



République Démocratique du Congo
Enseignement Supérieur et Universitaire
Institut Supérieur Pédagogique de Baraka
I.S.P-BARAKA/FI

Syllabus

COURS DE COMPTABILITE GENERALE SYSTEME COMPTABLE OHADA

Par Joël Walukinda Djodjo
*Licencié en sciences commerciales
et administratives
Chef des travaux*

COURS DE LA COMPTABILITE GENERALE SYSTEME COMPTABLE OHADA

0. INTRODUCTION

La comptabilité se retrouve dans toutes les entreprises de différents secteurs de la vie d'un pays notamment en agriculture, en activités minières, en ingénierie, etc ; ce qui justifie son

intégration au programme de l'enseignement supérieur et universitaire. Elle consiste à collecter les informations, l'enregistrement d'une manière chronologique de toutes les opérations financières. Pour y arriver, nous devons avoir des hommes et de femmes capables d'assumer cette responsabilité. Ces hommes et les femmes doivent nécessairement avoir une formation appropriée.

Ce cours de comptabilité générale Système comptable OHADA » est conçu pour la formation des étudiants dans la promotion de première année de graduat. Dans ce cadre de cet enseignement, ce cours met l'étudiant au centre de son apprentissage.

A l'issue de cours, l'étudiant qui pourra activement participer à ce cours, sera capable de(d') :

- enregistrer chronologique les opérations comptables dans les livres comptables notamment le journal, les grand livre et de dégager la balance
- dégager les états financiers notamment le bilan, le compte de résultat et le tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE),
- faire les inventaires des biens matériels et d'établir les fiches de stocks ;
- maîtriser les principes de la comptabilité SYSCOHADA /

La méthodologie d'enseignement qui guidera l'apprentissage de ce cours est basée sur la participation active des étudiants. Les pratiques d'exercices, de travaux dirigés, les travaux pratiques seront mises en application pour la familiarisation des étudiants à la théorie.

Au courant et la fin de temps imparti à ce cours, les évaluations mi parcours et les évaluations finales des connaissances sont prévues pour mesurer le niveau du succès d'apprentissage. Pour compléter leur apprentissage, les étudiants sont tenus à enrichir leurs connaissances par les recherches au moyen des ouvrages proposés à la bibliothèque du présent cours. Ce syllabus constitue un support de l'enseignement de ce cours. Il est subdivisé en chapitres dont la composition se trouve sur les dernières pages.

Chapitre I. INTRODUCTION A LA COMPTABILITE GENERALE

SYSTEME COMTABLE OHADA

Le présent chapitre aborde les origines de la comptabilité générale, son évolution dans le temps et la généralité sur le système comptable OHADA.

1.1. LES ORIGINES DE LA COMPTABILITE

« On peut situer la naissance de la comptabilité dans une civilisation à partir du moment où celle ci est capable d'utiliser la technique mathématique des bijections (un animal est

représenté par un jeton ou une entaille dans une branche) »lExtrait de J.-G Degos, La Comptabilité, Dominos Flammarion, 1998, pp. 13 à 26

On peut considérer trois étapes historiques dans l'évolution de la comptabilité de l'humanité : dans l'Antiquité, la comptabilité essentiellement concrète et descriptive, avait un seul but et donc une seule capacité : compter, au sens le plus banal, du terme ; Au moyen âge, la comptabilité rattache les faits isolés les uns aux autres autrement que par simple addition et s'érige en système. Le simple but de compter s'infléchit : on veut analyser,

Enfin dans une période plus moderne, le système trop descriptif, trop concret, à tendance à devenir modèle et la comptabilité devenue ambitieuse s'essaie à donner une image globale d'elle même: on veut communiquer.

Dans l'Antiquité, le premier auteur notable est le souverain Hammourabi, sixième roi de la dynastie amorite et fondateur du premier empire de Babylone vers 1730 avant J.C. De son règne subsistent de nombreuses tablettes Cunéiformes qui renferment des textes précieux sur la tenue légale des comptes.

Au moyen âge, la comptabilité type est concrétisée par la rédaction d'un registre unique, chronologique, qui décrit surtout, mais pas exclusivement, les opérations avec les clients, les fournisseurs et les banquiers en débit crédit.

