égaliser ces soldes, il faut faire recours aux chèques et aux virements en retard.
- On fait le pointage des opérations identiques.
- Procéder au pointage des opérations de la manière suivante :

Débit Banque ou CCP et Crédit relevé puis Crédit Banque ou CCP et Débit relevé ; ceci dans le sens "**aller**" et "**retour**" ; les opérations figurant en un côté seront portées de l'autre côté si elles n'y figurent pas et on corrige les éventuelles erreurs.

- On calcule les soldes rectifiés qui doivent être de même montant mais de nature opposée ou de sens opposé

- Enfin on passe les écritures de régularisation dans l'entité en prenant en compte seulement les opérations figurant sur le compte Banque ou CCP.

***DISPOSITIONS PRATIQUES**

a) Les frais d'encaissement de chèque doivent être portés au crédit du compte banque. Écriture de l'état : D : 6318 et C : 521 ou 531

b) Les frais d'encaissement d'effets et les agios sur effets ne doivent pas se figurer au crédit du compte banque. Il faut les annuler.
Écriture de l'état : D : 6312 ou 675 et C : 521 ou 531 : du montant précédé du signe négatif.

Il faut aussi annuler les valeurs nominales des effets et saisir les valeurs nettes.

Écriture de l'état : D : 521 ou 531 et C : 4121 : du montant de la valeur nominale précédé du signe négatif puis on corrige par les écritures suivantes :

D : 521 ou 531 ; D : 6312 et C : 512 pour la remise à l'encaissement et

D : 521 ou 531 ; D : 675 et C : 565 pour la remise à l'escompte ; après on régularise la remise à l'encaissement comme suit D : 512 et C : 4121

et la remise à l'escompte comme suit D : 415 et C : 4121

c) Les effets impayés constatés seulement par le relevé bancaire (au débit du relevé) doivent être saisis dans le compte banque selon les écritures des effets impayés.

d) Les montants des chèques à l'encaissement ou chèques reçus des clients inscrits au débit du compte banque ou CCP et ne figurant pas sur le relevé doivent être annulés au débit du compte banque ou CCP.

Écriture de l'état : D : 521 ou 531 et C : 4111 : Du montant du chèque précédé du signe négatif ; puis on régularise : D : 513 et C : 4111 ou D : 514 et C : 4111 si c'est le chèque est remis à l'encaissement.

Remarque : Les cas entraînant les écritures de régularisation sont les suivants :

a- Remise à l'encaissement

b- Remise à l'escompte

c- Les chèques reçus des clients

d- Les cas des effets revenus impayés

Après l'établissement de l'état de rapprochement bancaire, les écritures de l'état de rapprochement et de régularisation

Application : voir cas proposé par l'enseignant

F2.5.2.3 Régularisation des titres de placement (confère les dépréciations)

Application : voir cas proposé par l'enseignant

THEME G

CALCUL ET ENREGISTREMENT DES AMORTISSEMENTS

G1. Définition des termes

G1.1. Amortissement²

L'amortissement est défini, comme la répartition systématique sur la durée d'utilité du bien de la différence entre le coût d'entrée et la valeur résiduelle prévisionnelle (article 45 de l'Acte uniforme).

Les biens non amortissables sont des actifs de l'entité destinés à être conservés de manière durable. Ces biens ne font pas l'objet d'amortissement chaque année mais, peuvent faire l'objet d'une dépréciation si leur valeur probable de cession est inférieure à la valeur d'entrée.

On peut citer :

- Terrains nus
- Droit au bail
- Fonds commercial
- Immobilisations financières
- etc

G1.2. Valeur d'origine ou d'entrée des immobilisations

La valeur d'entrée des immobilisations dans le patrimoine est fondée sur la convention du cout historique.

Cette valeur d'entrée est :

- le coût d'achat ou d'acquisition pour les biens achetés (article 36 de l'Acte uniforme);
- le coût de production, pour les biens produits par l'entité.

G1.3. Base amortissable

C'est la valeur servant de base au calcul de l'amortissement. Elle est égale à la valeur d'entrée (valeur d'origine) moins valeur résiduelle prévisionnelle.

$BASE\ AMORTISSABLE = VALEUR\ D'ENTREE - VALEUR\ RESIDUELLE\ PREVISIONNELLE$

La valeur résiduelle prévisionnelle d'un actif est le montant estimé qu'une entité obtiendrait actuellement de la sortie de l'actif, après déduction des coûts de sortie estimés, si l'actif avait déjà l'âge et se trouvait déjà dans l'état prévu à la fin de sa durée d'utilité.

G1.4. Durée d'utilité

La durée d'utilité est :

- soit la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser un actif (unité de temps) ; ou
- soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que l'entité s'attend à obtenir de l'actif (unité d'œuvre).

L'amortissement dépend de la façon dont l'entité entend utiliser le bien. Ainsi, la durée d'utilité d'un actif peut être plus courte que sa vie économique.

G1.5. Date de mise en service

² Préciser la distinction entre bien amortissable et bien non amortissable

L'immobilisation entre dans le patrimoine de l'entité dès son acquisition, sur la base de la facture, ou dès sa livraison à elle-même, sur la base d'un constat. Mais elle ne coïncide pas nécessairement avec la mise en service.

La date de mise en service est la date à laquelle l'actif immobilisé est en l'état et en lieu d'utilisation prévue par l'entité. Elle n'entraîne en principe aucune écriture comptable, mais constitue, en principe, **le point de départ de l'amortissement**.

G1.6. Taux d'amortissement

C'est un coefficient déterminé en fonction de la durée d'utilité du bien.

G1.7. Valeur comptable nette

C'est la différence entre la valeur d'entrée d'une immobilisation et la somme des amortissements pratiqués depuis son entrée dans le patrimoine jusqu'à une date donnée.

G2. Identification des types d'amortissement

Différents modes d'amortissements peuvent être utilisés pour répartir de façon systématique le montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité. Ces modes incluent :

- le mode linéaire
- le mode dégressif
- le mode des unités de production ou unités d'œuvre
- le mode accéléré

G2.1. Amortissement linéaire ou constant

C'est une méthode de calcul qui répartit le coût du bien ou la Valeur d'origine de façon égale sur la durée d'utilité du bien.

G2.2. Amortissement dégressif

Il existe deux types :

- Amortissement dégressif comptable ou à taux décroissant
- Amortissement dégressif fiscal

G2.2.1. Amortissement dégressif comptable ou à taux décroissant

Le mode d'amortissement dégressif à taux décroissant ou méthode SOFTY (Sum Of The Year's digits) consiste à amortir l'immobilisation selon une suite arithmétique décroissante par application d'un taux décroissant à la base amortissable.

L'amortissement dégressif à taux décroissant est utilisé lorsqu'il permet au mieux de traduire le rythme de consommation des avantages économiques attendus. Ce mode d'amortissement comptable ou économiquement justifié conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'immobilisation.

G2.2.2. Amortissement dégressif fiscal

Il constitue un cadeau fiscal concédé par l'administration aux entités. Il permet d'amortir fortement un bien en début d'utilisation. La pratique d'un amortissement dégressif fiscal n'est tolérée que pour les biens non usagés (**biens neufs**) au moment de leur acquisition pour lesquels la durée normale d'utilité est d'au moins trois ans.

G2.3. Amortissement par unité de production ou unité d'œuvre

Ce mode d'amortissement consiste à répartir le montant amortissable en fonction du nombre d'unités d'œuvre qui peuvent être le nombre de produits fabriqués, le nombre de kilomètres parcourus, le nombre d'heures de fonctionnement d'une machine, nombre d'heures de travail, etc.

L'annuité d'amortissement est obtenue en multipliant la base amortissable par le rapport entre le nombre d'unités d'œuvre consommées pendant l'exercice et le nombre total d'unités d'œuvres prévues.

G2.4. Amortissement accéléré

C'est un mode d'amortissement comptabilisé à un taux plus élevé qu'à l'ordinaire ou au moyen de méthodes ayant pour effet de produire des charges plus élevées au cours des premiers exercices qu'au cours des exercices ultérieurs.

Exemple amortissement dégressif,

G3. Calcul du montant des amortissements³

Il est calculé en appliquant le taux d'amortissement à la base amortissable.

G3.1. Identification de la durée d'amortissement

Il n'existe pas de règles fiscales impératives en la matière. Le **SYSCOHADA** n'impose pas non plus de durée.

Les durées généralement admises et pratiquées sont les suivantes :

- Immeuble en dur : 20 ans
- Constructions légères : 10 ans
- Agencements et installations : 10 ans
- Matériels et outillages lourds : 10 ans
- Matériels et outillages légers : 5 ans
- Mobiliers : 10 ans
- Matériels de bureau : 4 ou 5 ans
- Matériels de transport : 3 ans
- Autres véhicules et engins spéciaux : 4 ou 5 ans

G3.2. Calcul du taux d'amortissement

Le calcul du taux d'amortissement est fonction du mode d'amortissement.

G3.2.1. Calcul du taux d'amortissement constant ou linéaire

Taux d'amortissement linéaire = $100/N$

G3.2.2. Calcul du taux d'amortissement dégressif fiscal

Taux d'amortissement dégressif = Taux linéaire × coefficient de dégressivité

Le coefficient de dégressivité est fonction de la durée d'utilité du bien.

Coefficient fiscal

Durée	Coefficient
3 à 4 ans	1,5
5 à 6 ans	2
Plus de 6 ans	2,5

G3.2.3. Calcul du taux d'amortissement dégressif à taux décroissant

❖ Calcul du taux décroissant

Le taux décroissant (TD) est obtenu en faisant le rapport entre le nombre d'années restant à courir jusqu'à la fin de la durée d'utilité du bien et de la somme des numéros d'ordre de l'ensemble des années :

$$TD = \frac{\text{nombre d'années restants à couvrir jusqu'à la fin de la durée d'utilité du bien}}{\text{somme des numéros d'ordre de l'ensemble des années}}$$

³ Le calcul doit se faire pour tous les modes d'amortissement identifiés (linéaire, dégressif comptable, par unité de production ou unité d'œuvre, dégressif fiscal et accéléré)

Ainsi, pour une durée d'utilité de 5 ans par exemple, on fait la somme des numéros d'années : $1+2+3+4+5 = 15$

Et ensuite, on détermine les taux décroissants de la façon suivante :

Année 1 = $5/15$; Année 2 = $4/15$; Année 3 = $3/15$; Année 4 = $2/15$; Année 5 = $1/15$

Remarque : si l'on désigne par n le nombre d'années, V la valeur à amortir et p une année quelconque, la dotation aux amortissements de l'année p s'obtient grâce à la formule

$$\text{annuité d'amortissement} = \frac{2V(n+1-p)}{n(n+1)}$$

La suite des dotations est en progression arithmétique décroissante

G3.2.4. Calcul du taux d'amortissement par unité d'œuvre

Taux d'amortissement = Nombre d'unité d'œuvre de la période / Nombre total d'unité d'œuvre

G3.2.5. Calcul du taux d'amortissement accéléré

Taux d'amortissement accéléré = $100/N$

G3.3. Calcul du montant de l'amortissement

Pour le calcul des amortissements et dans le souci de se conformer aux dispositions du code général des impôts (article 100), il est retenu de calculer l'annuité d'amortissement au 1/360^{ème} jour près à compter de la date de mise en service (chaque mois étant compté pour 30 jours).

G3.3.1. Calcul du montant de l'amortissement constant ou linéaire

Annuité d'amortissement = Base amortissable X Taux d'amortissement linéaire

G3.3.2. Calcul du montant de l'amortissement dégressif fiscal

Annuité d'amortissement = Base amortissable X Taux d'amortissement dégressif de l'exercice

NB : Ce mode d'amortissement conduit à l'amortissement dérogatoire.

G3.3.3. Calcul du montant de l'amortissement dégressif à taux décroissant

Annuité d'amortissement = Base amortissable X Taux d'amortissement décroissant de l'exercice

G3.3.4. Calcul du montant de l'amortissement par unité d'œuvre

Annuité d'amortissement = Base amortissable X Taux d'amortissement de l'exercice
annuité d'amortissement

$$= \text{Base amortissable} \left(\frac{\text{nombre d'unités d'oeuvres consommées}}{\text{total d'unités d'oeuvre prévues}} \right)$$

G3.3.5. Calcul du montant de l'amortissement accéléré

Annuité d'amortissement = Base amortissable X Taux d'amortissement

NB : Ce mode d'amortissement conduit à l'amortissement dérogatoire.

G3.4. Vérification des calculs

G4. Etablissement du tableau d'amortissement⁴

G4.1. Tracé du tableau d'amortissement

⁴ Présenter le tableau pour tous les modes d'amortissement identifiés (linéaire, dégressif comptable, par unité de production ou unité d'œuvre, dégressif fiscal et accéléré)

Date	Valeur d'origine	Base amortissable	Taux d'amortissement	Annuité d'amortissement		Amortissements cumulés	Valeur nette comptable
				Calculs	Montants		

Date	Valeur d'origine	VCN Début	Base amortissable	Taux d'amortissement	Annuité d'amortissement		Amortissements cumulés	VCN Fin
					Calculs	Montants		

G4.2. Inscription des montants dans le tableau d'amortissement

G4.2.1. Cas de l'amortissement accéléré

G4.2.1.1. Acquisition en début d'exercice

L'entité **GESCO** a acquis le 01/01/N un Bulldozer B57 neuf pour 17 500 000 amortissable en 8 ans. (Amortissement accéléré)

Taux = $1/8 = 0.125 = 12.5\%$

1^{re} annuité = $17\,500\,000 \times 12.5\% \times 2 = 4\,375\,000$

Annuité constante = $17\,500\,000 \times 12.5\% = 2\,187\,500$ ou $17\,500\,000 / 8$

Plan d'amortissement

Nom : Bulldozer B57 Valeur d'origine : 17 500 000 Date d'acquisition : 01/01/N Taux : 12.5% Mode : Accéléré					
Exo	Base Amort	Période	Annuités	Cumul Amort	V.C.N.
N	17 500 000	1anx2	4 375 000	4 375 000	13 125 000
N+1	17 500 000	1 an	2 187 500	6 562 500	10 937 500
N+2	17 500 000	1 an	2 187 500	8 750 000	8 750 000
N+3	17 500 000	1 an	2 187 500	10 937 500	6 562 500
N+4	17 500 000	1 an	2 187 500	13 125 000	4 375 000
N+5	17 500 000	1 an	2 187 500	15 312 500	2 187 500
N+6	17 500 000	1 an	2 187 500	17 500 000	0
			17 500 000		

G4.2.1.2. Acquisition en cours d'exercice

Supposons que l'entité **GESCO** a acquis le 10/04/N un Bulldozer B57 neuf pour 17 500 000 amortissable en 8 ans. (Amortissement accéléré)

RESOLUTION

Taux = $1/8 = 0.125 = 12.5\%$

- Première annuité régulière réduite au prorata temporis (A_N)=

$(17\,500\,000 \times 12.5\% \times 260/360) = 1\,579\,861$

- Annuité deuxième exercice (A_{N+1}) = $17\,500\,000 \times 12.5\% = 2\,187\,500$ ou $17\,500\,000 / 8$

- Annuité d'amortissement accéléré exercice N = $A_N + A_{N+1}$

= $1\,579\,860 + 2\,187\,500 = 3\,767\,361$

- Annuité N+7 = $(17\,500\,000 \times 12.5\% \times 100/360) = 607\,639$

Nom : Bulldozer B57 Valeur d'origine : 17 500 000 Date d'acquisition : 01/01/N					
Taux : 12.5%			Mode : Accéléré		
Exo	Base Amort	Période	Annuités	Cumul Amort	V.C.N.
N	17 500 000	1an 8mois 20 j	3 767 361	3 767 361	13 732 639
N+1	17 500 000	1 an	2 187 500	5 954 861	11 545 139
N+2	17 500 000	1 an	2 187 500	8 142 361	9 357 639
N+3	17 500 000	1 an	2 187 500	10 329 861	7 170 139
N+4	17 500 000	1 an	2 187 500	12 517 361	4 982 639
N+5	17 500 000	1 an	2 187 500	14 704 861	2 795 139
N+6	17 500 000	1 an	2 187 500	16 892 361	607 639
N+7	17 500 000	3mois 10 j	607 639	17 500 000	0
			17 500 000		

G4.2.2. Cas des autres modes d'amortissement (linéaire, dégressif fiscal, dégressif à taux décroissant, par unité d'œuvre)

Voir cas proposé par l'enseignant

G5. Passation des écritures relatives à la dotation aux amortissements

G5.1. Enregistrement de la dotation aux amortissements en AO

Les amortissements annuels sont enregistrés de la façon suivante :

6812		Dotations aux amortissements de immob. incorporelles
6813	281.	Dotations aux amortissements de immob. corporelles
	282.	Amortissement des immobilisations incorporelles
	283.	Amortissement des terrains
	284.	Amort. des bâtiments, installations. tech. et agencements
		Amortissement du matériel
		Dotation de l'exercice

G5.2. Enregistrement de la dotation aux amortissements en HAO

Les amortissements annuels sont enregistrés de la façon suivante :

852		Dotations aux amortissements HAO
	281.	Amortissement des immobilisations incorporelles
	282.	Amortissement des terrains
	283.	Amort. des bâtiments, installations. tech. et agencements
	284.	Amortissement du matériel
		Dotation de l'exercice

Application

Un matériel de transport a été acquis le 08/5/2018 pour 5 000 000. Il est amorti suivant le système linéaire sur 8 ans. Valeur résiduelle prévisionnelle 400 000

TAF :

Passez les écritures d'amortissements au 31/12/2018

1- En activité ordinaire

2- En hors activité ordinaire

Résolution 1

		31-12-2018
6813		383 333
	2845	383 333
		Dotation de l'exercice
		(5 000 000-400 000)*12,5*8/1 200

Résolution 2

		31-12-2018
852		383 333
	2845	383 333
		Dotation de l'exercice
		(5 000 000-400 000)*12,5*8/1 200

G6. Enregistrement de la décomptabilisation des immobilisations

Les immobilisations sortent du patrimoine de l'entité pour des raisons diverses : les ventes, les échanges, les mises au rebut, les destructions.

Les sorties peuvent être causées par deux types d'évènements :

- Événement habituel ou récurrent (Activité Ordinaire : AO)
- Évènement non habituel ou événement non récurrent (Hors Activité Ordinaire)

Exemple : Contraintes de trésorerie, accidents de circulation, pannes irréparables, incendies, séismes, inondations, guerres, émeutes etc....

G6.1. Enregistrement de la régularisation de la cession (AO et HAO)

Seules les écritures relatives aux amortissements sont régularisées en fin d'exercice.

<u>En Activité Ordinaire</u>				<u>En hors Activité Ordinaire</u>			
6813	28.	A ₁	A ₁	6813	28.	A ₁	A ₁
		Dotation complémentaire <i>n</i> € [1 ^{er} -01 ; date de cession]				Dotation complémentaire <i>n</i> € [1 ^{er} -01 ; date de cession]	
		A ₁ = amortissement de la période considérée				A ₁ = amortissement de la période considérée	
654	2.	V _o cédée	V _o cédée	812	2.	V _o cédée	V _o cédée
		Sortie d'élément d'actif				Sortie d'élément d'actif	
28	654	Somme des amortissements	Somme des amortissements	28	812	Somme des amortissements	Somme des amortissements
		Réintégration des amortissements <i>n</i> ₂ € [Date d'acquisition ; date de cession]				Réintégration des amortissements <i>n</i> ₂ € [Date d'acquisition ; date de cession]	

NB : les écritures relatives à la cession et au règlement sont passées à la date de cession suivant la facture.