A partir de la fin du moyen âge, un grand auteur domine tous les autres : Luca Pacioli. Né vers 1445 et mort en 1517. Il est resté dans l'histoire grâce à son traité « Summa de arithmetica, geometricia, proportioni et proportionalita » publié en italien en 1494 et en latin en 1523 et dont il existe encore des exemplaires dans plusieurs grandes bibliothèques européennes ou américaines.

Ce traité est la première encyclopédie de gestion, mais aussi un remarquable traité de mathématiques ; il expose pour la première fois de façon cohérente les principes de la partie double, qu'il n'a pas inventé mais dont il a assuré l'essor dans l'Europe chrétienne.

A la lecture de l'ouvrage de Pacioli, on peut mesurer la qualité de sa réflexion. Il préconise d'utiliser trois registres comptables : le mémorial, le journal et le grand livre. Après avoir recommandé de faire l'inventaire de tous les biens personnels et d'exploitation du commerçant, il détaille la tenue des différents registres : le mémorial permet d'abord l'enregistrement des opérations sans analyse dans la monnaie où sont effectuées les transactions ; le journal, ensuite, qui fonctionne en débit et en crédit et qui est rédigé sous forme d'articles, a le double but de reclasser les opérations chronologiquement et de les

exprimer en une même unité de compte, le grand-livre, enfin, où les débits et crédits sont nettement différenciés, compte par compte. Pacioli ouvre le chemin à ses successeurs, mais leur laisse de nombreux perfectionnements à réaliser puisqu'il n'indique pas quoi ni comment débiter ou créditer et qu'il ignore la notion de durée comptable.

En république Démocratique du Congo, depuis l'époque coloniale jusqu'en 1976, la comptabilité des entreprises était tenue conformément au plan comptable Belge dit « Plan Blairon ». De juillet 1976 au 31 décembre 2013, les dispositions légales se rapportant à la normalisation comptable, dans notre pays, ont conduit à l'application obligatoire, par les opérateurs économiques, du plan Comptable Général Congolais (PCGC) dans la tenue de leurs comptabilités et la production des états financiers annuels.

Avec l'adhésion de notre pays au traité de l'organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA en sigle) en 2010, l'Acte uniforme portant Organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises sises dans l'espace OHADA, est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2014 en RD Congo. A partir de cette date, les entreprises ont l'obligation de tenir leurs comptabilités conformément aux dispositions du Système Comptable OHADA.

Définition de la comptabilité

On peut définir la comptabilité comme, (A. MUTABAZI et all 20014, P.3) un système d'organisation de l'information financière permettant de : a) saisir, classer, enregistrer les données de base chiffrées ; b) fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins de divers utilisateurs intéressés.

1.2. LES GENERALITES SUR LE SYSTEME COMPTABLE OHADA

1.2.1. Le Droit OHADA

a) Signification de l'OHADA :

Le sigle OHADA Signifie « Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires. Le droit OHADA a été créé par le TRAITE RELATIF A L'HARMONISATION DU DROIT DES AFFAIRES EN AFRIQUE signé à Port-Louis, le 17 octobre 1993 par les Présidents de ; la République du BENIN , du BURKINA FASO , de la République du CAMEROUN, de la République CENTRAFRICAINE , de la République Fédérale Islamique des COMORES , de la République du CONGO , de la République de CÔTE-D'IVOIRE , de la République GABONAISE , de la République de GUINEE EQUATORIALE , du MALI

,du NIGER , du SENEGAL , du TCHAD , de la République TOGOLAISE et les Hautes parties contractantes au Traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique.

b) Les missions de l'OHADA :

L'OHADA a pour mission de (d'):

- Doter tous les Etats parties d'un même droit des affaires harmonisé
- Promouvoir l'arbitrage comme instrument de règlement des différends contractuels,
- Améliorer la formation et les compétences des magistrats et des auxiliaires de justice dans le but de promouvoir l'activité économiques et de garantir une sécurité juridique à l'intérieur de la communauté ainsi créée.

c) Acte Uniforme

L'acte uniforme est un texte de référence tendant à l'adoption de règles communes pour les Etats parties.

Notons que l'OHADA a adopté un certain nombre de textes dit « acte uniforme », parmi les quels il ya l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, entré en vigueur le 1er Janvier 2001. Le but de l'acte uniforme portant sur le droit comptable est d'organiser et harmoniser les comptabilités des entreprises sises dans les Etats parties du traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique.

1.2.2. Le système comptable OHADA (SYSCOHADA)

a) le but de la réforme :

La réforme du système comptable OHADA a pour but :

- D'intégrer dans le cadre conceptuel les notions de normes comptables internationales tout en respectant les réalités économiques africaines par :
 - Fixation des principes comptables
 - La précision des méthodes d'évaluation
 - La définition des états financiers suivant les systèmes de clôture des comptes (Normal, Allégé, minimal de trésorerie)
- De remplacer les nombreux référentiels comptables en vigueur, de façon à avoir une homogénéité de la présentation de l'information financière,
- Supprimer de nombreux plans comptables utilisés dans les différents pays : Le plan OCAM, Le plan sénégalais, Le plan comptable Ivoirien, Le plan comptable 57, Le plan comptable 82 et Le Plan comptable général congolais (PCGC)

- De traduire plus fidèlement l'activité économique dans les comptes des entreprises.

b) L'intérêt du système comptable OHADA

L'application du système comptable OHADA, commun à tous les Etats parties, assure la collecte, la tenue, le contrôle, la présentation et la communication par les entreprises d'informations établies dans les mêmes conditions de fiabilité, de compréhension et de comptabilité.

c) L'identification des entreprises soumises au système comptable OHADA

Sont soumises à ce système :

- Les entreprises publiques, parapubliques et d'économies mixtes ;
- Les coopératives ;
- Toutes les entités produisant des biens et des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire fondées sur les actes répétitifs.

En sont exclues les entreprises soumises aux règles de la comptabilité publique.

d) L'exercice comptable, les dates d'arrêté et de clôture des comptes

➤ **La durée de l'exercice :** L'ensemble des informations comptables sont regroupées dans les états de synthèse au moins une période de 12 mois qui est appelée « exercice ». Avec le système comptable OHADA, on parle de l'année civile qui va du 1^{er} janvier au 31 décembre.

L'article 7 note que : « La durée de l'exercice est exceptionnellement inférieure à 12 mois pour le premier exercice débutant au cours du premier semestre de l'année civile. Cette durée peut être supérieure à 12 mois pour le premier exercice commencé au cours du deuxième semestre de l'année ».

➤ La nature des travaux d'arrêté des comptes

L'arrêté des comptes à deux natures :

- Une nature extracomptable : recenser les éléments existants et les évaluer ;
- Une nature comptable : traduire dans les comptes, selon les règles existantes, les différents éléments, notamment : comptabiliser les stocks de clôture, pratiquer les amortissements, enregistrer les provisions correspondantes aux dépréciations, apprécier l'opportunité de comptabiliser des provisions de nature fiscale, rattacher les charges et

les produits aux exercices concernés, procéder aux régularisations par rapport aux existants (sur les pertes substantielles sur des contrats de vente ou d'achat), déterminer le résultat fiscal de l'exercice, calculer et comptabiliser les prélèvements opérés sur le résultat comptable (impôt sur les résultats), déterminer le résultat net de l'exercice, remplir la déclaration statistique et fiscale.

➤ **L'acheminement des états financiers**

Les états financiers sont arrêtés au plus tard dans les quatre mois qui suivent la date de clôture ; pour le système actuel, c'est à la date du 30 Avril N+1 pour les comptes clôturés au 31 décembre N.

1.2.3 Le système comptable OHADA

L'Acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises a prévu trois systèmes : Le système normatif ; Le système allégé ; Le système minimal de trésorerie.

Le système à appliquer dans une entreprise donnée est fonction de sa taille. La taille s'apprécie par rapport au chiffre d'affaires réalisé et au secteur d'activité.

- a) **Le système normal** : il concerne toute entreprise dont le chiffre d'affaires est supérieur à 100 000 000 FCFA
- b) **Le système allégé** : Il peut être appliqué à l'entreprise dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 100 000 000 FCFA.
- c) **Le système minimal de trésorerie** : Il est appliqué à l'entreprise en fonction des recettes annuelles et du secteur d'activité :
 - Entreprise de négoce, si les recettes annuelles ne dépassent pas 30 millions ;
 - Entreprises artisanales et assimilées, si les recettes annuelles ne dépassent pas 20 millions ;
 - Entreprises de services, si les recettes annuelles ne dépassent pas 10 millions.