G6.2. Enregistrement de la régularisation de l'échange (AO et HAO)

Une entité qui désire renouveler ses immobilisations, peut échanger les anciennes contre les plus récentes moyennant le versement d'une somme appelée soulte. L'opération d'échange peut être assimilée à une double opération : **vente de l'ancienne immobilisation et acquisition de la nouvelle.**

SOLTE = Prix d'acquisition TTC de la nouvelle immobilisation – Prix de reprise TTC de l'ancienne

Seules les écritures relatives aux amortissements sont régularisées en fin d'exercice.

<u>En Activité Ordinaire</u>				<u>En hors Activité Ordinaire</u>			
6813	28.	A ₁	A ₁	6813	28.	A ₁	A ₁
		Dotation complémentaire <i>n</i> € [1 ^{er} -01 ; date de l'échange]				Dotation complémentaire <i>n</i> € [1 ^{er} -01 ; date de l'échange]	
		A ₁ = amortissement de la période considérée				A ₁ = amortissement de la période considérée	
654	2.	V _o cédée	V _o cédée	812	2.	V _o cédée	V _o cédée
		Sortie d'élément d'actif				Sortie d'élément d'actif	
28	654	Somme des amortissements	Somme des amortissements	28	812	Somme des amortissements	Somme des amortissements
		Réintégration des amortissements <i>n</i> ₂ € [Date d'acquisition ; date de l'échange]				Réintégration des amortissements <i>n</i> ₂ € [Date d'acquisition ; date de l'échange]	

NB :

- les écritures relatives à la cession et au règlement sont passées à la date de l'échange suivant la facture.

- Toutefois lorsqu'aucune écriture n'a été passée à la date de cession au cours de l'exercice, la régularisation se fait en reprenant les étapes d'écritures en cours d'exercice et les étapes d'écritures de fin d'exercice.
- Si l'écriture passée à la date de cession est erronée, on l'annule puis on régularise en reprenant les étapes d'écritures en cours d'exercice (cession) et les étapes d'écritures de fin d'exercice.

G6.3. Enregistrement de la régularisation de la mise au rebut

Une immobilisation est mise au rebut, lorsqu'elle est hors d'usage. La mise au rebut est toujours comptabilisée HAO.

Les écritures relatives aux amortissements sont régularisées en fin d'exercice.

<u>En hors Activité Ordinaire</u>		
6813	28.	A ₁
		A ₁
		Dotation complémentaire
		<i>n € [1^{er}-01 ; date de la mise au rebut]</i>
		A ₁ = amortissement de la période considérée
812	2.	V _o mise au rebut
		V _o mise au rebut
		Sortie d'élément d'actif
28	812	Somme des amortissements
		Somme des amortissements
		Réintégration des amortissements
		<i>n₂ € [Date d'acquisition ; date de la mise au rebut]</i>

G6.4. Enregistrement de la régularisation de la destruction

Une immobilisation peut être détruite par incendie, inondations, accidents etc....Lorsque l'immobilisation n'est pas assurée, on passe les mêmes écritures que la mise au rebut.

Lorsqu'elle est assurée, on complète les écritures de mise au rebut par celle de l'indemnisation versée par la compagnie d'assurance (***Confère traitement des factures***).

THEME H

CALCUL ET ENREGISTREMENT DES DEPRECIATIONS ET DES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

H1. Définition des termes

H1.1. Dépréciations

La dépréciation permet de constater une perte de valeur de l'actif.

Elle correspond à la différence en moins entre la valeur d'entrée d'un bien dans le patrimoine et sa valeur actuelle.

Une entité doit apprécier à chaque exercice, s'il existe un indice qu'un actif (immobilisation corporelle ou incorporelle) peut avoir subi une perte de valeur :

- s'il n'existe pas d'indice de perte de valeur, aucun test de dépréciation n'est requis;
- en revanche, s'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur actuelle de l'immobilisation. Si la valeur actuelle de l'immobilisation est inférieure à sa valeur comptable, une dotation aux dépréciations doit être comptabilisée. Dans le cas contraire, aucune dépréciation n'est à constater.

Les dotations aux dépréciations sont afférentes à des immobilisations, il s'agit généralement d'immobilisations non amortissables, telles que les terrains et les fonds de commerce.

Elles peuvent également concerner les dépréciations exceptionnelles subies par les immobilisations amortissables lorsque ces dépréciations ne peuvent raisonnablement être inscrites aux comptes d'amortissement, en raison de leur caractère définitif.

Les dépréciations concernent aussi :

- les éléments de l'actif circulant, constatation d'une perte de leur valeur, par différence entre la valeur d'entrée et la valeur actuelle à la date du bilan ;
- le passif, dettes probables à court terme résultant de charges prévisibles ou de risques déterminés.

Ces charges calculées, inscrites au compte "Charges pour dépréciations et pour provisions et risques à court terme", sont assimilées à des charges décaissables à court terme et ne sont donc pas incluses dans les "dotations".

Leur contrepartie est constituée par :

- les dépréciations des éléments concernés (stocks, clients, titres de placement...);
- les provisions pour risques à court terme considérées comme dettes du passif circulant.

À la différence des provisions pour pertes et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

H1.2. Provisions

Une provision est un passif externe (dette) dont l'échéance ou le montant est incertain. Selon le **SYSCOHADA**, le terme « provision » désigne les provisions pour risques et charges et de façon dérogatoire les provisions règlementées car elles ne correspondent ni à un risque ni à une charge future.

Elles sont constituées uniquement en application de dispositions fiscales.

Un passif externe est une obligation actuelle de l'entité de transférer une ressource économique à la suite d'événements passés.

H2. Identification des types de dépréciations et de provisions

H2.1. Types de dépréciations

H2.1.1. Dotations aux dépréciations

Les dépréciations sont constituées au débit des comptes de charge 69.

H2.1.2. Charges pour dépréciations

H2.1.2.1. Charges pour dépréciations sur les stocks

Le compte de charge est 6593 « Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation sur stocks ».

H2.1.2.2. Charges pour dépréciations sur les créances

Le compte de charge est 6594 « Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation sur créances ».

H2.1.2.3. Charges pour dépréciations sur les comptes de trésorerie

Le compte de charge est 679 « Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières.

Ce compte est subdivisé en :

6791 « Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières sur risques financières »

6795 « Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières sur titres de placement »

6798 « Autres charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières ».

H2.2. Types de provisions pour risques et charges

Il s'agit des provisions évaluées à l'arrêté des comptes, destinées à couvrir des risques et des charges que les événements survenus ou en cours rendent probables, qui sont nettement précisées quant à leur objet, mais dont la réalisation est incertaine et la survenance estimée à plus d'un an.

H2.2.1. Dotations aux provisions

La dotation se fait à travers les comptes :

6911 « Dotations aux provisions et aux dépréciations d'exploitation pour risques et charges »

6971 « Dotations aux provisions et aux dépréciations financières pour risques et charges »

H2.2.2. Charges pour provisions pour risques à court terme

A ce niveau la durée du risque est inférieure à un an. Les charges pour provisions pour risques à court terme sont saisies dans le compte 659 « Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation » et dans le compte 679 « Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financiers ».

H2.3. Provisions réglementées

Il s'agit des provisions ne correspondant pas à l'objet normal d'une provision et comptabilisées en application de dispositions légales (et notamment fiscales).

Les amortissements dérogatoires sont assimilés à des provisions réglementées.

H3. Calcul du montant des dépréciations et de provisions

H3.1. Calcul du montant des dépréciations

H3.1.1. Calcul du montant des dotations aux dépréciations

Il est calculé comme suit : Valeur HT de l'élément (sauf précision contraire du sujet)
× Taux de dépréciation

Voir cas de l'enseignant

H3.1.2. Calcul du montant des charges pour dépréciations

H3.1.2.1. Calcul du montant des charges pour dépréciations sur les créances (Voir H5.1.2.1)

$$\text{DEPRECIATION SUR CREANCE} = \text{CREANCE HT} - \text{CREANCE HT} \times \frac{(\text{ACTIF NET} - \text{PASSIF PRIVILEGIE})}{\text{PASSIF CHIROGRAPHAIRES}}$$

La perte probable peut être aussi exprimée en pourcentage.

H3.1.2.2. Calcul du montant des charges pour dépréciations sur les stocks (Voir H5.1.2.2)

Dépréciation sur stock = Coût d'Achat – Valeur Réelle

La perte probable peut être aussi exprimée en pourcentage.

H3.1.2.3. Calcul du montant des charges pour dépréciations sur les comptes de trésorerie

Il s'agit :

- des titres de placement (compte 50),
- des valeurs à encaisser (compte 51),
- de la banque (compte 52) et des chèques postaux compte (531).

Pour les titres de placement, on compare le coût d'acquisition du titre, à sa valeur probable de réalisation. Cette valeur est le cours si le titre est coté en bourse ou le prix de vente, s'il n'est pas coté.

Il y a provision, lorsque la valeur probable de réalisation devient inférieure au coût d'achat du titre.

Dépréciation = coût d'acquisition - la valeur probable de réalisation.

H3.2. Calcul du montant des provisions

Il s'agit des provisions pour risques et charges.

D'une manière générale, le montant de la provision est calculé comme suit : **Valeur HT de l'élément (sauf précision contraire du sujet) × Taux de provision**

H3.2.1. Calcul du montant des dotations aux provisions

Plusieurs modes de calculs peuvent être envisagés. Exemple : droit de congé, licenciement, décision judiciaire, assurance. On peut aussi toutefois l'estimer.

H3.2.2. Calcul du montant des charges pour provisions pour risques à court terme

Les mêmes modes de calculs comme le cas de la dotation aux provisions peuvent être également utilisés.

H3.2.3. Calcul du montant des provisions réglementées (cf amortissement dérogatoires)

H4. Etablissement des différents états

H4.1. Tracé des différents états

H4.1.1. Tracé de l'état des titres de participation

L'état des titres de participation se présente comme suit :

NATURE	Date d'acquisition	Coût d'achat unitaire	Nombre	EXERCICE N-1		EXERCICE N		Constitution de dépréciation	Reprise de dépréciation	AJUSTEMENTS	
				Cours	Dépréciation	Cours	Dépréciation			augmentation	Diminution

H4.1.2. Tracé de l'état des créances

L'état des créances douteuses se présente comme suit :

NOM	Créances initiales		Anciennes dépréciations	Règlements	Créances finales		Nouvelles dépréciations	Ajustements		Créances irrécouvrables		
	TTC	HT			TTC	HT		Augm	Dim	Perte	TVA	Reprise de dépréciation

H4.1.3. Tracé de l'état des titres de placement

L'état des titres de placement se présente comme suit :

NATURE	Date d'acquisition	Coût d'achat unitaire	Nombre	EXERCICE N-1		EXERCICE N		Constitution de dépréciation	Reprise de dépréciation	AJUSTEMENTS	
				Cours	Dépréciation	Cours	Dépréciation			augmentation	Diminution

H4.2. Inscription dans les différents états

H4.2.1. Inscription dans l'état des titres de participation

Suivant l'exercice d'application de l'animateur

H4.2.2. Inscription dans l'état des créances

Suivant l'exercice d'application de l'animateur

H4.2.3. Inscription dans l'état des titres de placement

Suivant l'exercice d'application de l'animateur

H5. Passation des écritures relatives aux dépréciations et aux provisions

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

H5.1. Enregistrement des dépréciations

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

H5.1. 1. Enregistrement des dotations aux dépréciations (69xx)

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

Ces dépréciations concernent les immobilisations. Il y a dépréciation si la valeur probable de réalisation est inférieure à la valeur comptable au bilan

Schéma d'écritures

H5.1.1.1 Création ou Constitution de dépréciations

*** Écritures en AO**

- Cas des immobilisations incorporelles

6913	2912 2913 2914 2915	Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles	Total crédit	Mont dépréc. Brevets, Licences Mont dépréc. Logiciels Mont dépréc. Marques Mont dépréc. Fonds Ccial
------	------------------------------	---	--------------	--

- Cas des immobilisations corporelles

6914	292 293 294	Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles	Total crédit	Mont dépréc. terrains Mont dépréc. bâtiments Mont dépréc. matériels
------	-------------------	---	--------------	---

- Cas des immobilisations financières

6972	295 296 297	Dotations aux dépréciations des immobilisations financières	Total crédit	Mont dépréc. Avces et Acptes Mt dépréc. titres de participat° Mt dépréc. Autresimmob.finan.
------	-------------------	---	--------------	---

Il y a dépréciation sur les titres si le cours des titres est inférieur au prix d'achat des titres, d'où **dépréciations sur titre = (Quantité ou Nombre) x (PAu-Cours)**.

Cours : C'est le prix auquel le titre peut être vendu au temps présent ou c'est le **prix de vente probable actuel des titres**.

*** Ecritures en HAO**

Pour chaque cas d'immobilisation, le débit sera remplacé par le compte « **853 : Dotations aux dépréciations HAO** » et les comptes de crédits restent inchangés.

H5.1.1.2 Ajustement

L'ajustement de la dépréciation consiste à constater l'augmentation de la dépréciation ou la diminution de la dépréciation (reprise ou annulation de la dépréciation).

On dit qu'il y a augmentation de la dépréciation si la dépréciation de l'année N+1 est supérieure à la dépréciation de l'année N.

On dit qu'il y a diminution de la dépréciation si la dépréciation de l'année N+1 est inférieure à la dépréciation de l'année N.

- L'écriture de l'augmentation est identique à celle de la création en AO comme en HAO.

- L'écriture de diminution en AO s'enregistre comme suit :

• Cas des immobilisations incorporelles

2912 2913 2914 2915	7913	Diminution ou Reprise ou Annulation de dépréciation des immobilisations incorporelles	Mt dépréc. Brevets, Licences Mont dépréc. Logiciels Mont dépréc. Marques Mont dépréc. FondsCcial	Total débit
------------------------------	------	---	---	-------------

• **Cas des immobilisations corporelles**

292	7914	Diminution ou Reprise ou Annulation de dépréciation des immobilisations corporelles	Mont dépréc. terrains	Total débit
293			Mont dépréc. bâtiments	
294			Mont dépréc. matériels	

• **Cas des immobilisations financières**

295	7972	Diminution ou Reprise ou Annulation de dépréciation des immobilisations financières	Mt dépréc. Avces et Acptes	Total débit
296			Mt dépréc. titres de participat°	
297			Mt dépréc. autresimmob.finan.	

- L'écriture de diminution en HAO s'enregistre comme suit :

Pour chaque cas d'immobilisation, le crédit sera remplacé par le compte

« **863 : Reprise de dépréciations HAO** » et les comptes de débits restent inchangés.

Application

H5.1.2. Enregistrement des charges pour dépréciations

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

H5.1.2.1 Enregistrement des charges pour dépréciations des stocks

*** Création de dépréciations**

Si la **valeur réelle** du stock est **inférieure** au **coût d'achat**, on constitue une dépréciation sur le stock en passant l'écriture suivante

En AO				
6593	39x	Création ou constitution dépréc. sur le stock de..	Mt dépréc. sur stock de...	Mt dépréc. sur stock de..
En HAO				
839	39x	Création ou constitution dépréc. sur le stock de.....	Mt dépréc. sur stock de..	Mt dépréc. sur stock de...

*** Ajustement**

S'agissant des dépréciations sur stock, le SYSCOHADA préconise :

- L'annulation de la dépréciation existante ou la dépréciation ancienne :

En AO				
39x	7593		Mont dépréc. à annuler	Mont dépréc. à annuler

		Annulation ou reprise dépréciation sur le stock de..		
En HAO				
39x	849	Annulation ou reprise dépréciation sur le stock de..	Mont dépréc. à annuler	Mont dépréc. à annuler

-L'enregistrement de la nouvelle dépréciation qui se passe exactement comme la création :

En AO				
6593	39x	Création ou constitution dépréc. sur le stock de....	Mont dépréc. sur stock de..	Mont dépréc. sur stock de..
En HAO				
839	39x	Création ou constitution dépréc. sur le stock de...	Mont dépréc. sur stock de..	Mont dépréc. sur stock de...

-L'annulation du stock initial s'il existe

603x	3xx	annulation du stock initial	Montant du stock initial	Montant du stock initial
------	-----	-----------------------------	--------------------------	--------------------------

-La constitution ou constatation du stock final s'il existe

3xx	603x	Constatation du stock final	Montant du stock final	Montant du stock final
-----	------	-----------------------------	------------------------	------------------------

Application

H5.1.2.2 Enregistrement des charges pour dépréciations des créances

***La créance est irrécouvrable**

Si une créance ordinaire (saine ou non provisionnée) est devenue subitement irrécouvrable, l'écriture à passer est la suivante :

4431 6511	4111	Client X, devenu irrécouvrable	TVA sur la créance Créance HT	Créance TTC
--------------	------	--------------------------------	----------------------------------	-------------

Application

*** la créance est douteuse ou litigieuse**

-Création de la dépréciation

Il y a dépréciation sur créance lorsqu'une entité doute de la solvabilité d'un client.

Lorsque certains clients deviennent douteux ou litigieux, il convient de distinguer leurs créances (douteuses ou litigieuses) des créances saines (ordinaires) avant de créer la dépréciation. Les schémas d'écritures sont les suivants

Transfert de la créance ordinaire en créance douteuse ou litigieuse				
416x	4111	Client X, devenu douteux ou litigieux	Créance TTC	Créance TTC
Création de la dépréciation				
6594	491x	Création ou constitution dépréciation sur le client X	Mont dépréc.	Mont dépréc.

N.B :

- Le transfert de la créance se fait en TTC.
- Les dépréciations sont créées ou constituées sur la créance HT.

Application

-Ajustement et utilisation finale des dépréciations sur créances

• **Ajustement**

Il concerne des clients (créances douteuses ou litigieuses) qui, compte tenu de l'état de dégradation ou d'amélioration de leur situation sont portés à la hausse ou à la baisse de leurs charges de dépréciation.

Si la dépréciation est portée à la hausse (augmentation), on passe l'écriture de création ou de constitution de dépréciation qui est la suivante :

6594	491x	Augmentation de la dépréciation sur le client X	Mont dépréciation	Mont dépréciation
------	------	---	-------------------	-------------------

Si la dépréciation est portée à la baisse (diminution), on passe l'écriture de reprise ou d'annulation qui est la suivante :

491x	7594	Diminution de la dépréciation sur le client X	Mont dépréciation	Mont dépréciation
------	------	---	-------------------	-------------------

• **Utilisation finale des dépréciations sur les créances clients**

Lorsqu'un client règle pour solde au cours de l'exercice une partie de la créance dépréciée, il y a lieu d'annuler les comptes de clients douteux ou litigieux et de dépréciations.

Schéma d'écritures

Annulation du compte de clients douteux ou litigieux (ou règlement pour solde du client)				
4431 6511	416x		TVA Créance HT	Créance TTC

		Client X, son règlement pour solde		
Annulation des comptes de dépréciations				
491x	7594	Reprise de dépréciations sur le client X	Mont provision	Mont provision

NB :

- Les règlements des clients douteux ou litigieux au cours de l'exercice actuel **sont des règlements TTC** et sont saisis au journal **en cours d'exercice (à la date de règlement)** comme suit :

5xx	416x	Client X, son règlement	Montant réglé	Montant réglé
-----	------	-------------------------	---------------	---------------

- Et la dépréciation nécessaire pour le compte de l'exercice actuel est calculée sur la créance HT de fin de période.

Dépréciation nécessaire = Créance fin de période HT x Nouveau taux de dépréciation

Créance TTC fin de période = Créances TTC début de période – Règlements

- En effet un tableau appelé état des créances douteuses est présenté pour bien suivre la situation de chaque client douteux. Ce tableau se présente comme suit :

Noms des Clients	Créances initiales		Anciennes dépréciations	Règlements	Créances finales		Nouvelles dépréciations	Ajustements		Créances insolvable ou irrécouvrables		
	TTC	HT			TTC	HT		Aug.	Dimi.	Perte	TVA	Reprise de dépréc.
.	.	.		.	.	.	.	.	.	.	.	.
.	.	.		.	.	.	.	.	.	.	.	.

- Pour un client en faillite et qui a déposé son bilan ou pour un client qui est en liquidation judiciaire, les calculs sont opérés selon les formules suivantes :

Taux de recouvrement (Tr) de la créance sur ce client : $Tr \% = [(AN-PP) / PC] \times 100$

Taux de dépréciation (Td) à constituer sur ce client : $Td \% = 100 \% - Tr \%$

Dépréciation (d) à constituer sur ce client est calculé comme suit : $d = Créance HT \times Td \%$

Avec AN = Actif Net

PP = Passif Privilégié

PC = Passif chirographaire

- **Actif Net ou Actif Réel** : C'est la valeur de réalisation de l'Actif.

- **Passif privilégié** : Il regroupe les dettes pourvues de garanties. Ces dettes sont à régler intégralement lorsque l'Actif Net le permet.

Exemple : Emprunt et Autres dettes financières pourvues de garanties, Dettes Etat.....

- **Passif chirographaire** : Il est composé des dettes qui ne sont pas garanties. Elles sont réglées après avoir réglé complètement les dettes privilégiées.

Exemple : Dettes fournisseurs ; Dettes sociales non pourvues de garanties.

Application

H5.1.2.3 Enregistrement des charges pour dépréciations sur les comptes de trésorerie

- **Les titres de placement**

Ces titres sont des valeurs financières à court terme. **Les dépréciations** sont constatées lorsque le **cours moyen** en bourse **diminue** par rapport au prix d'acquisition (PA) ou au coût d'achat.

Lors de la constatation de la charge financière on débite « **6795** : Charges pour dépréciations et provisions à court terme financières sur titres de placement » par le crédit de « **590** : Dépréciations des titres de placement ».

6795	590	Création ou Constitution dépréciation sur les titres de placement.	Mont dépréciat°	Mont dépréciat°
------	-----	--	-----------------	-----------------

Les **reprises** sont faites au débit de « **590** » par le crédit « **7795** : Reprises de charges pour dépréciation et provisions à court terme financières sur titres de placement ».

590	7795	Reprise de dépréciation sur les titres de placement.	Mont dépréciat°	Mont dépréciat°
-----	------	--	-----------------	-----------------

N.B

Lorsqu'il existe deux types de titres notamment les titres de placement et les titres de participation, il est conseillé de présenter l'état des titres séparément.

Application

- **Les valeurs à encaisser**

Pour les valeurs à encaisser, les dépréciations sont enregistrées au débit du compte « **6798** : Autres charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières » par le crédit du compte « **591** : Dépréciations des titres et valeurs à encaisser » et/ou « **594** : Dépréciations des comptes d'instruments de trésorerie »

6798	591 594	Création ou Constitution de dépréciation sur.....	Mont dépréciat°	Mont dépréciat° Mont dépréciat°
------	------------	---	-----------------	------------------------------------

Pour les reprises, les dépréciations sont enregistrées au crédit de « **7798** : Autres charges provisionnées financières » par le débit de « **591** : Dépréciations des titres et valeurs à encaisser » ou « **594** : Dépréciations des comptes d'instruments de trésorerie »

591 594	7798	Reprise de provision sur les valeurs à encaisser.	Mont dépréciat° Mont dépréciat°	Mont dépréciat°
------------	------	---	------------------------------------	-----------------

- **La banque et le CCP**

Lors de la création ou de la constitution de la dépréciation, on débite le compte « **6791** : Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières » par le

crédit du compte « **592** : Dépréciations des comptes banques » et/ou « **593** : Dépréciations des comptes des établissements financiers et assimilés »

6791	592 593	Création ou Constitution dépréciation sur.....	Mont dépréciation	Mont dépréciation Mont dépréciation
------	------------	--	-------------------	--

La reprise de ces dépréciations est constatée par le débit du compte du « **592** »et/ou « **593** » par le crédit du compte « **7791** : Reprise de charges pour dépréciations et provisions à court terme financières sur risques financiers »

592 593	7791	Reprise de dépréciation sur....	Mont dépréciation Mont dépréciation	Mont dépréciation
------------	------	---------------------------------	--	-------------------

Application

N.B : Les titres peuvent faire l'objet de cession (vente)

H5.2. Enregistrement des provisions

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

Elles sont destinées à couvrir des charges, des risques et des pertes nettement précisées ou probables mais comportant des événements d'incertitude quant à leurs réalisations prévisibles à plus d'un an.

H5.2. 1. Enregistrement des dotations aux provisions

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

H5.2.1.1Création ou constitution des provisions

- **Provisions pour litige « 191 »**

Ce sont des provisions constituées pour couvrir les risques encourus à propos du litige qui oppose l'entité ou l'entreprise à des tiers et pour faire face au paiement probable d'une condamnation pécuniaire (dommages et intérêts). Lors de la création l'écriture suivante est passée :

6911	191	Création ou Constitution provision pour litige.	Mont provision	Mont provision
------	-----	---	----------------	----------------

Application

- **Provisions pour garantie donnée aux clients « 192 »**

Elles sont destinées à couvrir pendant une période de temps limité des frais d'intervention sur les objets vendus ou des travaux réalisés. Lors de la création de la provision l'écriture suivante sera passée

6911	192		Mont provision	Mont provision
------	-----	--	----------------	----------------

		Création ou Constitution provision pour garantie donnée aux clients.		
--	--	--	--	--

Application

Provisions pour perte de change « 194 »

Ces provisions sont constituées pour couvrir les pertes latentes consécutives aux dettes et créances libellées en devises (monnaies étrangères). Lors de la constitution ou de la création de la provision, l'écriture suivante est passée :

6971	194	Création de provision pour pertes de change.	Mont provis°	Mont provis°
------	-----	--	--------------	--------------

Application

• Les provisions pour amendes et pénalités « 198 »

Ces provisions sont destinées à faire face aux transactions, amendes, confiscations, pénalités de toute nature mises à la charge des contrevenants aux dispositions fiscales régissant les prix, le ravitaillement, le stationnement, la répartition des divers produits et assiettes des impôts, contributions et taxes. Lors de la constitution ou de la création de la provision, l'écriture suivante est passée.

6971	1981	Création ou Constitution provision pour amendes et pénalités.	Mont provision	Mont provision
------	------	---	----------------	----------------

Application

N.B : Si la création des provisions est issue d'une opération HAO, dans chaque cas ci-dessus, le compte « **854 : Dotations aux provisions pour risques et charges HAO** » remplacera les comptes « **6911** » et « **6971** ».

H5.2.1.2 Ajustement des provisions pour risques et charges à plus d'un an

A la fin de l'exercice qui suit la constitution d'une provision pour risque et charges à plus d'un an, deux cas peuvent se présenter :

EN AO				
6911 6971	19xx	Augmentation de provision pour risques et charges à plus d'un an.	Mont provision Mont provision	ΣMont provision
EN HAO				
854	19xx	Augmentation de provision pour risques et charges à plus d'un an.	Mont provision	Mont provision

• Dans le cas où la provision est insuffisante (Augmentation)

Il faut augmenter la provision en comptabilisant une nouvelle dotation du manquant.

- **Dans le cas où la provision est trop élevée (Reprise ou Annulation ou Diminution)**

Il convient de reprendre ou d'annuler ou de diminuer l'excédent de provision en passant l'écriture suivante :

EN AO				
19xx	7911 7971	Diminution de provision pour risques et charges à plus d'un an	Σ Mont provision	Mont provision Mont provision Mont provision
EN HAO				
19xx	854	Diminution de provision pour risques et charges à plus d'un an	Mont provision	Mont provision

Application

H5.2.1.3 REALISATION DU RISQUE PREVU OU DE LA CHARGE PREVUE

Lorsque le risque prévu ou la charge prévue se réalise, il convient de :

- **Comptabiliser la charge réellement supportée.**

44xx 6xx	4xx	Saisie de la charge à supporter.	TVA Montant HT	Montant TTC
-------------	-----	----------------------------------	-------------------	-------------

- **Reprise ou Annulation de la provision.**

19xx	7911 7971 864	Reprise de la provision pour risques et charges à plus d'un an.	Mont provision	Mont provision Mont provision Mont prov HAO
------	---------------------	---	----------------	---

Application

H5.2. 2. Enregistrement des charges pour provisions pour risques à court terme

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

Il s'agit des garanties données aux clients à court terme, des litiges à court terme, des amendes et pénalités à court terme. Elles s'enregistrent comme suit :

EN AO				
6591	4991	Création ou Constitution provision pour	Mont provision	Mont provision
EN HAO				
839	4991	Création ou Constitution provision pour	Mont provision	Mont provision

Application

N.B : Les reprises des provisions concernant les garanties données aux clients à court terme, des litiges à court terme, des amendes et pénalités à court terme s'enregistrent comme suit :

EN AO				
4991	7591	Aug. ou reprise provision pour	Mont provision	Mont provision
EN HAO				
4991	849	Aug. ou reprise de provision pour	Mont provision	Mont provision

Application

H5.2. 3.Enregistrement des provisions réglementées

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

H6. Passation des écritures relatives aux reprises de dépréciations et de provisions

H6.1. Enregistrement des reprises de dépréciations

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

H6.2. Enregistrement des reprises de provisions

Conformément aux dispositions du SYSCOHADA

THEME I

CALCUL ET ENREGISTREMENT DU MONTANT DES AUTRES REGULARISATIONS

I1. Identification des produits et des charges à régulariser

I1.1. Les produits

I1.1.1. Les produits constatés d'avance

Ce sont des produits perçus et comptabilisés avant que les prestations et fournitures les justifiant aient été effectuées ou fournies.

Du fait de la perception de ces produits, l'entité se trouve obligée envers un tiers et, en conséquence, tenue de s'acquitter d'une dette.

I1.1.2. Les produits à recevoir

Ce sont des produits acquis à l'entité mais dont le montant, non définitivement arrêté, n'a pas encore été inscrit aux comptes de tiers débiteurs.

Le terme acquis s'entend des ventes de biens ou de services pour lesquels le produit a été livré ou la prestation exécutée.

I1.2. Les charges

I1.2.1. Les charges constatées d'avance

Ce sont des charges enregistrées au cours de l'exercice, mais qui correspondent à des consommations ou des prestations qui n'interviennent qu'ultérieurement.

Elles représentent une créance “ en nature ” vis-à-vis des exercices suivants.

Ces charges constatées d'avance sont rattachées au poste “Autres créances ”.

Pour les besoins de l'analyse, le détail de ce poste doit être donné dans les Notes annexes.

I1.2.2. Les charges à payer

Ce sont des dettes effectives évaluées à l'arrêté des comptes, mais non encore comptabilisées à cette date. Les charges à payer sont nettement précisées quant à leur objet, mais leur échéance ou leur montant est encore incertain.

Les charges à payer ont vocation irréversible à se transformer ultérieurement en dettes, et sont rattachées aux postes correspondants du bilan (fournisseurs, organismes sociaux, Etat, etc.).

I2. Calcul du montant des autres régularisations

I2.1. Calcul du montant des produits

I2.1. 1. Calcul du montant des produits constatés d'avance

Cette régularisation vise la diminution des produits pour le montant qui ne concerne pas l'exercice qui s'achève. On considère le temps de l'exercice à venir.

I2.1. 2. Calcul du montant des produits à recevoir

Cette régularisation vise l'augmentation des produits pour le montant qui concerne l'exercice qui s'achève.

I2.2. Calcul du montant des charges

I2.2.1. Calcul du montant des charges constatées d'avance

Cette régularisation vise la diminution des charges pour le montant qui ne concerne pas l'exercice qui s'achève. On considère le temps de l'exercice à venir.

I2.2.2. Calcul du montant des charges à payer

Cette régularisation vise l'augmentation des charges pour le montant qui concerne l'exercice qui s'achève.

13. Passation des écritures relatives aux autres régularisations

13.1. Enregistrement des produits

13.1.1. Enregistrement des produits constatés d'avance

7XX		Montant HT de la partie des produits à régulariser
	477	Montant HT de la partie des produits à régulariser

13.1. 2. Enregistrement des produits à recevoir

4181		Pour les produits liés à l'exploitation
4287		Pour les produits liés au personnel
4387		Pour les produits liés aux organismes sociaux
4487		Pour les produits liés à l'Etat
276		Pour les produits financiers
	4435	TVA
	7XX	Montant HT des produits

N.B : Pour les produits à recevoir, la contrepassation n'est pas automatique en début d'exercice N+1. Il faut attendre la facture avant de contrepasser l'écriture de régularisation.

13.2. Enregistrement des charges

13.2. 1. Enregistrement des charges constatées d'avance

476		Montant HT de la partie à régulariser
	6XX	Montant HT de la partie à régulariser

N.B : Il faut noter ici que :

- La régularisation de ces charges se fait sans la TVA.
- Toutes les écritures de régularisation des charges constatées d'avance sont contrepassées au début de l'exercice suivant. 01/01/N+1

13.2. 2. Enregistrement des charges à payer

4455		TVA
6XX		Montant HT de la charge
	4081	Pour les charges liées à l'exploitation
	428	Pour les charges liées au personnel
	438	Pour les charges liées aux organismes sociaux
	4486	Pour les charges liées à l'Etat
	166	Pour les charges financières

Application relative aux calculs et enregistrements : voir cas de l'enseignant

N.B : Pour les charges à payer, la contrepassation n'est pas automatique en début d'exercice N+1. Il faut attendre la facture avant de contrepasser l'écriture de régularisation.

Application

I3.3 Cas particulier des intérêts sur prêts et emprunts

I3.3.1 Régularisations des intérêts sur prêts

I3.3.1.1 Enregistrement des intérêts sur prêts reçus d'avance

771	477	Régularisation des intérêts reçus d'avance	Mt. à régul.	Mt. à régul.
-----	-----	--	--------------	--------------

I3.3.1.2 Enregistrement des intérêts sur prêts à recevoir

276	771	Régularisation des intérêts à recevoir	Mt. à régul.	Mt. à régul.
-----	-----	--	--------------	--------------

Application

I3.3.2 Régularisations des intérêts sur emprunts

I3.3.2.1 Enregistrement des intérêts sur emprunts payés d'avance

476	671	Régularisation des intérêts payés d'avance	Mt. à régul.	Mt. à régul.
-----	-----	--	--------------	--------------

I3.3.2.1 Enregistrement des intérêts sur emprunts à payer

671	166	Régularisation des intérêts à payer	Mt. à régul.	Mt. à régul.
-----	-----	-------------------------------------	--------------	--------------

Application

I3.4 Cas particulier des 3R (Rabais, Remises et Ristournes)

I3.4.1 Réductions sur vente : Les 3R à accorder

Il s'agit des Remises, des Rabais et des Ristournes accordés aux clients mais dont la facture « **Avoir** » n'est pas encore établie. La régularisation des 3R à accorder est constatée par l'écriture suivante :

4435 7011 7019	4198	Régularisation des 3R à accorder	TVA Réductions HT ventilées Réductions HT non ventilées	Σ Débit
----------------------	------	----------------------------------	---	----------------

NB : L'écriture est contrepassée au cours de la période d'activité suivante dès l'établissement de la facture Avoir.

Application

I3.3.2 Réductions sur achat : Les 3R à obtenir

Il s'agit des Remises, des Rabais et des Ristournes qu'on attend des fournisseurs et dont les factures « **Avoir** » ne sont pas encore reçues. La régularisation des 3R à obtenir est constatée par l'écriture suivante :

4098	4455 6011 6019	Régularisation des 3R à obtenir	Σ Crédit	TVA Réductions HT ventilées Réductions HT non ventilées
------	----------------------	---------------------------------	-----------------	---

NB : L'écriture est contrepassée au cours de la période d'activité suivante
Dès réception de la facture Avoir.

Application

THEME J

ETABLISSEMENT DE QUELQUES ETATS FINANCIERS

J1. Définition des états financiers

Il s'agit des états périodiques établis pour rendre compte du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité.

Formant un tout indissociable, ils comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie de l'exercice et les Notes annexes.

J1.1. Compte de résultat

Il s'agit d'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.

J1.2. Bilan

C'est un état financier de synthèse faisant partie des comptes annuels. Il décrit séparément les éléments actifs (Biens) et les éléments passifs (Dettes) et fait apparaître de façon distincte les capitaux propres de l'entité.

Le Bilan permet d'apprécier le patrimoine économique de l'entité qu'il décrit, à une date donnée, dans sa "situation" et non en termes de flux (rôle du Compte de résultat et du Tableau des flux de trésorerie).

J1.3. Tableau de flux de trésorerie

C'est un état de synthèse à part entière, dont la finalité est d'expliquer la variation de la trésorerie de l'entité. Il recense donc les encaissements ou les ressources (sources des flux de trésorerie) et les décaissements ou les emplois (affectations des flux de trésorerie) qui ont un impact sur la trésorerie au cours de la période considérée. Par ailleurs, il classe les flux de trésorerie selon leur origine : activités opérationnelles,

activités d'investissement, activités de financement. Il permet de connaître la provenance des flux de liquidités et la manière dont ces flux ont été utilisés au cours de l'exercice.

J1.4. Notes annexes

Les états financiers (Bilan, Compte de résultat, et Tableau de flux de trésorerie) doivent être étayés par des informations explicatives et supplémentaires présentées sous forme de notes permettant une meilleure intelligibilité des états financiers. Ces notes font partie intégrante des états financiers.

Chacun des postes du bilan, du compte de résultat, et du tableau des flux de trésorerie doit en principe, faire l'objet d'une référence croisée vers l'information liée figurant dans les Notes annexes.

Les notes annexes comportent des informations sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

- une déclaration de conformité au Système comptable **OHADA** ;
- les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée) ;
- les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie ;
- les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

De façon spécifique, les entités exerçant une activité économique ayant un impact sur l'environnement (secteur de l'industrie et des mines par exemple) doivent fournir des informations environnementales et sociétales.