NB : En date du 18 janvier 2017 1 FCFA = 0,0016294 USD ou 1USD = 613,720FCFA

1.2.4 Les principes comptables généralement admis

Les principes comptables sont des conventions sur lesquelles se fonde la présentation des résultats issus de la comptabilité. L'Acte uniforme énonce les huit principes généralement admis par les normes internationales.

Le système comptable OHADA a adopté pratiquement les mêmes principes comptables que ceux généralement admis et ajouté celui de la prééminence de la réalité sur l'apparence qui découle lui-même de la norme comptable internationale n°17.

- **Le principe de prudence** : c'est l'appréciation raisonnable des faits (tenir compte des risques et des pertes même probables, ne prendre en compte que les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice).
- **La permanence des méthodes** : la comparaison et la cohérence des états financiers au cours des périodes successives impliquent la permanence dans l'application des règles et procédures (méthode d'évaluation).
- **Principe d'intangibilité du bilan** : le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.
- **Principe d'indépendance des exercices, ou spécialisation des exercices** : Il y a nécessité de découper la vie continue de l'entreprise de l'entreprise en périodes ou en exercices comptables, d'où le principe de rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent (moyen : comptes de régularisation).
- **Le principe du coût historique** : c'est le respect de la stabilité monétaire, sans tenir compte des variations de son pouvoir d'achat.

NB : ce dernier va certainement disparaître pour être remplacé par le principe de la juste valeur, par référence à la norme IFRS.

- **La continuité de l'exploitation** : Au regard des règles d'évaluation de l'entreprise et d'une manière générale, l'entreprise est considérée comme devant continuer à fonctionner dans l'avenir prévisible (pas d'intention de liquidation ou de réduction d'activité).
- **Le principe de la bonne information (transparence)**
Ce principe met en relief l'importance de la présentation et de la communication claire des informations financières (notes, annexes, rapports de gestion, etc.) à apporter aux utilisateurs des états financiers.
- **Le principe de l'importance significative** : L'information est significative quand son omission et/ ou sa déformation pourront influencer l'opinion des utilisateurs des états financiers, d'où la notion de seuil de signification.
- **Le principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence** : Il existe parfois des difficultés, dans certaines transactions, liées à la traduction juridique de la réalité financière. Le principe voudrait que les transactions et les autres événements soient comptabilisés et présentés conformément à leur nature et à la réalité financière sans s'en

tenir forcément à leur apparence juridique (c'est le cas du personnel intérimaire et des biens pris en crédit-bail).

1.2.5. Les modalités d'enregistrement des opérations

a) les principes de l'enregistrement et de l'organisation comptable selon le système comptable OHADA

En réalité, ce sont les principes généralement admis. Il s'agit :

- De l'enregistrement exhaustif, chronologique et irréversible, c'est-à-dire au jour le jour sans retard et en temps opportun de la pièce justificative qui doit être datée et qui est à la base de tout enregistrement comptable ;
- Du classement et de la conservation des pièces justificatives conformément aux procédures et à l'organisation comptable en vigueur dans l'entreprise, la période prescrite est de 10 ans ;
- Des procédures et de l'organisation comptable indispensables pour l'entreprise ; chaque entreprise doit formaliser les procédures administratives comptables pour s'assurer de la continuité dans le temps et le contrôle interne ;
- Du respect du contenu de l'enregistrement comptable :
 - L'origine : source de l'information,
 - Le contenu : date comptable, libellé, montant, sens (débit ou crédit),
 - L'imputation : numéro de compte du plan des comptes,
 - La référence de la pièce qui appuie l'enregistrement,
 - Les autres mentions (date d'enregistrement, de saisie, numéro d'écriture) ;
- De l'emploi de la technique de la partie double avec la possibilité pour l'entreprise soit d'ouvrir d'autres subdivisions nécessaires, soit de regrouper dans un compte en fonction de ses besoins ;
- De la tenue de la comptabilité dans la langue officielle et l'unité monétaire du pays ;
- Du contrôle par inventaire de l'exercice et de la valeur des biens, des créances et des dettes de l'entreprise ;
- De la création d'un plan des comptes suivant le syscohada ;
- De la tenue de livre comptable et de support qui doit se faire sans blanc ni altération ;
toute correction s'effectue exclusivement par inscription à négatif des éléments erronés. En suite passer l'écriture correcte.