J2. Etablissement de la balance après inventaire

J2.1. Eléments constitutifs

J2.1.1. Numéro des comptes

Confère le grand livre de l'entité

J2.1.2. Intitulé des comptes

Confère le plan comptable général **OHADA** en vigueur.

J2.1.3. Solde d'ouverture des comptes

C'est le report des comptes patrimoniaux conformément au dernier bilan. (Au 1^{er} janvier de l'année N).

J2.1.4. Mouvements des comptes

C'est le report du grand livre, des données enregistrées tout au long de l'exercice.

J2.1.5. Solde de clôture des comptes

C'est la situation de clôture des comptes. Il est obtenu par le solde d'ouverture modifié par les mouvements de l'exercice.

- Pour les comptes de l'actif : solde de clôture = solde d'ouverture Débiteur + Mouvement Débit – Mouvement crédit
- Pour les comptes du passif : solde de clôture créditeur = solde d'ouverture crédit + Mouvements crédit – Mouvements débit

J2.2. Etablissement de la balance

C'est un état récapitulatif obligatoire de tous les comptes, établi à une date donnée. À la clôture de l'exercice, la balance générale comporte tous les comptes y compris ceux qui se trouvent soldés.

Elle fait apparaître, pour chaque compte, le solde débiteur ou créditeur, au début de l'exercice ; le cumul des mouvements débiteurs et des mouvements créditeurs de la période et le solde débiteur ou créditeur à la date considérée.

La balance générale des comptes est un outil de contrôle permettant de s'assurer que la technique de la partie double a été respectée.

L'établissement d'une balance des comptes, fait partie des dispositions d'organisation comptable qui conditionnent la fiabilité des informations et des documents de synthèse.

À ne pas confondre avec la "Balance des mutations", qui est un bilan différentiel.

Par ailleurs, ne pas confondre la balance générale avec des balances "partielles" non équilibrées en débits et crédits, telles que les balances "clients", "fournisseurs", etc.

J2.2.1. Tracé de la balance

N° DES COMPTES	INTITULE	Soldes d'ouverture		Mouvements		Soldes de clôture	
		Débiteur	Créditeur	Débit	Crédit	Débiteur	Créditeur
	TOTAUX	O₁	O₂	M₁	M₂	C₁	C₂

A l'équilibre : $O_1 = O_2$; $M_1 = M_2$; $C_1 = C_2$

J2.2.2. Inscription des données dans la balance

C'est le report du grand livre général dans la balance.

J2.3. Vérification des égalités de la balance

En effet, à l'équilibre : $O_1 = O_2$; $M_1 = M_2$; $C_1 = C_2$

J3. Identification de quelques états financiers

J3.1. Le bilan

C'est un état 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'entité.

Le Bilan permet d'apprécier le patrimoine économique de l'entité qu'il décrit, à une date donnée, dans sa "situation" et non en termes de flux (rôle du Compte de résultat et du Tableau des flux de trésorerie).

J3.2. Le compte de résultat

Il s'agit d'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.

J4. Eléments constitutifs de quelques états financiers

J4.1. Le bilan

J4.1.1. L'actif

Un actif est un élément identifiable du patrimoine représentant une ressource économique actuelle contrôlée par l'entité du fait d'événements passés.

Une ressource économique est un droit ou toute autre source de valeur qui est capable de produire des avantages économiques.

Les avantages économiques générées par un actif sont le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux nets de trésorerie au bénéfice de l'entité.

Le potentiel de services attendus de l'utilisation d'un actif par une entité à but non lucratif est fonction de l'utilité sociale correspondant à son objet ou à sa mission.

La notion de potentiel vise aussi bien la possibilité de générer un flux de trésorerie positif (par exemple : le stock qui sera vendu), que celle de réduire les sorties de trésorerie (par exemple : le siège social propriété de l'entité lui permettant ainsi d'économiser des loyers).

Les flux de trésorerie sont ceux attendus de l'exploitation de l'actif ainsi que ceux qui découlent de la revente de celui-ci. Ainsi, un actif qui n'est plus exploité, mais qui a une valeur de revente, est à maintenir à l'actif. En revanche, une machine mise au rebut et qui ne peut plus être revendue doit être sortie de l'actif.

Le contrôle d'un actif suppose que l'entité :

- a le pouvoir d'obtenir les avantages économiques de la ressource contrôlée, et peut aussi restreindre l'accès à ces avantages aux autres ;
- a la capacité actuelle de décider de l'utilisation de l'actif ;
- assume l'essentiel des risques.

En définitif, L'actif du bilan révèle l'utilisation des valeurs mises à la disposition de l'entité par l'entrepreneur ou par les sommes dues à des tiers. On distingue généralement 3 types d'actifs.

J4.1.1.1. Actif immobilisé

Masse du bilan regroupant les éléments destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité et ne se consommant pas par le premier usage. Leur durée d'utilisation est, a priori, supérieure à un an. Certains biens de faible valeur ou de consommation très rapide (moins d'un an) ne peuvent pas être classés en actif immobilisé.

L'actif immobilisé se compose d'immobilisations incorporelles, corporelles et financières. Il ne se confond pas avec la notion de "Formation brute de capital fixe" de la Comptabilité nationale même si les critères de durée d'utilisation sont les mêmes.

Il correspond aux emplois durables rendus nécessaires par l'objet économique et financier de l'entité. La fraction à moins d'un an des prêts ainsi que les intérêts courus restent inclus dans les immobilisations financières que constituent ses « activités ordinaires ». Dans l'actif immobilisé est indiqué, par un renvoi, le montant hors activités ordinaires (H.A.O.). Ce renvoi peut être inscrit non globalement à l'actif immobilisé, mais à la rubrique, voire au poste concerné dans le cas où ce « H.A.O. » ne serait formé que des éléments de la rubrique ou du poste.

Bref, Il s'agit des éléments corporels ou incorporels destinés à servir l'entité de façon durable. On peut citer : les bâtiments, le matériel, le fonds commercial, les brevets, l'outillage ...

J4.1.1.2. Actif circulant

C'est la masse du bilan regroupant des éléments d'actif qui, en raison de leur destination ou de leur nature, ont vocation à se transformer au cours du cycle d'exploitation. Il s'agit de stocks et de créances.

Certains éléments de l'actif circulant qui ne relèvent pas de l'exploitation normale et récurrente de l'entité sont classés "hors activité ordinaire".

L'actif circulant représente des lors les stocks et les créances du « circuit d'exploitation ». La partie H.A.O. de l'actif circulant est composée généralement de stocks occasionnels et de créances H.A.O. (par exemple : créances sur cessions d'immobilisations). Lorsque le montant des stocks occasionnels n'est pas significatif, il convient de l'inscrire dans les stocks et en-cours de l'activité ordinaire.

En résumé, il s'agit des éléments corporels mis en stock (marchandises), destinés à être transformés (matières premières et fournitures consommables) et les sommes dues à l'entité (les créances) par des tiers tels que les clients, les débiteurs, ...

J4.1.1.3. Trésorerie-actif

La trésorerie constitue par elle-même une rubrique fonctionnelle, formée des deux masses : une à l'actif et une au passif.

La trésorerie-actif inclut le poste « Titres de placement ». Il importe, en conséquence, que les titres qui y sont inscrits soient réellement rapidement négociables dans l'intention des dirigeants et au regard des possibilités boursières. Dans le cas contraire, ils doivent être classés en « Autres immobilisations financières ». Cette rubrique est donc réservée aux sommes détenues par l'entité sous forme de titres de placement, d'avoir en caisse ou en banque ...

J4.1.1.4. Ecart de conversion-actif

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

Les différences entre les valeurs initialement inscrites dans les comptes (coûts historiques) et celles résultant de la conversion sont appelées différences de change.

Les différences de change sont inscrites directement au bilan dans des comptes d'écart de conversion (pertes probables) ou au passif (gains latents) ; les premières sont incluses dans le résultat sous la forme d'une dotation aux provisions ; les secondes ne sont pas intégrées audit résultat (principe de prudence).

En Comptabilité nationale, ces variations ne sont pas considérées comme des flux financiers effectifs, du fait de l'absence de transactions.

J4.1.2. Le passif

Le passif du bilan décrit les ressources de l'entité. Celles-ci comprennent les capitaux propres (passif interne), les dettes financières et assimilées, les dettes d'exploitation, les dettes hors activité ordinaire et la trésorerie passive (passif externe).

Le passif récapitule donc les moyens de financement des biens détenus par l'entité. On distingue généralement quatre types de passifs regroupés en trois masses.

J4.1.2.1. Ressources stables

J4.1.2.1.1. Capitaux propres et ressources assimilées

Les capitaux propres désignent les ressources mises ou laissées par ses propriétaires à sa disposition et qu'elle gère comme si elles étaient siennes. Ils sont déterminés par la

différence entre, d'une part, l'ensemble des éléments actifs de l'entité et, d'autre part, l'ensemble des éléments passifs (passif externe).

Le montant des capitaux propres s'obtient en faisant la somme algébrique :

- des apports (capital, primes liées au capital),
- des écarts de réévaluation,
- des bénéfices mis en réserves,
- du report à nouveau (positif ou négatif),
- du résultat de l'exercice (bénéfice ou perte),
- des subventions d'investissement,
- des provisions réglementées et fonds assimilés.

J4.1.2.1.2. Dettes financières et ressources assimilées

Ce sont des ressources stables provenant d'emprunts ou de dettes contractées pour une durée supérieure à un an à l'origine.

Autrement dit, il s'agit des fonds empruntés à l'extérieur et dont le délai de remboursement dépasse un an. On peut citer : les emprunts, les dépôts et cautionnements reçus...

J4.1.2.2. Passif circulant

Il s'agit des fonds ou dettes dont bénéficie l'entité et dont le délai de remboursement ne dépasse pas l'année. On peut citer : fournisseurs, personnel, Etat, CNSS etc.

J4.1.2.3. Trésorerie-passif

Il s'agit des facilités accordées aux entités par les banques : on distingue généralement les découverts, les crédits de trésorerie, les crédits de campagne, les crédits d'escompte.

J4.1.2.4. Ecart de conversion-passif

Confère écart de conversion actif

J4.2. Le compte de résultat

C'est 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.

Le compte de résultat récapitule les charges et les produits de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date de paiement ou d'encaissement. Selon le régime juridique de l'entité, le solde des charges et des produits constitue :

- le bénéfice ou la perte de l'exercice,
- l'excédent ou l'insuffisance de ressources.

Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes de charges et de produits.

J4.2.1. Les produits

Il s'agit des sommes ou valeurs reçues ou à recevoir :

- soit en contrepartie de la fourniture par l'entité de biens, travaux, services, ainsi que des avantages qu'elle a consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers ;
- soit exceptionnellement sans contrepartie.

Les produits comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- la production stockée au cours de l'exercice ;
- la production immobilisée ;
- les reprises sur amortissements et provisions
- le prix de cession d'éléments d'actifs cédés, détruits ou disparus
- le transfert de charges.

J4.2.2. Les charges

Il s'agit des emplois définitifs ou consommations de valeurs décaissées ou à décaisser par l'entité :

- soit en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entité, ainsi que des avantages qui leur ont été consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale que l'entité doit remplir ;
- soit exceptionnellement, sans contrepartie directe.

Les charges comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- les dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions ;
- la valeur comptable des éléments d'actif cédés, détruits ou disparus.

Les charges sont distinguées, selon leur nature, en charges d'exploitation, charges financières ou charges hors activités ordinaires.

J5. Tracé de quelques états financiers

J5.1. Tracé du bilan

BILAN EN MODE PORTRAIT

BILAN ACTIF

Désignation entité : **Exercice clos le 31-12-**

Numéro d'identification : **Durée (en mois)**

BILAN AU 31 DECEMBRE N

REF	ACTIF	Note	EXERCICE au 31/12/N		
			BRUT	AMORT et DEPREC	NET
AD	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	3			
AE	Frais de développement et de prospection				
AF	Brevets, licences, logiciels et droits similaires				
AG	Fonds commercial et droit au bail				
AH	Autres immobilisations incorporelles				
AI	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	3			
AJ	Terrains (1) (1) dont Placement en Net..... /.....				
AK	Bâtiments (1) dont Placement en Net..... /.....				
AL	Aménagements, agencements et installations				
AM	Matériel, mobilier et actifs biologiques				
AN	Matériel de transport				
AP	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS	3			
AQ	IMMOBILISATIONS FINANCIERES	4			
AR	Titres de participation				
AS	Autres immobilisations financières				
AZ	TOTAL ACTIF IMMOBILISE				
BA	ACTIF CIRCULANT HAO	5			
BB	STOCKS ET ENCOURS	6			
BG	CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES				
BH	Fournisseurs avances versées	17			
BI	Clients	7			
BJ	Autres créances	8			
BK	TOTAL ACTIF CIRCULANT				
BQ	Titres de placement	9			
BR	Valeurs à encaisser	10			
BS	Banques, chèques postaux, caisse et assimilés	11			
BT	TOTAL TRESORERIE-ACTIF				
BU	Ecart de conversion-Actif	12			
BZ	TOTAL GENERAL				

BILAN PASSIF

Désignation entité :

Exercice clos le 31-12-

Numéro d'identification :

Durée (en mois)

BILAN AU 31 DECEMBRE N

REF	PASSIF	Note	EXERCICE	EXERCICE
			au 31/12/N NET	au 31/12/N-1 NET
CA	Capital	13		
CB	Apporteurs capital non appelé	13		
CD	Primes liées au capital social	14		
CE	Ecart de réévaluation	3c		
CF	Réserves indisponibles	14		
CG	Réserves libres	14		
CH	Report à nouveau	14		
CI	Résultat net de l'exercice (bénéfice + ou perte -)			
CL	Subventions d'investissement	15		
CM	Provisions règlementées	15		
CP	TOTAL CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILEES			
DA	Emprunts et dettes financiers diverses	16		
DB	Dettes de location acquisitions	16		
DC	Provisions pour risques et charges	16		
DD	TOTAL DETTES FINANCIERES ET RESSOURCES ASSIMILEES			
DF	TOTAL RESSOURCES STABLES			
DH	Dettes circulantes HAO	5		
DI	Clients, avances reçues	7		
DJ	Fournisseurs d'exploitation	17		
DK	Dettes fiscales et sociales	18		
DM	Autres dettes	19		
DN	Provisions pour risques à court terme	19		
DP	TOTAL PASSIF CIRCULANT			
DQ	Banques, crédits d'escompte	20		
DR	Banques, établissements financiers et crédits de trésorerie	20		
DT	TOTAL TRESORERIE-PASSIF			
DV	Ecart de conversion-Passif	12		
DZ	TOTAL GENERAL			

Désignation entité :
 Numéro d'identification :

Exercice clos le 31-12-
 Durée (en mois)

BILAN AU 31 DECEMBRE N

REF	ACTIF	Note	EXERCICE au 31/12/N			EXERCICE au 31/12/N-1	REF	PASSIF	Note	EXERCICE au 31/12/N	EXERCICE au 31/12/N-1
			BRUT	AMORT et DEPREC	NET	NET				NET	NET
AD	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	3					CA	Capital	13		
AE	Frais de développement et de prospection						CB	Apporteurs capital non appelé	13		
AF	Brevets, licences, logiciels et droits similaires						CD	Primes liées au capital social	14		
AG	Fonds commercial et droit au bail						CE	Ecart de réévaluation	3c		
AH	Autres immobilisations incorporelles						CF	Réserves indisponibles	14		
AI	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	3					CG	Réserves libres	14		
AJ	Terrains (1) (1) dont Placement en Net...../.....						CH	Report à nouveau	14		
AK	Bâtiments (1) dont Placement en Net...../.....						CI	Résultat net de l'exercice (bénéfice + ou perte -)			
AL	Aménagements, agencements et installations						CL	Subventions d'investissement	15		
AM	Matériel, mobilier et actifs biologiques						CM	Provisions règlementées	15		
AN	Matériel de transport						CP	TOTAL CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILEES			
AP	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS	3					DA	Emprunts et dettes financiers diverses	16		
AQ	IMMOBILISATIONS FINANCIERES	4					DB	Dettes de location acquisitions	16		
AR	Titres de participation						DC	Provisions pour risques et charges	16		
AS	Autres immobilisations financières						DD	TOTAL DETTES FINANCIERES ET RESSOURCES ASSIMILEES			
AZ	TOTAL ACTIF IMMOBILISE						DF	TOTAL RESSOURCES STABLES			
BA	ACTIF CIRCULANT HAO	5					DH	Dettes circulantes HAO	5		
BB	STOCKS ET ENCOURS	6					DI	Clients, avances reçues	7		
BG	CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES						DJ	Fournisseurs d'exploitation	17		
BH	Fournisseurs avances versées	17					DK	Dettes fiscales et sociales	18		
BI	Clients	7					DM	Autres dettes	19		
BJ	Autres créances	8					DN	Provisions pour risques à court terme	19		
BK	TOTAL ACTIF CIRCULANT						DP	TOTAL PASSIF CIRCULANT			
BQ	Titres de placement	9									
BR	Valeurs à encaisser	10					DQ	Banques, crédits d'escompte	20		
BS	Banques, chèques postaux, caisse et assimilés	11					DR	Banques, établissements financiers et crédits de trésorerie	20		
BT	TOTAL TRESORERIE-ACTIF						DT	TOTAL TRESORERIE-PASSIF			
BU	Ecart de conversion-Actif	12					DV	Ecart de conversion-Passif	12		
BZ	TOTAL GENERAL						DZ	TOTAL GENERAL			

J5.2. Tracé du compte de résultat

MODELE DE COMPTE DE RESULTAT

Désignation entité :			Exercice clos le 31-12-		
Numéro d'identification :			Durée (en mois)		
COMPTE DE RESULTAT AU 31 DECEMBRE N					
REF	LIBELLES		NOTE	EXERCICE au 31-12-N NET	EXERCICE au 31-12-N-1 NET
TA	Ventes de marchandises A	+			
RA	Achats de marchandises	-			
RB	Variations de stocks de marchandises	-/+			
XA	MARGE COMMERCIALE (Somme TA à RB)				
TB	Ventes de produits fabriqués B	+			
TC	Travaux, services vendus C	+			
TD	Produits accessoires D	+			
XB	CHIFFRES D’AFFAIRES (A+B+C+D)				
TE	Production stockée (ou déstockage)	-/+			
TF	Production immobilisée	+			
TG	Subventions d’exploitation	+			
TH	Autres produits	+			
TI	Transferts de charges d’exploitation	+			
RC	Achats de matières premières et fournitures liées	-			
RD	Variations de stocks de matières premières et fournitures liées	-/+			
RE	Autres achats	-			
RF	Variations de stocks d’autres approvisionnements	-/+			
RG	Transports	-			
RH	Services extérieurs	-			
RI	Impôts et taxes	-			
RJ	Autres charges	-			
XC	VALEUR AJOUTEE (XB + RA + RB) + (somme TE à RJ)				
RK	Charges de personnel	-			
XD	EXCEDENT BRUT D’EXPLOITATION (XC + RK)				
TJ	Reprises d’amortissements, provisions et dépréciations	+			
RL	Dotations aux amortissements, aux provisions et dépréciations	-			
XE	RESULTAT D’EXPLOITATION (XD + TJ + RL)				
TK	Revenus financiers et assimilés	+			
TL	Reprises de provisions et dépréciations financières	+			
TM	Transferts de charges financières	+			
RM	Frais financiers et charges assimilées	-			
RN	Dotations aux provisions et aux dépréciations financières	-			
XF	RESULTAT FINANCIER (somme TK à RN)				
XG	RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (XE + XF)				
TN	Produits des cessions d’immobilisations	+			
TO	Autres produits HAO	+			
RO	Valeurs comptables des cessions d’immobilisations	-			
RP	Autres charges HAO	-			
XH	RESULTAT HORS ACTIVITES ORDINAIRES (somme TN à RP)				
RQ	Participation des travailleurs	-			
RS	Impôt sur le résultat	-			
XI	RESULTAT NET (XG + XH + RO + RS)				

PARTIE 2 : COMPTABILITE PUBLIQUE

VOLUME HORAIRE : 34 H

PROGRAMME

THEME A : *CADRE JURIDIQUE DE LA COMMANDE PUBLIQUE AU TOGO*

THEME B : *CADRE INSTITUTIONNEL DE LA COMMANDE PUBLIQUE AU TOGO*

THEME C : *PROCEDURES DE PASSATUION DES MARCHES PUBLICS ET DES CONTRATS DE PARTENARIAT PUBLIC-PRIVE*

THEME D : *EXECUTION. RECEPTION ET REGLEMENT DES MARCHES PUBLICS ET DES CONTRATS DE PARTENARIAT PUBLIC-PRIVE*

THEME E : *CONTENTIEUX ET SANCTIONS RELATIFS AUX MARCHES PUBLICS ET AUX CONTRATS DE PARTENARIAT PUBLIC-PRIVE*

Objectifs pédagogiques

Le cours de comptabilité publique de la classe de première doit permettre à l'apprenant de décrire les dispositions encadrant la commande publique au Togo.

De manière spécifique, à la fin de ce cours, l'apprenant doit être capable de:

- différencier les dispositions juridiques relatives aux deux grandes modalités contractuelles de la commande publique que sont les Marchés Publics et les Contrats de Partenariats Public-Privés au Togo;
- distinguer les éléments du cadre institutionnel de la commande publique notamment les autorités contractantes, les organes de passation, de contrôle et de régulation de la commande publique au Togo;
- décrire les procédures de passation des marchés publics et des contrats de Partenariat Public-Privé (PPP);
- décrire les procédures d'exécution, de réception et de règlement des marchés publics et des contrats de Partenariat Public-Privé;
- identifier les Contentieux et sanctions relatifs aux marchés publics et des contrats de Partenariat Public-Privé

THEME A

LE CADRE JURIDIQUE DE LA COMMANDE PUBLIQUE AU TOGO

Objectifs pédagogiques

À la fin de ce thème, l'apprenant doit être capable de présenter le cadre juridique régissant les marchés publics et les contrats de partenariat public-privé au Togo.

De manière spécifique, il doit être en mesure de :

- Distinguer les textes réglementaires de la commande publique au Togo.
- Évoquer les principes fondamentaux de la commande publique.
- Définir aisément les concepts clés relatifs aux marchés publics et aux contrats de partenariat public-privé.

Introduction

La commande publique constitue un levier essentiel pour le développement économique et social d'un pays. C'est le processus des dépenses sur le budget de l'Etat ou des entités étatiques pour l'acquisition des biens, des prestations de services et de réalisation des travaux au profit du public. Au Togo, elle est encadrée par un dispositif juridique moderne par transposition des directives de l'UEMOA dans la réglementation nationale, afin d'harmoniser les pratiques. Ce cours présente successivement le cadre juridique, les principes fondamentaux et les concepts clés permettant de comprendre son fonctionnement.

1. Le cadre juridique de la commande publique au Togo

Le cadre juridique de la commande publique repose sur un ensemble de textes réglementaires issus des directives communautaires de l'UEMOA, des lois nationales et des décrets d'application.

1.1. Les directives communautaires de l'UEMOA sur la commande publique

La **Directive N°04/2005/CM/UEMOA** fixe les règles relatives aux procédures de passation, d'exécution et de règlement des marchés publics et délégations de service public dans l'espace UEMOA.

La **Directive N°05/2005/CM/UEMOA** définit les règles sur le contrôle et la régulation des marchés publics, en renforçant l'éthique et en prévoyant des recours efficaces.

La **Directive N°01/2022/CM/UEMOA** établit le cadre juridique et institutionnel applicable aux contrats de Partenariat Public-Privé (PPP). Elle met en place des organes nationaux pour identifier, évaluer et contrôler la réalisation des projets.

1.2. Les textes nationaux relatifs aux Marchés Publics (MP)

La **Loi n°2021-033** portant nouveau code des marchés publics au Togo modernise la passation, l'exécution, le contrôle et la régulation. Elle introduit la dématérialisation, renforce l'éthique et définit les sanctions.

Le **Décret n°2022-063/PR** réorganise l'ARCOP (Autorité de Régulation de la Commande Publique), organe indépendant chargé de la régulation et de la sanction des irrégularités.

Le **Décret n°2022-070/PR** réorganise la DNCCP (Direction Nationale du Contrôle de la Commande Publique), placée sous l'autorité de l'État, pour contrôler les procédures selon des seuils fixés.

Le **Décret n°2022-080/PR** redéfinit les organes internes des autorités contractantes : PRMP (personne responsable des marchés publics), CGMaP (cellule de gestion des marchés publics) et CCMP (commission de contrôle des marchés publics).

Le **Décret n°2019-096/PR** précise respectivement les règles de maîtrise d'ouvrage publique déléguée et de la **maîtrise d'œuvre**,

Le **Décret n°2019-097/PR** établit le code d'éthique et de déontologie de la commande publique,

Le **Décret n°2018-171/PR** définit les seuils de passation, de publication, de contrôle et d'approbation des marchés publics et des procédures de sollicitation de prix.

1.3. Les textes nationaux relatifs aux contrats de Partenariats Public-Privé (PPP)

La **Loi n°2021-034** établit le cadre institutionnel et procédural des PPP au Togo, en insistant sur la transparence, la concurrence et la prise en compte des normes sociales et environnementales.

Le **Décret n°2022-065/PR** précise les modalités de passation et d'exécution des contrats de PPP.

Le **Décret n°2022-066/PR** organise l'Unité PPP, chargée d'assister les autorités contractantes dans la préparation et la négociation des projets.

2. Les principes fondamentaux de la commande publique

La commande publique repose sur des principes directeurs qui garantissent l'équité, la transparence et l'efficacité dans la gestion des deniers publics.

- ***Principe de concurrence et de liberté d'accès à la commande publique*** : ce principe garantit que tous les candidats, sans discrimination, peuvent participer aux procédures de passation de marchés.
- ***Principe d'égalité de traitement des candidats*** : il impose aux autorités contractantes de fournir les mêmes informations et d'appliquer les mêmes règles à tous les soumissionnaires sans favoritisme. Il découle du principe universel d'égalité des citoyens devant la loi.
- ***Principe d'économie, d'efficacité, d'efficience et d'équité*** : les acquisitions doivent assurer le meilleur rapport qualité-prix, être exécutées de façon équitable et respect des délais

- **Principe de transparence, d'intégrité et de modernité** : il oblige à publier, à documenter toutes les étapes des procédures, à respecter les règles d'éthique et à tenir compte des exigences sociales et environnementales.

3. Les concepts clés des marchés publics et partenariats public-privé

La définition des principaux concepts permet une meilleure compréhension des mécanismes de la commande publique.

Commande publique : c'est l'ensemble des contrats conclus, à titre onéreux, dans le cadre des marchés publics et des contrats de partenariat public-privé permettant aux Autorités Contractantes de répondre à leurs besoins en fournitures, travaux et services.

Marché public : c'est un contrat écrit, sur support papier ou électronique, conclu par une ou plusieurs Autorités Contractantes avec un ou plusieurs opérateurs économiques, pour répondre à leurs besoins en matière de travaux, de fournitures ou de services, en contrepartie d'un prix.

Contrat de partenariat public-privé : c'est un contrat administratif par lequel une autorité contractante confie à un ou plusieurs opérateurs économiques, pour une durée déterminée, la conception, le financement, la réalisation, l'exploitation et la maintenance d'un projet public. La rémunération du partenaire privé est liée à des objectifs de performance et de disponibilité, en intégrant des exigences sociales, environnementales et de gouvernance.

Achat public : c'est tout achat de biens meubles ou immeubles effectué par une autorité contractante au moyen d'un bon ou d'une lettre de commande.

Opérateur économique : c'est une personne morale de droit privé, seule ou en groupement, qui propose ou offre la réalisation de travaux, la fourniture de biens ou la prestation de services.

Candidat : c'est une personne physique ou morale qui manifeste son intérêt à participer à une procédure de marché public.

Soumissionnaire : c'est un candidat ayant présenté une offre à une procédure de passation de marché.

Attributaire : c'est le soumissionnaire dont l'offre a été retenue avant l'approbation du marché.

Titulaire : c'est une personne physique ou morale, attributaire, dont le marché conclu avec l'autorité contractante, a été approuvé par l'autorité d'approbation compétente. C'est aussi l'opérateur économique qui a conclu un partenariat public-privé avec l'autorité contractante.

Offre économiquement la plus avantageuse : c'est l'offre conforme aux spécifications techniques, évaluée économiquement la plus avantageuse, et dont le soumissionnaire satisfait aux critères objectifs de qualification et d'attribution (qualité, coût, délais, performances, innovation...). C'est l'offre présentant le meilleur rapport qualité-prix, le prix comptant pour au moins la moitié du rapport.

Allotissement : c'est la décomposition d'un marché en plusieurs lots distincts afin de favoriser la participation des PME et d'assurer une meilleure efficacité technique ou financière.

Sous-traitance : c'est l'opération par laquelle un titulaire confie à un sous-traitant l'exécution partielle de ses prestations, dans la limite de 40 % du montant du marché. Elle vise la participation des TPE, PME togolaises ou communautaires sur accord préalable de l'AC.

Termes de référence : c'est le document établi par l'autorité contractante (AC) définissant les objectifs, les méthodes et les résultats attendus pour un marché de prestations intellectuelles..

Dossier d'Appel d'Offres (DAO) / Dossier d'Appel à Concurrence (DAC) : c'est l'ensemble des pièces administratives et techniques mises à disposition des candidats pour élaborer des offres comparables. Il fixe les règles du jeu (conditions de participation, cahiers des charges, critères d'évaluation, modèles de formulaires) et sécurise l'égalité d'information.

Conclusion

Le cadre juridique de la commande publique au Togo repose sur une base solide, issue des directives UEMOA et de réformes nationales récentes. Les principes fondamentaux assurent transparence, efficacité et équité, tandis que les concepts clés permettent de comprendre la typologie des marchés,

Annexe 4 : Tableau des seuils entrés en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2019.

Catégorie d'AC	Travaux		Fournitures et services			Prestations intellectuelles	
Administrations centrales et déconcentrées de l'Etat	Seuils de contrôle à priori (≥ pour DNCMP ; < pour CCMP)						
	≥ 85 000 000						
	Seuils de passation						
	≥ 85 000 000 AO et AMI ; de 10 à 85 millions DRP ; < 10 Millions DC						
	Seuils de publication (< pour niveau national ; ≥ pour UEMOA)						
	≥ 1 000 000 000		≥ 500 000 000			≥ 150 000 000	
	Seuils d'approbation (≥ par le MEF et < par le Ministre sectoriel)						
	≥ 350 000 000						
	Choix des Dossiers Types (montants en Millions)						
	15 à 50	≥ 50	< 15	15 à 25	≥ 25	< 35	>35
DTAO travaux collectivités territoriales	DTAO travaux	DT/DT DRP Services - DC -DTAO collectivités territoriales	DTAO/DRP Fournitures des collectivités territoriales	DTAO fournitures	DT Prestations de faibles montants	DT Prestation montants importants	
Entreprises publiques et privées agissant pour le compte de l'Etat	Seuils de contrôle à priori (≥ pour DNCMP ; < pour CCMP)						
	≥ 120 000 000						
	Seuils de passation						
	≥ 120 Millions AO et AMI ; de 25 à 120 millions DRP ; < 25 Millions DC						
	Seuils de publication aux niveaux national et UEMOA						
	≥ 1 000 000 000		≥ 500 000 000			≥ 150 000 000	
	Seuils d'approbation (≥ par le MEF, < par le 1 ^{er} Responsable de l'AC)						
≥ 350 000 000							

Source : Auteur à partir des données de la lettre circulaire N°0442/ARMP/DG/DRAJ du 12 février 2019 relative aux modalités d'application du décret n°2018-171/PR du 22 novembre 2018 portant adoption des seuils de passation, de publication, de contrôle et d'approbation des marchés publics et des procédures de sollicitation de prix.

leurs acteurs et les mécanismes particuliers. La bonne maîtrise de ces éléments est essentielle pour tout acteur impliqué dans la commande publique, afin de contribuer à une gestion optimale et intégrée des ressources publiques.

THEME B

CADRE INSTITUTIONNEL DE LA COMMANDE PUBLIQUE AU TOGO

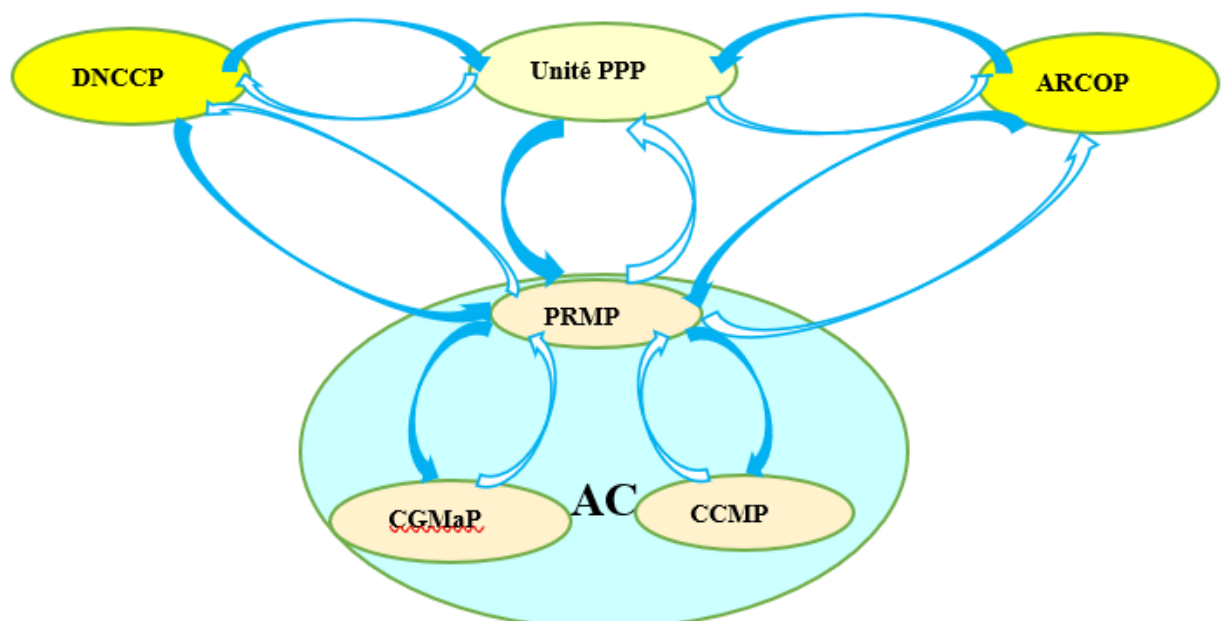
Objectifs pédagogiques

À la fin de ce thème, l'apprenant doit être capable de présenter le cadre institutionnel des marchés publics et des contrats de Partenariat Public-Privé (PPP) au Togo. De manière spécifique, il doit être en mesure :

- D'identifier les organes de passation des marchés publics et des contrats de PPP ;
- D'identifier les organes de contrôle des marchés publics et des contrats de PPP ;
- D'identifier l'organe de régulation des marchés publics et des contrats de PPP.

Introduction

La commande publique est stratégique pour le développement économique et social du Togo. Pour assurer transparence, régularité et efficacité, l'État a instauré un **cadre institutionnel** structuré. Ce cadre répartit les rôles entre **organes** de passation, de contrôle et de régulation. Il regroupe toutes les **institutions** encadrant les achats publics de biens, services, travaux et les PPP. Chaque organe a des missions précises et coopère avec les autres tout au long du processus. L'ensemble constitue un référentiel opérationnel conforme aux exigences réglementaires en vigueur.



Ce chapitre présente l'architecture de ce dispositif, précise les missions des acteurs et décrit leurs interactions, afin d'offrir aux apprenants un référentiel opérationnel et conforme aux exigences réglementaires en vigueur.

1. Les organes de passation des marchés publics et des contrats de partenariat

Le processus de passation des marchés publics et des contrats de partenariat repose sur les autorités contractantes surtout **leurs organes internes dédiés**. Leur organisation vise à garantir la planification des besoins, la concurrence loyale, la traçabilité des décisions et le suivi rigoureux de l'exécution.

Autorité Contractante (AC) : c'est une personne morale de droit public ou privé bénéficiant du concours financier ou de la garantie de l'État et qui passe les marchés publics ou les contrats de partenariat PPP. C'est une entité dotée de pouvoir d'adjudication, Elle identifie les besoins, planifie les marchés et contrats, choisit les procédures, conduit la passation et supervise l'exécution dans l'intérêt général.

Les AC du Togo sont entre autres : **les ministères** (Économie et Finances, Travaux Publics, Santé, Agriculture...) **les établissements publics** (CHU, CHR, UL, UK, écoles nationales...), **les sociétés d'État** (CEET, LONATO, TdE, SNPT, SOTRAL, SOTOGAZ...), **les offices** (OTR, Office du Bac, ODEF...), **les instituts** (INAM, INH) et **les collectivités territoriales** (mairies Golfe7 ; Agoè1 ; Kozah2 ; Tône3...).

Les organes de passation des Marchés Publics sont :

- la Personne Responsable des Marchés Publics (**PRMP**) et
- la Cellule de Gestion des Marchés Publics (**CGMaP**) assistée par les services techniques de l'AC bénéficiaire de l'acquisition ou des personnes ressources extérieures compétentes.

1.1. La Personne Responsable des Marchés Publics (PRMP)

Personne Responsable des Marchés Publics (PRMP) : est l'agent désigné au sein de l'AC pour conduire les procédures de passation et d'exécution des marchés publics et, le cas échéant, des contrats de Partenariat Public-Privé. Elle dispose du pouvoir de signature au nom de l'AC et coordonne les Commissions impliquées tout au long du cycle de la commande publique.

1.1.1. Mode de désignation

La PRMP est nommée par arrêté ministériel ou décision du représentant légal de l'AC (hors départements ministériels), pour un mandat de trois (3) ans renouvelables une (1) fois. La désignation repose sur des critères de qualification spécifique, d'intégrité et d'expérience avérée. Le mandat prend

fin par expiration, démission, décès ou révocation à la suite d'une faute grave ou d'agissements incompatibles avec sa fonction après avis favorable de l'ARCOP.