b) Le traitement informatique des opérations selon syscohada

Les principes et les exigences à prendre en compte en cas de traitement informatique comptable sont les suivants :

- La correcte restitution du papier, ou sous une autre forme, des données d'une opération entrée dans le système de traitement comptable (origine, contenu, imputation,...) ;
- Le caractère définitif de l'enregistrement comptable doit être garanti par la validation de toutes données entrées et par l'interdiction de toute suppression ou modification de l'enregistrement ;
- La mise en œuvre des clôtures informatiques périodiques pour assurer la chronologie des opérations ;
- L'enregistrement des opérations ayant une date comptable dont la période est clôturée se fait le premier jour de la période non encore clôturée ;
- Les données enregistrées doivent être durables et bien conservées selon la réglementation en vigueur (transcription indélébile) ;
- La disponibilité pour un contrôle éventuel de la documentation relative aux analyses, à la programmation et aux procédures des traitements ;
- La numérotation et la dotation des états périodiques fournis par le système de traitement informatique ;
- La justification de toute donnée entrée dans le système de traitement (même si l'origine est un autre système) par une pièce justificative probante.

Chapitre II. NOTION D'ENTREPRISE

L'entreprise représente une réalité très large et aux formes multiples. C'est un élément fondamental de la vie économique d'un pays. En tant qu'entité, il importe d'expliquer les notions essentielles et de maîtriser le rôle, les moyens et la classification des entreprises.

II.1 DEFINITION DE L'ENTREPRISE

L'entreprise est une organisation économique financièrement indépendante qui produit des biens et des services pour le marché dans le but de réaliser un bénéfice.

Cette définition ressort quatre aspects essentiels :

- a) ***L'entreprise produit***, c'est-à-dire qu'elle utilise des moyens pour transformer les matières premières en produits finis ou pour rendre des services susceptibles de satisfaire les besoins des consommateurs ;
- b) ***L'entreprise produit pour le marché***, elle vend des biens et des services produits ;

- c) *L'entreprise est financièrement indépendante*, c'est un centre des décisions qui gère ses ressources financières, qui réalise des transactions et en endosse la responsabilité ;
- d) *L'entreprise recherche le profit* car sa survie en dépend.

II.2 LE ROLE DE L'ENTREPRISE

L'entreprise exerce trois rôles suivants :

- a) *Rôle économique* : l'entreprise est un agent de production qui produit pour le marché, satisfaisant les besoins des consommateurs.
- b) *Rôle social* : l'entreprise distribue des revenus, elle verse des salaires au personnel, des impôts à l'Etat, des dividendes aux actionnaires, et elle construit des écoles et des centres de santé ...
- c) *Rôle financier* : l'entreprise est une chaîne financière dans le circuit économique. Pour jouer son rôle, elle doit disposer de moyens.

II.3 LES MOYENS DE L'ENTREPRISE

L'activité de l'entreprise nécessite la combinaison de plusieurs facteurs de production, constitués par des moyens suivants :

- a) *Les moyens financiers* : ce sont des fonds disponibles en caisse, en Banque ou dans les centres des chèques postaux (CCP) de l'entreprise.
- b) *Les moyens matériels* : il s'agit des éléments corporels : locaux, matériels de transport, stocks, équipements...
- c) *Les moyens immatériels ou immobilisations incorporelles*

Ce sont :

- Le nom commercial : qui est le nom reconnu par le public (par exemple Zepol, Orange, etc.) ;
- Le brevet d'invention ;
- La marque ;
- L'achalandage, qui est la force d'attirer les clients potentiels (passants) par l'emplacement, la présentation, la réputation, etc. ;
- La clientèle, qui présente l'ensemble des clients qui ont l'habitude d'acheter les marchandises ou d'obtenir les services dans l'entreprise.
- d) *Les moyens humains* : c'est l'ensemble des personnes ne qui travaillent dans l'entreprise et perçoivent une rémunération en contrepartie.