1.1.2. Missions de la PRMP

La PRMP pilote la chaîne de passation : **planification** (élaboration et publication du Plan Prévisionnel de Passation des Marchés ou PPM), choix des procédures, préparation et validation des dossiers d'appel à concurrence (DAC), **lancement et publicité**, organisation des phases d'ouverture des plis, d'**évaluation**, d'**attribution** et de contrôle, rédaction des projets de contrats et d'avenants, et **suivi de l'exécution** jusqu'aux **réceptions**. Elle tient la statistique, les indicateurs de performance, rédige les rapports de passation et d'exécution à destination de l'AC, de la DNCCP et de l'ARCOP, et veille à l'archivage intégral des pièces.

1.1.3. Obligations, éthique et incompatibilités

- La PRMP est tenue au secret des délibérations et au **secret professionnel** pour tout fait, acte ou renseignement connu dans l'exercice de ses fonctions.

- Elle est astreinte à l'**obligation de performance** (respect des délais, exécution du PPM, qualité des rapports) et

- Elle procède à une **déclaration écrite de patrimoine** lors de sa prise et fin de fonctions.

✚ Les fonctions de PRMP sont **incompatibles avec tout autre rôle administratif** au sein du système des marchés publics (**au sein de son AC, d'une autre AC, des organes de contrôle ou de régulation**).

✚ Elle **ne peut soumissionner**, directement ou par prête-nom, à un **marché connu dans ses fonctions et observe un délai de carence de deux ans** avant de rejoindre une entreprise attributaire liée à un marché suivi après s'être démis de ses fonctions.

NB : Les désaccords entre la PRMP, la CGMaP, les Commissions ad hoc d'ouverture des plis et d'évaluation des offres ou propositions et les CCMP sont soumis à l'arbitrage de l'ARCOP.

1.2. La Cellule de Gestion des Marchés Publics (CGMaP)

Cellule de Gestion des Marchés Publics (CGMaP) : est une structure interne créée au sein de chaque AC pour assister la PRMP dans la gestion du processus de passation et d'exécution des marchés publics. Elle opère comme un secrétariat technique permanent, garant de la qualité documentaire, des délais procéduraux et du respect des normes de publicité et de traçabilité.

1.2.1. Composition et désignation

Sauf dérogation de l'ARCOP, la CGMaP comprend de trois (3) à cinq (5) membres permanents désignés par l'AC selon des critères d'intégrité morale, de compétence et d'expérience (juridique, technique, financier, économique, marchés publics). Ils justifient d'au moins trois (3) ans d'expérience pratique et sont dédiés à la gestion des marchés sauf dérogation de l'ARCOP. Des experts extérieurs peuvent être adjoints pour des besoins spécifiques.

1.2.2. Missions de la CGMaP

Sous l'autorité de la PRMP, la CGMaP veille à l'application des procédures de passation des Marchés Publics planifiés en début d'année, prévues dans les PPM validés et publiés par la DNCCP. Elle **propose les membres des commissions ad hoc** d'ouverture des plis et de la **sous-commission d'analyse des offres (SCa)**, veille à l'**organisation des séances** (convocations, préparation de salle), **la rédaction des procès-verbaux** d'ouverture, **rapports** d'analyse comparée, procès-verbaux d'attribution provisoire **et notifications**. Elle reçoit les **recours adressés à la PRMP**, prépare les réponses avec les services techniques, suit les différends devant l'AC et le CRD de l'ARCOP, et **transmet** mensuellement les **rapports** à l'AC, à la DNCCP et à l'ARCOP.

1.2.3. Éthique et conflits d'intérêts

Les membres de la CGMaP signent une déclaration de patrimoine et un engagement déontologique, et sont **soumis aux mêmes règles d'incompatibilités que la PRMP**. Toute situation d'intérêt personnel doit être révélée et entraîne la récusation du membre concerné pour préserver l'impartialité des travaux.

Exemples d'outputs de passation : PPM publié, avis d'appel à concurrence, dossier de consultation, rapports d'analyse, décisions d'attribution provisoire, projets de contrats, avenants, procès-verbaux de réception. Ces pièces, correctement archivées et dématérialisées, facilitent les contrôles et renforcent la crédibilité de l'AC sur le marché.

2. Les organes de contrôle des marchés publics

Le contrôle s'exerce à deux niveaux complémentaires : un **contrôle interne** à l'AC, confié à la Commission de Contrôle des Marchés Publics (**CCMP**), et un **contrôle national** assuré par la Direction Nationale du Contrôle de la Commande Publique (**DNCCP**). Ce double regard garantit la régularité juridique, la conformité technique et la soutenabilité budgétaire des procédures.

2.1. La Commission de Contrôle des Marchés Publics (CCMP)

Commission de Contrôle des Marchés Publics (CCMP) : est l'organe interne de l'AC chargé du contrôle a priori de la régularité de la procédure de passation pour les marchés situés en dessous des seuils de contrôle national. Elle sécurise la phase critique d'attribution en vérifiant la conformité des pièces et en s'assurant que la compétition a été loyale et transparente.

2.1.1. Désignation, quorum et délais

La CCMP compte trois (3) membres nommés pour trois ans renouvelables une fois, choisis selon leur intégrité et leur expérience. Elle élit en son sein un **président et un rapporteur**. La commission **délibère** valablement **si les deux-tiers des membres sont présents** et dispose d'un délai maximum de quatre (4) jours ouvrables à compter de la réception du dossier pour rendre son avis signé et motivé.

2.1.2. Missions de contrôle a priori

La CCMP **valide** les DAC avant publication ; **vérifie** le rapport d'analyse comparative des offres et le procès-verbal d'attribution provisoire ; **examine** juridiquement et techniquement le dossier de marché et les projets d'avenants ; et **émet**, lorsque la procédure est régulière, un avis de non-objection (ANO) permettant à l'AC de poursuivre la procédure. En cas d'irrégularité, elle motive ses réserves et peut **recommander des correctifs substantiels**.

2.1.3. Éthique et incompatibilités

Les membres de la CCMP signent un engagement déontologique et une déclaration d'intérêts préalables. Ils sont **soumis aux mêmes obligations et incompatibilités que la PRMP** afin d'éviter toute collusion, garantie essentielle à l'acceptabilité des décisions de contrôle.

2.2. La Direction Nationale du Contrôle de la Commande Publique (DNCCP)

Direction Nationale du Contrôle de la Commande Publique (DNCCP) : c'est une des directions du Ministère de l'Economie et des Finances, chargée du contrôle a priori des procédures de passation des MP et Contrats PPP dépassant les seuils réglementaires, et de contrôle a posteriori pour les marchés en-dessous de ces seuils. Elle concourt à la discipline budgétaire et à l'uniformisation des pratiques.

2.2.1. Missions et attributions

- La DNCCP reçoit, examine, valide et publie les PPM; -
Elle participe aux réunions de coordination avec les autorités budgétaires ; -
Elle émet des ANO sur les appels à concurrence et leurs modifications ; - -
Elle accorde, le cas échéant, des dérogations prévues par la réglementation ; émet des ANO sur les rapports d'analyse et procès-verbaux d'attribution provisoire ; et -- Elle
réalise l'examen juridique et technique des projets de marchés et de PPP avant approbation. - Elle
émet l'avis sur les projets d'avenants ; - - Elle
apporte un appui technique aux AC depuis la planification jusqu'à la réception définitive ; et du suivi de l'exécution des contrats.

En partenariat avec l'ARCOP, elle contribue à la rédaction des documents-types, manuels, et guides, et à la formation initiale et continue des acteurs de la commande publique

2.2.2. Système d'information, base de données et dématérialisation

La DNCCP collecte et centralise l'ensemble des documents (avis, autorisations, PV, rapports, contrats, conventions, avenants) en vue d'alimenter la base de données nationale. Elle gère l'immatriculation des contrats, pilote avec l'ARCOP, le portail national de la commande publique et la dématérialisation des procédures, et veille à la conservation et à l'archivage sécurisés des pièces.

2.2.3. Organisation et ancrage territorial

Placée sous l'autorité d'un Directeur National nommé en Conseil des Ministres, la DNCCP comprend des directions centrales : Direction des Affaires Juridiques (**DAJ**), Direction du Suivi de la Commande Publique (**DSCP**), Direction de la Documentation, de la Communication et de l'Information (**DDCI**), et Direction des Divisions Régionales du Contrôle de la Commande Publique (**DDRCCP**). Des Directions Régionales assurent le contrôle de proximité et rendent compte au niveau central.

3. L'organe de régulation de la commande publique

La régulation vise à garantir l'indépendance du système, à en mesurer la performance, à prévenir les irrégularités et à régler les litiges. Au Togo, cette mission est confiée à l'Autorité de Régulation de la Commande Publique (ARCOP), rattachée à la Présidence de la République.

3.1. Définition, statut et périmètre

Autorité de Régulation de la Commande Publique (ARCOP) : c'est l'organe indépendant chargé d'assurer la régulation du système des marchés publics et des contrats de PPP. Dotée d'une personnalité juridique et d'une autonomie de gestion administrative et financière, elle est rattachée à la Présidence de la République et son siège est basé à Lomé. Elle agit comme tiers de confiance entre Autorités Contractantes, opérateurs économiques et organes de contrôle.

3.2. Missions et attributions de l'ARCOP

3.2.1. Rôle administratif et consultatif

- L'ARCOP émet des avis, recommandations et propositions pour la définition des politiques publiques de commande publique ;

Elle élabore et met à jour, en concertation avec la DNCCP et l'Unité PPP, les textes d'application, documents-types, manuels et guides ; promeut un environnement transparent et compétitif ; garantit l'information au public et aux opérateurs via la diffusion de la réglementation ;

-Elle initie des programmes de formation et de sensibilisation à l'échelle nationale, communautaire ou internationale.

3.2.2. Rôles d'investigations, enquêtes et audits

Sur saisine ou auto-saisine, l'ARCOP diligente des enquêtes sur les irrégularités ou violations alléguées ; mandate des audits de conformité, techniques et/ou financiers par des organismes indépendants (cabinets d'expertise comptable et d'audit membres de l'ONECCA Togo) ; et agit comme organe de liaison avec les organisations régionales et internationales pour la surveillance multilatérale. Les rapports d'audit sont transmis aux plus hautes autorités et largement publiés.

3.2.3. Rôle de règlement des litiges et sanctions

L'ARCOP reçoit les recours des candidats, soumissionnaires et titulaires ; se saisit des dénonciations ; statue sur les différends pouvant opposer AC, DNCCP et Unité PPP ; prononce des sanctions administratives (exclusions) et pécuniaires contre tout acteur ayant violé la réglementation ; et tient à jour une liste publique des opérateurs économiques exclus.

3.3. Organisation interne de l'ARCOP

3.3.1. Le Conseil de Régulation (CR)

Conseil de Régulation (CR) : c'est l'organe suprême tripartite de l'ARCOP, composé de neuf (9) membres représentant à parité l'administration, le secteur privé et la société civile. Il définit les orientations, approuve le programme d'activités annuel, reçoit et délibère sur les rapports, évalue la performance et ordonne enquêtes et audits, y compris l'adoption de projets réglementaires.

3.3.2. Le Comité de Règlement des Différends (CRD)

Comité de Règlement des Différends (CRD) : c'est l'organe collégial tripartite composé de trois membres du CR, désignés pour trois ans non renouvelables, chargé de recevoir, enregistrer et examiner les recours et dénonciations avant, pendant et après la passation ou l'exécution des marchés et contrat PPP. Il rend des décisions non juridictionnelles destinées à rétablir la régularité des procédures et à prévenir les contentieux judiciaires.

3.3.3. La Direction Générale (DG)

Direction Générale (DG) : c'est l'organe exécutif de l'ARCOP, dirigé par un Directeur Général recruté sur appel à candidatures et nommé par décret présidentiel pour un mandat de trois ans renouvelables une fois. Sous l'autorité du Président du Conseil de Régulation (PCR), elle applique la politique générale, dirige les services administratifs, prépare les travaux du Conseil et assure le suivi de l'exécution des décisions. Elle comporte entre la Direction des Services Administratif et financier (DSAF), la Direction des Statistiques et de Documentation (DSD), la Direction de la Réglementation et des Affaires Juridiques (DRAJ), la Direction des Formations et des Appuis Techniques (DFAT), la Direction de Suivi-Evaluation (DSE).

3.4. Rapports, redevabilité et publication

Les rapports d'audits commandités par l'ARCOP sont adressés au Président de la République, au Président de l'Assemblée Nationale, au Président du Sénat, au Président de la Cour des Comptes, au Ministre de l'Economie et des Finances, aux autorités de contrôle, à l'Inspection Générale des Finances, à l'Inspection Générale de l'Etat et aux institutions en charge de la bonne gouvernance et de la lutte contre la corruption. Les principales conclusions figurant aux rapports d'activités annuels de l'ARCOP sont publiées, consolidant la transparence et la confiance des parties prenantes.

Conclusion

Le cadre institutionnel de la commande publique togolaise repose sur une articulation claire entre les organes de passation, de contrôle et de régulation ; chacune contribuant à la transparence, à l'efficacité et à la sécurité juridique des achats publics.

La PRMP et la CGMaP structurent l'action des AC ; la CCMP et la DNCCP garantissent la régularité ; l'ARCOP, enfin, assure l'indépendance du système, le règlement des litiges et l'amélioration continue par l'audit et la formation.

THEME C

PROCEDURES DE PASSATION DES MARCHES PUBLICS ET DES CONTRATS DE PARTENARIATS PUBLIC-PRIVE

Objectifs pédagogiques

À la fin de ce thème, l'apprenant doit être capable de distinguer les différentes étapes des procédures de passation des marchés publics et des contrats de partenariat public-privé (PPP). Spécifiquement, il doit être en mesure de :

- distinguer les types de marchés publics ;
- distinguer les différents modes de passation des marchés publics ;
- décrire les procédures de passation des marchés publics ; et
- décrire les procédures de passation des contrats de partenariat public-privé.

Ce cours présente de manière structurée les procédures de passation des marchés publics et des contrats de partenariat public-privé (PPP) au Togo, depuis l'identification des besoins jusqu'à la notification définitive.

1 — Typologie des marchés et modes de passation

1.1 Les différents types de marchés publics

1.1.1 Les marchés classiques

- **Les marchés de travaux** concernent la construction, la réhabilitation ou la rénovation d'ouvrages et infrastructures (routes, bâtiments, ponts...)
- **Les marchés de fournitures** portent sur l'achat ou la location de biens et produits (voitures, ordinateurs, matériels, équipements...)
- **Les marchés de services** concernent les prestations de services de toutes sortes (entretien, réparations, prestations intellectuelles comme les études ou l'assistance technique, la maîtrise d'ouvrage déléguée, l'assistance à maîtrise d'ouvrage et la maîtrise d'œuvre ...)
- **Les marchés mixtes** relèvent de l'une des trois catégories mentionnées ci-dessus qui comporte, à titre accessoire, des éléments relevant d'une autre catégorie associent plusieurs types de prestations.
- **Les marchés de défense nationale** répondent à des besoins de sécurité et obéissent à des règles particulières de confidentialité. La protection des intérêts essentiels de l'Etat est incompatible avec des mesures de publicité.

1.1.2 Les marchés particuliers et accords-cadres

- **Les marchés à commandes** couvrent les besoins en biens et services courants non exactement quantifiables à l'avance, qui ont une durée de vie limitée et qui échappent aux possibilités de stockage.
- **Les marchés de clientèle** engagent l'autorité contractante à commander un type déterminé de prestations sans indiquer la quantité ou la valeur globale. Seul le prestataire retenu fournit les quantités selon les besoins ultérieurs annuels.
- **Les marchés à tranches** prévoient une tranche ferme et des tranches conditionnelles dont les livraisons sont subordonnées à la décision du PRMP et selon les besoins de l'AC.

- **Les marchés sur dépenses contrôlées** : l'AC rembourse les dépenses réelles, autorisées et contrôlées du titulaire, avec ses honoraires couvrant les frais généraux, les impôts, droits, taxes, redevances de régulation et bénéfice.,
- **Les contrats de GENIS** (Gestion et Entretien par Niveaux de Service) visent à assurer un niveau de service aux usagers et reposent sur une obligation de résultat.
- **Les marchés d'innovation** concernent la recherche et le développement de produits ou services ou travaux innovants.
- **Les accords-cadres** établissent les règles relatives aux prix et quantités de marchés futurs à passer sur une période déterminée.
- **Les marchés subséquents** sont les marchés passés sur le fondement d'un accord-cadre précisant les caractéristiques et les modalités d'exécution des prestations demandées. La conclusion des marchés passés sur le fondement d'un accord-cadre intervient soit lors de la survenance du besoin, soit selon une périodicité prévue par l'accord-cadre.

Le recours à la procédure d'accord-cadre nécessite un avis préalable de la DNCMP.

1.2 Les modes de passation des marchés

Appel d'Offres Ouvert (AOO) : c'est la procédure de droit commun par laquelle tout candidat éligible peut soumissionner, l'attribution se faisant à l'offre économiquement la plus avantageuse selon des critères annoncés. Elle assure la plus large concurrence, la transparence et la comparabilité des offres.

Appel d'Offres Ouvert avec pré-qualification : c'est la variante où une sélection initiale vérifie les capacités juridiques, techniques et financières des candidats avant le dépôt des offres. Elle est adaptée aux projets importants, complexes ou spécialisés afin de ne retenir que des soumissionnaires réellement qualifiés.

Appel d'Offres en deux étapes : c'est une procédure où les candidats soumettent d'abord une proposition technique sans prix pour permettre des clarifications et ajustements du besoin ; la proposition financière n'intervient qu'en deuxième étape. Elle convient lorsque la solution optimale doit être co-définie avec le marché.

Appel d'Offres Restreint : c'est la procédure dans laquelle l'AC consulte un nombre limité d'opérateurs présélectionnés en raison de leur expérience ou de leurs aptitudes spécifiques. Elle demeure concurrentielle mais ciblée lorsque la spécialisation des prestations le justifie.

Appel d'Offres avec Concours : c'est la procédure de sélection d'un plan ou d'un projet sur avis d'un jury (ex. architecture, identité visuelle), précédant l'attribution du marché à l'un des lauréats. Elle favorise la créativité et la qualité technique et esthétique quand des études approfondies sont nécessaires.

Sollicitation de prix (DRP / DC) : c'est une procédure simplifiée, en-dessous des seuils réglementaires, consistant à demander des offres de prix comparables à plusieurs fournisseurs ou

prestataires. Elle facilite des acquisitions rapides tout en préservant un minimum de concurrence et de traçabilité.

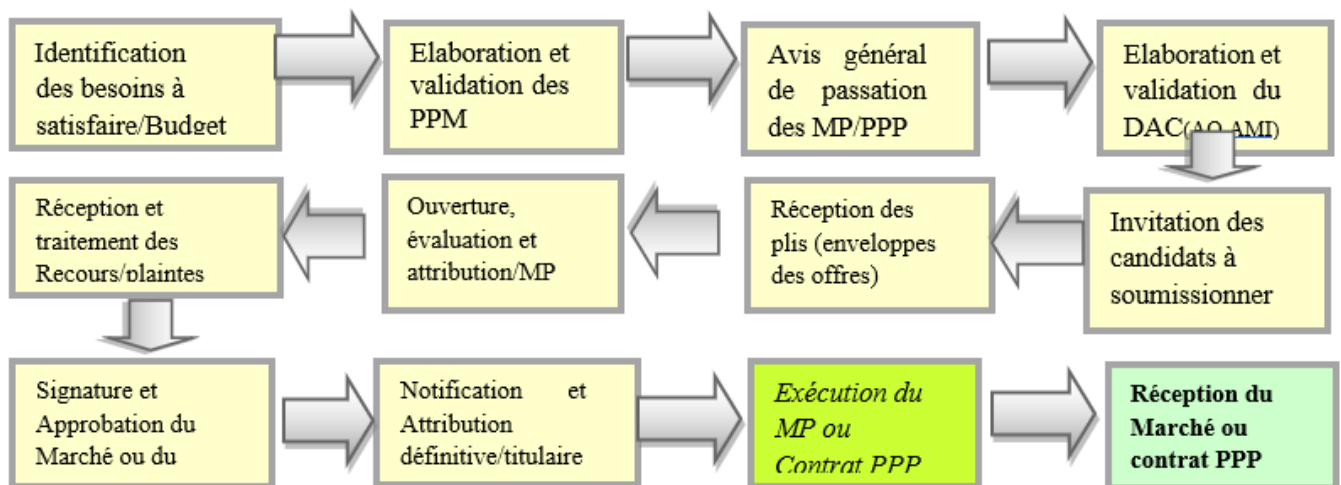
Dialogue Compétitif : c'est la procédure au cours de laquelle l'AC échange avec des candidats présélectionnés pour définir ou développer des solutions répondant à ses besoins, avant de solliciter des offres finales. Elle est réservée aux marchés complexes ou innovants que l'AC ne peut définir seule à l'avance.

Entente Directe (gré à gré) : c'est une procédure exceptionnelle par laquelle l'AC négocie directement avec un ou plusieurs opérateurs, sans publicité ni mise en concurrence, dans les cas strictement prévus (urgence, exclusivité, défense, etc.). Son usage est encadré et plafonné pour prévenir les atteintes à la concurrence et à l'intégrité.

Appel à Manifestation d'Intérêt (AMI) – prestations intellectuelles : c'est la procédure privilégiée pour constituer une liste restreinte de consultants qualifiés (en principe six), sur la base de références et de compétences. Elle précède l'invitation à soumettre des propositions techniques et financières selon la méthode qualité-coût.

Validité / fructuosité d'un appel d'offres : c'est la condition selon laquelle l'AC doit recevoir au moins trois offres avant l'heure d'ouverture pour que la procédure soit considérée fructueuse. À défaut, l'appel est déclaré infructueux et relancé dans le respect des règles applicables.

2-- Procédure de passation des marchés publics (étapes détaillées)



- l'identification et planification des besoins en fournitures, services et travaux,
- le choix du mode de passation des marchés à passer,
- la rédaction et la validation des Dossiers d'Appel à Concurrence (DAC) ou Dossiers d'Appel d'Offres (DAO).
- la publication du DAO et durant les procédures,
- la réception des offres,
- l'analyse, l'ouverture et l'attribution provisoire des offres,
- la réception et le traitement des recours,

- la signature du marché avec le titulaire.
- approbation des marchés,
- la notification du marché au titulaire (attribution définitive),

Les procédures de passation sont suivies de l'exécution et enfin de la réception des biens, services ou travaux, objets du marché lancé et exécuté.

2.1 . Identification des besoins et planification (PPM)

Plan Prévisionnel de Passation des Marchés (PPM) : c'est le document que chaque AC élabore et publie en début d'exercice pour programmer les acquisitions de l'année (objets, calendriers, montants, financements). Il constitue une exigence de transparence préalable et la traduction budgétaire des besoins, conditionnant la légalité des procédures.

La définition précise des besoins (objectifs, spécifications, quantités, délais, contraintes) conditionne la qualité du DAO. Un diagnostic de marché et une estimation financière réaliste orientent le choix de la procédure et anticipent les risques.

2.2. Choix du mode de passation

Le choix du mode dépend de la nature des prestations, des seuils, de la complexité technique et des objectifs d'efficacité. L'AOO demeure la règle ; les autres modes ne sont recevables que dans les cas prévus par la réglementation et, le plus souvent, sur autorisation préalable de la DNCCP.

2.3. Rédaction du DAO et pièces constitutives

Avis d'Appel d'Offres (AAO) : c'est la publication officielle par laquelle l'AC annonce la procédure et invite les opérateurs à soumissionner (référence du dossier, objet, source de financement, lieux et modalités d'obtention, délais de réception et de validité, garanties, marges de préférence, conditions de consultation des résultats, base réglementaire). Il déclenche les délais de préparation et assure l'égalité d'information.

Règlement Particulier de l'Appel d'Offres (RPAO) : c'est le document qui précise la présentation des offres, les conditions de rejet, les critères d'évaluation, les règles d'attribution et les modalités de qualification/pré-qualification. Il garantit la lisibilité des attentes et la sécurité juridique des analyses.

Cahiers des charges (CCAG, CCAP, CCTG, CCTP, CCES) : ce sont les documents contractuels qui fixent les obligations administratives, techniques, environnementales et sociales applicables aux prestations. Ils encadrent l'exécution (délais, pénalités, garanties, normes) et assurent la comparabilité des offres sur des bases homogènes.

Le DAO comprend aussi les cadres de bordereau des prix unitaires, détail quantitatif et estimatif (DQE), sous-détails de prix, formulaires de soumission et modèles de garanties, ainsi que les termes de référence pour les prestations intellectuelles. Toutes les pièces doivent être cohérentes et validées avant publication.

2.4. Publication et délais de réception des offres

La publicité est obligatoire dès lors que les montants atteignent les seuils réglementaires : journal des marchés, supports nationaux et/ou internationaux et portail électronique. À défaut, la procédure est nulle. Délais minimaux : 30 jours (nationaux) ; 45 jours (internationaux et procédures en deux étapes). En cas d'urgence, des réductions restent possibles mais ne peuvent descendre sous 10 jours (nationaux) ou 15 jours (internationaux). En DRP : 15 jours ; en DC : 7 jours.

Dispositions de transparence : publication du PPM (condition de légalité), avis général de passation, AAO/AMI selon seuils, ouverture/évaluation en présence de représentants des soumissionnaires, publication de l'avis d'attribution provisoire.

2.5. Réception des offres et exigences de capacité

Candidat et soumissionnaire : désignent respectivement l'opérateur économique manifestant son intérêt à participer et celui qui remet effectivement une offre en réponse au DAO. Ils doivent satisfaire aux conditions d'éligibilité et aux critères de qualification définis dans le dossier et produire les pièces exigées.

Capacités techniques : recouvrent l'expérience pertinente, les références de marchés antérieurs, les ressources humaines qualifiées, les équipements, la méthodologie et le calendrier d'exécution adaptés. Elles sont justifiées par des certificats, listes de projets, CV, inventaires de matériels et plans de travail détaillés, y compris pour les sous-traitants et membres de groupements.

Capacités économiques et financières : visent la solidité et la solvabilité (déclarations bancaires, bilans/extraits, chiffres d'affaires, plans d'affaires et prévisionnels pour entreprises récentes). Elles assurent la soutenabilité du contrat et la capacité à préfinancer l'exécution, selon les exigences du DAO.

Inéligibilités et interdictions de soumissionner : couvrent les situations empêchant de concourir (manquements fiscaux ou sociaux, redressement judiciaire non autorisé, faillite/liquidation, interdictions pénales, conflits d'intérêts, exclusions ARCOP ou justice, résiliations antérieures pour faute, États sous sanctions commerciales, liens avec les rédacteurs du DAO, etc.). Les pièces fiscale et sociale sont exigées à l'approbation ; leur non-production sous 15 jours entraîne le retrait de l'attribution.

Sanction de l'inexactitude des mentions : c'est la conséquence attachée aux informations fausses ou inexacts relatives aux capacités ou aux pièces administratives exigées : le rejet de l'offre, sans préjudice des autres sanctions prévues par la réglementation. Elle protège la loyauté de la compétition et la sécurité juridique de la procédure.

2.6. Présentation et conservation des offres

Les offres physiques sont présentées en double enveloppe (technique et financière) dans une enveloppe extérieure anonyme portant la mention « Offre à n'ouvrir qu'en séance d'ouverture ». Les dispositifs électroniques doivent garantir l'horodatage, l'intégrité et la traçabilité, l'accusé de réception électronique, la gestion des accès et la récupération des documents sous format ouvert.

2.7. Ouverture publique des plis et analyse de recevabilité

L'ouverture est publique, à la date/heure prévues. Un procès-verbal d'ouverture récapitule les offres reçues, les pièces présentées, les paraphes des membres et les incidents éventuels ; il est communiqué sans délai aux soumissionnaires. Aucune offre n'est rejetée à ce stade (hors offres hors délais). En consultation restreinte avec moins de trois plis, un nouveau délai ($\geq 50\%$ du délai initial) est ouvert.

Appel d'offres infructueux : lorsque les offres recevables n'atteignent pas trois malgré des conditions régulières, l'AC déclare l'infructuosité (après avis de l'organe de contrôle) et relance un nouvel appel d'offres (ouvert ou restreint, selon autorisation).

2.8. Évaluation détaillée et critères

La commission d'évaluation vérifie la conformité substantielle aux exigences du DAO, corrige les erreurs purement arithmétiques, puis applique les critères annoncés (prix/coût, coût du cycle de vie, délais, livraison, SAV, pièces de rechange, performances, compatibilités, garanties, innovation,). Pour les consultants, la méthode qualité-coût s'applique avec note technique minimale, pondérations explicites et pondération financière ne dépassant pas la technique. Un rapport unique, signé par tous les membres, propose l'attribution au premier classé.

2.9. Attribution provisoire et procès-verbal

Procès-verbal d'attribution provisoire : c'est le document qui formalise la décision proposée par la commission : soumissionnaire retenu, motifs de rejet des autres offres (y compris offres anormalement basses si justifications non probantes), caractéristiques essentielles (objet, montant, délais, variantes, sous-traitance), et, s'il y a lieu, raisons du recours à un AO restreint. Il est signé par la PRMP et soumis à la validation de l'organe de contrôle a priori compétent.

Offres anormalement basses : la commission peut proposer le rejet d'une offre suspectée d'être anormalement basse si, après demande d'explications écrites et analyse, les justifications ne sont pas jugées acceptables (délai de réponse : 7 jours calendaires).

2.10. Publication, notification et délais de recours

L'AC notifie l'attribution provisoire au retenu, publie l'avis d'attribution provisoire et communique aux écartés les motifs du rejet, le montant et le nom de l'attributaire. Un délai d'attente de 7 jours calendaires est observé avant signature pour permettre l'exercice des recours : d'abord auprès de la PRMP (5 jours ouvrables pour statuer), puis devant le CRD de l'ARCOP (7 à 15 jours calendaires pour décision), et, à défaut, devant les juridictions compétentes.

2.11. Signature du marché

Après validation de la régularité par l'organe de contrôle, l'attributaire signe le projet de marché dans un délai indicatif de 4 jours calendaires ; la PRMP signe dans les 2 jours calendaires suivants. La signature peut être électronique si elle respecte la loi relative aux transactions électroniques.

2.12. Approbation du marché

Approbation du marché : c'est la formalité obligatoire par laquelle l'autorité compétente valide le contrat, dans un délai déterminé (7 jours calendaires à compter de la transmission), sauf refus motivé

notamment en cas d'insuffisance de crédits. Sans approbation, le marché est nul et de nul effet ; une voie de recours demeure ouverte devant l'ARCOP.

Les marchés approuvés sont transmis à la DNCCP pour immatriculation, avant notification au titulaire.

Les avenants sont signés et approuvés dans les mêmes formes que le marché initial.

2.13. Notification et entrée en vigueur

La notification (attribution définitive) intervient dans les 2 jours calendaires suivant la réception du marché approuvé, par tout moyen donnant date certaine (papier ou électronique avec accusé). Elle fait courir l'entrée en vigueur et, après ordre de service, les délais contractuels d'exécution. Avant toute exécution, le marché est enregistré ; le titulaire s'acquitte de la redevance de régulation auprès de l'ARCOP. Dans les 15 jours suivant l'entrée en vigueur, un avis d'attribution définitive est publié.

3 . Procédures de passation des contrats de Partenariat Public-Privé (PPP)

3.1. Cadre institutionnel et rôles

Unité PPP : c'est l'organe d'expertise dédié qui assiste les autorités contractantes pour identifier, structurer, évaluer, négocier et suivre les projets PPP. Elle émet des avis, apporte un appui méthodologique, promeut les documents types et standards, et coordonne avec l'ARCOP et la DNCCP pour garantir la conformité et la performance.

Les services techniques et organes de gestion de la commande publique de l'AC conduisent la passation, l'exécution et la gestion des contrats de PPP. La DNCCP exerce le contrôle a priori des procédures ; l'ARCOP assure la régulation, le règlement non juridictionnel des litiges et la publication des décisions.

3.2. Identification des projets et évaluation préalable

Les projets PPP sont identifiés et priorisés puis, sauf urgence, inscrits au portefeuille de projets publié par l'Unité PPP. Une évaluation préalable (gestion efficiente des deniers publics, soutenabilité budgétaire, matrice de répartition des risques, impacts socio- environnementaux) est réalisée par l'AC et soumise à l'avis motivé de l'Unité PPP. Le choix de la procédure (AOO une étape, deux étapes, restreint, dialogue compétitif, entente directe) est motivé par l'AC et autorisé au préalable par la DNCCP. Les offres spontanées d'opérateurs sont possibles si accompagnées d'une étude de faisabilité.

3.3. Publicité et réception des offres

Les avis de pré-qualification et d'appel à concurrence sont publiés aux niveaux appropriés (national, sous-régional, international) selon les modèles élaborés par l'ARCOP avec l'appui de l'Unité PPP. Le délai minimal de réception des offres est de 45 jours calendaire. Les plis sont enregistrés, horodatés et conservés en lieu sécurisé jusqu'à l'ouverture, y compris en cas de transmission électronique.

3.4. Modes, séquences et critères d'évaluation

Dialogue compétitif (PPP) : c'est la procédure qui permet d'échanger avec les candidats présélectionnés pour préciser les solutions techniques, juridiques et financières du projet avant la remise des offres finales. Elle est pertinente lorsque le montage, la technologie ou le financement exigent une co-construction encadrée.

Pré-qualification (PPP) : c'est l'étape de filtrage initial destinée à ne retenir que des opérateurs présentant des capacités suffisantes (techniques, financières, juridiques, ESG) pour concourir. Elle garantit une concurrence effective entre acteurs réellement aptes à exécuter le projet.

Les critères d'attribution sont objectifs, non discriminatoires et pondérés (ou classés par importance si la pondération est impossible). Ils peuvent inclure le contenu local, l'implication des TPME, des critères environnementaux et sociaux, l'innovation et la performance sur la durée. Après validation par la DNCCP, l'AC notifie les résultats et observe un délai d'attente de 7 jours calendaires avant signature pour d'éventuels recours.

3.5. Garanties, signature et bouclage financier

Garanties (PPP) : ce sont des sûretés constituées avant la signature (garantie de soumission, de bonne exécution, de développement, etc.) destinées à couvrir les risques de défaillance (retard de bouclage financier, manquement de performance, abandon). Elles sont restituées ou levées aux échéances prévues, typiquement dans les 15 jours ouvrables suivant la signature ou la finalisation du financement. Les négociations finales sont menées par l'AC en concertation avec les services compétents du ministère chargé des finances et l'appui de l'Unité PPP. La signature intervient après constitution des garanties et, le cas échéant, finalisation du financement ; l'avis d'attribution est publié dans les 15 jours de l'entrée en vigueur.

3.6. Points de vigilance transversaux

Pour les marchés publics comme pour les PPP, documenter chaque étape ; respecter les seuils, délais et autorisations ; garantir l'égalité d'information et la traçabilité ; prévenir les conflits d'intérêts ; utiliser les modèles et guides validés ; intégrer la performance, la disponibilité et les critères socio-environnementaux dans l'évaluation ; et prévoir des mécanismes de suivi (avenants, audits, pénalités, bonus).

Conclusion

La procédure de passation, qu'il s'agisse de marchés publics ou de PPP, suit une séquence rigoureuse allant de la planification à la notification définitive. Les définitions, rôles et pièces constitutives assurent une concurrence loyale et un contrôle efficace ; les voies de recours et les formalités d'approbation garantissent la sécurité juridique. En intégrant méthodiquement ces exigences, les autorités contractantes améliorent la gestion efficiente des deniers publics, la transparence et la performance des projets publics.

THEME D

EXECUTION ET REGLEMENT DES MARCHES PUBLICS ET CONTRATS DE PARTENARIAT PUBLIC-PRIVE

Objectifs pédagogiques

À l'issue de ce thème, l'apprenant doit être en mesure de différencier les procédures d'exécution et de réception des marchés publics au Togo. Plus précisément, il doit pouvoir :

- décrire globalement l'exécution, les contrôles et règlements des marchés publics ;
- décrire la réception des marchés publics (provisoire et définitive) et en comprendre les effets.

Introduction

Ce cours traite la phase aval de la commande publique au Togo : de la notification à la réception définitive, en passant par les garanties, les adaptations en cours d'exécution, le contrôle et le règlement financier. Il met l'accent sur les obligations réciproques de l'autorité contractante (AC) et du titulaire, la traçabilité des opérations, ainsi que les garde-fous juridiques et financiers. L'objectif est d'offrir un référentiel opérationnel pour piloter un marché ou un PPP jusqu'à son aboutissement, en maîtrisant risques, délais et qualité.

1. Conduite de l'exécution contractuelle

1.1 Dispositions générales et pièces contractuelles

Marché public : c'est un contrat écrit, notifié et approuvé avant tout commencement d'exécution, qui fixe les obligations de l'autorité contractante et du titulaire pour des travaux, des fournitures ou des services. Il comporte les informations essentielles : objet, financement et imputation, parties et qualité des signataires, pièces constitutives, prix et modalités, délais et lieux d'exécution, conditions de réception et de règlement, voies de recours et résiliation.

Pièces constitutives du marché : ce sont les documents hiérarchisés qui encadrent les droits et obligations (acte d'engagement/soumission, CCAP, DQE, BPU, sous-détails de prix, CCAG, etc.). Elles s'appliquent selon un ordre de priorité pour prévenir les contradictions, sécuriser l'exécution et garantir la régularité des paiements et contrôles.

Le titulaire tient une comptabilité spécifique du marché retraçant sources de financement, factures et paiements, déclarations fiscales et douanières, dépenses d'approvisionnement et de main-d'œuvre, ainsi que les quantités exécutées.

1.2 Garanties et cautions (*admission, exécution, avances*)

Garantie d'offre : c'est une sûreté jointe à la soumission (hors prestations intellectuelles), d'un montant fixé dans le DAO — en pratique entre 1 % et 3 % du montant prévisionnel. Elle sécurise la sincérité de la soumission et peut être retenue dans les cas prévus par le cahier des charges, jusqu'à son expiration ou libération expresse par l'AC.

Garantie de bonne exécution : c'est une sûreté due lorsque la nature, l'importance ou les délais du marché l'exigent ; son plafond n'excède pas 5 % du prix hors taxes de base, avenants compris. Elle est constituée dans les vingt jours suivant la notification et libérée au plus tard un mois après le délai de garantie, ou immédiatement après la réception si aucun délai n'est prévu.

Garantie de remboursement d'avances : c'est une sûreté exigée quand le marché prévoit des avances (hors prestations intellectuelles), en principe dans la limite de 10 % du montant hors taxes. Elle couvre l'administration jusqu'au remboursement intégral, avec libération progressive au fur et à mesure des imputations sur situations.

1.3 Prix, actualisation et révision

Prix du marché : c'est la rémunération couvrant toutes les charges nécessaires et directes d'exécution (y compris impôts, droits et taxes, sauf exclusion expresse liée aux termes de commerce). Les prix peuvent être forfaitaires, unitaires ou sur dépenses contrôlées selon la nature des prestations et la structure du marché.

Prix ferme et prix révisable : le prix ferme n'évolue pas pendant l'exécution (pas de révision si durée ≤ 12 mois, sauf circonstances exceptionnelles), tandis que le prix révisable varie selon une formule contractuelle indexée sur des indices officiels. Les modalités d'actualisation (entre fin de validité des offres et notification) et de révision sont prévues au CCAP/CCAG.

1.4 Changements en cours d'exécution (*avenants, délais*)

Avenant : c'est l'acte qui modifie certaines stipulations notamment financières dans la limite de 20 % du marché de base, après autorisation préalable compétente. Il ne peut changer ni l'objet, ni le titulaire, ni la monnaie de règlement, ni la formule de révision ; il suit la même chaîne d'examen, approbation et notification que le contrat initial.

Pénalités de retard : ce sont des sanctions financières appliquées en cas de dépassement des délais contractuels imputable au titulaire, après mise en demeure et hors force majeure. Elles sont plafonnées par le CCAG/CCAP ; au-delà d'un certain seuil, une résiliation pour faute peut être engagée.

1.5 Sous-traitance et groupements

Sous-traitance : c'est l'opération par laquelle le titulaire confie, sous sa responsabilité, une partie des prestations à un sous-traitant accepté par l'AC et dont les conditions de paiement sont agréées. Limitée à 40 % de la valeur globale du marché, elle peut ouvrir droit au paiement direct sans exonérer le titulaire de sa responsabilité intégrale.

Groupeement d'opérateurs (solidaire / conjoint) : c'est l'association de prestataires pour proposer et exécuter un marché via un mandataire. En groupeement solidaire, tous s'engagent sur la totalité des prestations ; en groupeement conjoint, chacun s'engage sur sa part, le mandataire restant responsable vis-à-vis de l'AC. La composition est figée entre pré-qualification et offre.

1.6 Nantissement de créances

Nantissement : c'est l'affectation en garantie de la créance issue du marché au profit d'un créancier nanti, par acte notifié à l'AC et au comptable assignataire. Le montant nantissable tient compte des paiements directs aux sous-traitants ; après notification régulière, le comptable paie le créancier nanti à hauteur de la créance cédée.

2. Contrôle, règlement financier et réception des prestations

2.1 Supervision de l'exécution et maîtrise d'œuvre

Contrôle de l'exécution : c'est l'ensemble des opérations de supervision administrative, technique et financière prévues par le CCAG/CCAP (suivi, visites, vérifications, essais), éventuellement complétées par un contrôle citoyen d'OSC autorisées. Il vise la conformité aux spécifications, la qualité des livrables et le respect des délais et coûts.

Maîtrise d'œuvre : c'est l'assistance technique externe mobilisée lorsque les compétences internes sont insuffisantes ou au-delà de seuils réglementaires. Elle conçoit, dirige, contrôle et valide les prestations, prépare les décomptes et participe aux opérations de réception, sous l'autorité de l'AC.

2.2 Résiliation et ajournement

Résiliation : c'est la cessation anticipée du marché décidée par l'AC (faute du titulaire, retards répétés, décès/personne physique, liquidation) ou par le titulaire (défaut de paiement persistant), ou d'un commun accord, ou pour force majeure. Elle ouvre droit, selon le cas, à des indemnités prévues au CCAG/CCAP au profit de l'AC ou du titulaire.

Ajournement : c'est la suspension temporaire décidée par l'AC pour circonstances objectives, sans caractère discrétionnaire. Au-delà de trois mois (ou cumul > 3 mois), le titulaire peut demander la résiliation ; une indemnité couvre frais et préjudices dans les limites contractuelles.

2.3 Règlement financier : avances, acomptes, délais et discipline

Avance de démarrage : c'est une somme versée en amont pour financer les opérations préparatoires, plafonnée à 20 % du montant initial pour travaux et prestations intellectuelles, et à 30 % pour fournitures et autres services. Elle doit être prévue au DAO et sécurisée par une garantie de remboursement lorsque requis.

Avance à la commande : c'est une avance forfaitaire fondée sur des engagements du titulaire (achats, machines, études, brevets), dans la limite où le total des avances sur un même marché ne dépasse pas 60 %. Elle facilite des dépenses initiales lourdes et est sécurisée par une garantie appropriée.

Acompte : c'est un paiement partiel versé au vu de prestations commencées ou exécutées, après contrôle des attachements, constats ou situations mensuelles. Son montant, déduction faite des avances à récupérer, ne peut excéder la valeur des prestations correspondantes.

Délai de paiement : c'est le délai maximal de 60 jours calendaires à compter du dépôt de la facture auprès de l'AC pour régler acomptes et solde. Le non-respect déclenche des intérêts moratoires et peut justifier des recours du titulaire selon les procédures.

Intérêts moratoires : ce sont des intérêts dus de plein droit au titulaire en cas de retard de paiement ou de libération de caution au-delà des délais contractuels ; ils courent du lendemain de l'échéance jusqu'au règlement effectif, au taux fixé par le ministre chargé des Finances.

Pénalités particulières : ce sont des pénalités pour manquements techniques (non-conformités, exigences de sécurité/qualité) qui s'ajoutent aux pénalités de retard, avec un plafond cumulé de 10 % du montant du marché de base et de ses avenants. Au-delà, une résiliation peut être engagée.

Utilisation des approvisionnements : c'est l'obligation d'affecter aux seules prestations du marché les fournitures financées par avances/acompte. Tout détournement expose à la résiliation de plein droit et aux suites prévues par le CCAG/CCAP.

2.4 Règlement pour solde

Règlement pour solde : c'est le paiement final des sommes dues au titre de l'exécution normale, après déduction des avances et acomptes non récupérés et des pénalités éventuelles. Il intervient après réception des prestations et production des pièces exigées (PV de réception, décompte général, attestations si applicables).

2.5 Réception des prestations (provisoire et définitive)

Réception provisoire : c'est l'acte par lequel l'AC ou le maître d'œuvre constate, à la demande du titulaire, que les prestations sont achevées et prêtes à l'usage prévu, éventuellement par parties. Elle

transfère la propriété et les risques au maître d'ouvrage et se matérialise par un procès-verbal signé du titulaire et de la commission de réception.

Réception définitive : c'est l'acte prononcé à l'issue du délai de garantie contractuel, après levée des réserves et vérification finale de la conformité (essais, inspections, documents). La commission comprend la PRMP (ou son représentant), les services techniques/bénéficiaires, les services financiers et, si besoin, un organisme de qualité ; un procès-verbal est signé par tous les membres et le titulaire.

Conclusion

L'exécution d'un marché public comme d'un PPP est une chaîne continue, jalonnée de garanties, de contrôles et d'échéances de paiement qui sécurisent la performance et la conformité. La maîtrise des prix, des avenants, des pénalités, des avances/acompte et des réceptions (provisoire, puis définitive) préserve la gestion efficiente de deniers publics et réduit les risques contentieux. En formalisant chaque étape par des pièces probantes et en respectant les délais, l'AC et le titulaire garantissent la régularité des opérations et la durabilité des résultats au bénéfice du service public.

THEME E

CONTENTIEUX ET SANCTIONS RELATIFS AUX MARCHÉS PUBLICS ET CONTRATS DE PARTENARIAT PUBLIC-PRIVÉ

Objectifs pédagogiques

A la fin de ce thème, l'élève doit être capable de :

- Identifier les différents recours en matière de passation.

- Identifier les différents recours en matière d'exécution.
- Identifier les règles d'éthique applicables aux autorités publiques et aux opérateurs.
- Identifier les sanctions encourues par les opérateurs et par les agents publics.

Introduction

La commande publique exige des voies de recours claires et des sanctions dissuasives pour garantir transparence, égalité d'accès et bonne utilisation des deniers publics. Ce cours présente, de façon opérationnelle, les mécanismes de règlement des différends à la passation et à l'exécution, ainsi que les règles d'éthique et le régime des sanctions applicables aux opérateurs et aux agents publics. Il fournit un fil conducteur pratique : quels recours exercer, quand et comment, et quelles conséquences encourent les contrevenants.

1. Contentieux de la passation et de l'exécution

1.1. Cadre général et principes

Contentieux de la passation : c'est l'ensemble des différends nés avant la signature et l'approbation du marché ou du contrat de PPP, portant sur la publicité, les dossiers, les critères, la pré-qualification, l'analyse et l'attribution. Il vise à corriger à temps les irrégularités de procédure afin de préserver la concurrence et l'égalité de traitement, avec des effets immédiats sur la poursuite ou la suspension de la procédure.

Contentieux de l'exécution : c'est l'ensemble des différends nés après l'entrée en vigueur du contrat, relatifs aux délais, à la qualité, au prix, aux pénalités, aux avenants, aux paiements ou à la résiliation. Il a pour finalité de rétablir l'équilibre contractuel, de trancher les manquements et de sécuriser l'achèvement ou la cessation régulière des prestations.

Autorité de régulation (ARCOP) : c'est l'organe indépendant chargé de réguler le système, d'instruire les recours non juridictionnels par son Comité de règlement des différends (CRD), et de sanctionner les violations. Ses décisions sont exécutoires et publiées, ce qui renforce la transparence, l'équité et l'effet dissuasif des règles d'intégrité.

Personne responsable des marchés publics (PRMP) : c'est le responsable au sein de l'autorité contractante qui conduit la procédure et reçoit le recours gracieux préalable. Sa décision peut suspendre ou relancer la procédure ; elle est attaquant devant le CRD dans des délais brefs, afin de protéger l'efficacité du contrôle.

Principe de préalable amiable : les parties recherchent un règlement amiable avant la saisine de l'ARCOP ; à défaut d'accord dans les quinze (15) jours calendaires, la voie régulatoire puis juridictionnelle est ouverte.

1.2. Recours gracieux devant la PRMP (passation)

Recours gracieux : c'est la contestation écrite, motivée et préalable adressée à la PRMP par un candidat ou soumissionnaire s'estimant lésé (avis, critères, capacités, spécifications, pré-qualification, analyse et résultats). Il est formé au plus tard dix (10) jours avant la date-limite de dépôt (contre la procédure) ou dans les sept (7) jours suivant la notification des résultats (contre l'évaluation) et produit un effet suspensif jusqu'à décision.

Effet suspensif : c'est la mise en pause de la procédure d'achat pendant l'instruction du recours, afin d'éviter une signature irréversible et de garantir un examen utile. Il impose à l'autorité contractante de statuer dans un délai court (cinq jours ouvrables) sur la poursuite ou l'annulation de la procédure.

1.3. Recours devant le CRD de l'ARCOP (passation)

Comité de règlement des différends (CRD) : c'est l'organe de l'ARCOP compétent pour corriger les irrégularités de passation (suspension, injonction de reprise, annulation d'actes), saisi dans les trois (3) jours ouvrables suivant la décision de la PRMP ou en cas de silence. Il statue au fond sous sept (7) jours calendaires ou quinze (15) en cas d'investigations afin d'assurer une correction rapide et efficace.

Décision immédiatement exécutoire : c'est l'autorité attachée aux décisions du CRD qui s'appliquent sans délai, avec notification aux parties et publication. Cette exécution immédiate évite des dommages irréparables aux intérêts des candidats et du public et garantit l'effectivité de la régulation.

Voies ultérieures : les décisions du CRD peuvent faire l'objet d'une médiation ou d'un recours juridictionnel, conformément au droit et aux clauses contractuelles applicables.

1.4. Différends entre entités administratives et voies judiciaires

Recours administratifs croisés : ce sont les saisines du CRD par des organes de passation ou de contrôle en conflit (par exemple PRMP et organe de contrôle), introduites dans les cinq (5) jours ouvrables dès la décision faisant grief ou le silence de l'autorité saisie. Le CRD tranche pour rétablir la régularité du processus et clarifier les responsabilités administratives.

Recours contentieux (juridictions/médiation) : c'est la saisine d'un juge ou d'un mécanisme de médiation/arbitrage lorsque l'amiable ou la régulation n'ont pas résolu le différend. En exécution, il intervient après quinze (15) jours ouvrables de tentative amiable restée vaine et permet d'allouer réparation, injonctions ou résiliation selon le contrat et la loi.

1.5. Contentieux de l'exécution (hiérarchique puis contentieux)

Recours hiérarchique en exécution : c'est la démarche amiable du titulaire auprès de la PRMP ou de la hiérarchie de l'autorité contractante (retards de paiement, pénalités, révision de prix, réception,

résiliation). Elle vise un accord documenté et rapide pour préserver l'équilibre économique et la continuité du service public.

Basculage en contentieux d'exécution : c'est l'étape judiciaire ou arbitrale ouverte si aucun accord n'aboutit dans les quinze (15) jours ouvrables. Elle permet au juge d'ordonner paiements, levées de pénalités, extensions de délai, résiliation ou dommages-intérêts, selon les clauses contractuelles et la loi applicable.

2. Éthique, pratiques prohibées et sanctions

2.1. Principes d'intégrité et engagements des opérateurs

Éthique de la commande publique : c'est l'ensemble des règles garantissant intégrité, impartialité, transparence et concurrence loyale tout au long de la passation et de l'exécution. Elle impose aux autorités et opérateurs de prévenir les conflits d'intérêts, le favoritisme, la fraude et les atteintes aux normes sociales et environnementales.

Engagement d'intégrité du candidat/soumissionnaire : c'est la déclaration écrite de non-corrupcion et de non-paiement d'avantages indus à un agent ou intermédiaire pour influencer la procédure, valable de la mise en concurrence jusqu'à la fin d'exécution. Sa violation expose au rejet de l'offre, à l'exclusion et à des sanctions financières et pénales.

2.2. Pratiques prohibées ouvrant droit à sanctions

Collusion entre soumissionnaires : c'est un accord secret visant à fixer des prix artificiels, se répartir les marchés ou évincer la concurrence. Elle fausse l'évaluation des offres, prive l'AC du meilleur rapport qualité-prix et entraîne exclusion, confiscation de garanties et amende.

Manipulations techniques et fractionnement abusif : ce sont des actions destinées à orienter le DAO (spécifications, critères) ou à fractionner indûment un besoin pour échapper aux seuils et contrôles. Elles portent atteinte à l'égalité d'accès et justifient l'annulation de la procédure et l'engagement de sanctions.

Corruption, avantage indu et influence illicite : c'est la promesse, l'offre ou l'octroi d'un avantage à un agent, décideur ou tiers pour influencer une décision (évaluation, attribution, réception, paiement). Elle entraîne des sanctions administratives, civiles et pénales, cumulables avec l'exclusion de la commande publique.

Surfacturation et fausse facturation : ce sont la majoration injustifiée des prix, la facturation de prestations non réalisées ou la production de pièces falsifiées. Elles causent un préjudice financier direct à l'AC et exposent à des pénalités, au remboursement et à des poursuites.

Déclarations mensongères et usage d'informations confidentielles : ce sont des informations inexactes sur capacités ou expériences, ou l'exploitation d'informations non publiques. Elles vicient la concurrence et justifient le rejet, l'exclusion et des sanctions pécuniaires.

2.3. Sanctions applicables aux opérateurs économiques

Confiscation des garanties : c'est la saisie par l'AC ou l'ARCOP de la garantie d'offre ou de bonne exécution lorsque les conditions prévues sont réunies (fraude, retrait irrégulier, manquement grave). Elle répare le risque financier pris par l'acheteur et a un fort effet dissuasif sur les pratiques déloyales.

Exclusion de la commande publique : c'est l'interdiction temporaire de soumissionner, pouvant aller jusqu'à dix (10) ans selon la gravité, et pouvant s'étendre aux sociétés liées en cas de collusion établie. Elle protège les procédures futures et assainit la concurrence en écartant les acteurs fautifs.

Retrait d'agrément ou de certification : c'est la suppression des habilitations ou qualifications officielles nécessaires pour concourir et exécuter les marchés, décidée par l'autorité compétente. Elle bloque l'accès aux marchés jusqu'à régularisation ou nouvelle qualification validée.

Amende administrative : c'est la sanction pécuniaire fixée par voie réglementaire et prononcée par l'autorité compétente, cumulable avec d'autres mesures. Elle internalise le coût de la violation et renforce le caractère dissuasif du régime de sanctions.

2.4. Sanctions applicables aux agents publics

Sanctions des agents publics : ce sont les mesures disciplinaires pouvant aller jusqu'à dix (10) ans d'exclusion de toute fonction de passation, de contrôle ou de régulation des marchés, sans préjudice des poursuites pénales. Elles répondent aux violations du cadre réglementaire (favoritisme, abus, collusion, fuites d'informations, entraves aux contrôles).

Responsabilité déontologique : c'est l'obligation personnelle de probité, de neutralité et de prévention des conflits d'intérêts. Elle impose traçabilité des actes, respect des délais et impartialité, sous peine de sanctions hiérarchiques et judiciaires.

2.5. Portée des décisions et publicité

Décisions exécutoires et publicité : ce sont l'effet immédiat et la publication des décisions du CRD/ARCOP auprès des parties et du public. La publicité renforce la pédagogie des sanctions, la mémoire institutionnelle et l'égalité d'information entre opérateurs.

Voies de recours contre le CRD : c'est la possibilité d'une médiation ou d'un recours juridictionnel sans suspension automatique de l'exécution, sauf décision contraire de l'autorité compétente. Elle garantit le contrôle du juge tout en préservant l'efficacité régulatoire et la sécurité des procédures.

Conclusion

Le système de contentieux et de sanctions de la commande publique repose sur une graduation des recours (gracieux, régulateur, juridictionnel) et sur un régime d'intégrité ferme qui frappe collusion, fraude et corruption. La rapidité des délais, l'effet suspensif, le caractère exécutoire des décisions du CRD et la publicité assurent des corrections utiles avant signature et une exécution disciplinée après notification. En mobilisant les bons recours dans les bons délais et en respectant les règles d'éthique, les acteurs renforcent la valeur-pour-l'argent et la confiance dans la commande publique.