II.4 LA CLASSIFICATION DES ENTREPRISES

Les entreprises peuvent être classées selon divers critères :

II.4.1 D'après le statut juridique

Ici, il fait allusion à la notion de propriété des capitaux.

- a) **Les entreprises privées** : ce sont celles qui appartiennent exclusivement à des particuliers. Exemples : Boutique LUC de Baraka, etc.

Les entreprises privées peuvent revêtir plusieurs formes :

- **Les entreprises individuelles** : les entreprises individuelles sont celles qui appartiennent à une seule personne. C'est le cas par exemple des petits commerces et des entreprises artisanales. Ici, les biens de l'entreprise se confondent avec ceux du propriétaire. Exemple : les Ets LABEAUTE, la Boulangerie ALPHA, etc.
- **Les sociétés commerciales** : ce sont celles constituées par plusieurs personnes appelées actionnaires ou associés. C'est le cas des sociétés à nom collectif (SNC), des sociétés à responsabilité limitée (SARL), des sociétés anonymes (SA). La société commerciale peut être également créée par une seule personne, ou associé unique. C'est le cas des sociétés unipersonnelles à responsabilité limitée ou des sociétés anonymes unipersonnelles.

Exemple : La société BRALIMA, La société BANRO, la société CAA, etc.

- b) **Les entreprises publiques** : ce sont des entreprises dont les capitaux appartiennent exclusivement à l'Etat, aux collectivités publiques ou à un groupe d'Etats.

Exemple : la REGIDESO, la SNEL, la SONAS, l'Office des Routes, l'Office des Voiries et Drainage (OVD), INPP, OCC.

- c) **Les entreprises parapubliques** : ce sont les entreprises dont les capitaux appartiennent à la fois à l'Etat et à des personnes privées. Elles sont appelées « entreprises à capitaux mixtes ». **Exemple** : la sucrerie de KILIBA, la MIBA.

II.4.2. D'après le secteur d'activité (domaine d'activité)

a) Les entreprises du secteur primaire

Les entreprises du secteur primaire ont pour activité principale l'agriculture, la pêche et l'élevage.

b) Les entreprises du secteur secondaire

Il s'agit des entreprises industrielles dont l'activité principale est la transformation des matières premières en produits semi-finis ou finis avant de le mettre sur le marché. C'est cas des huileries, des savonneries, des brasseries, etc.

Exemple : la BRALIMA, la Cimenterie de Kabimba, la PHARMAKINA, etc.

c) Les entreprises tertiaires

Dans ce secteur, on distingue :

- Les entreprises commerciales ou de distribution, dont l'activité principe consiste à acheter et à revendre des marchandises sans aucune autre transformation. On parle de vente en état (par exemple les librairies, les supermarchés, etc.)
- Les entreprises prestataires de services (par exemple les agences de voyage, les Banques, les assurances, etc.).

d) Les entreprises mixtes

Ce sont les entreprises qui réalisent des opérations appartenant à plusieurs secteurs d'activité.

II.4.3 D'après la taille

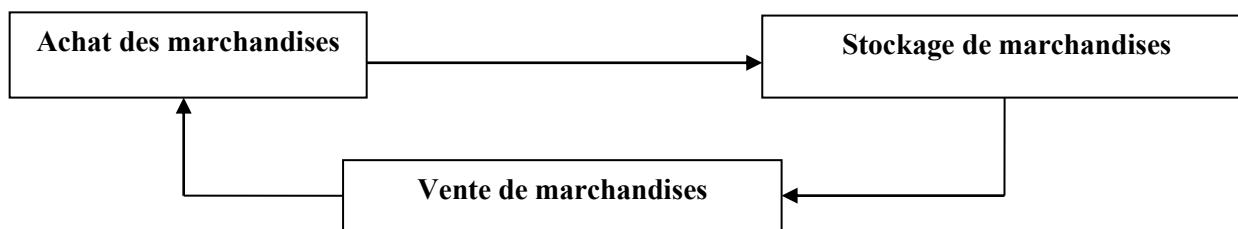
On distingue les petites, moyennes et grandes entreprises. Pour la détermination de la taille d'une entreprise, les éléments suivants sont pris en compte :

- L'effectif du personnel ;
- Le chiffre d'affaires ;
- L'importance des capitaux.

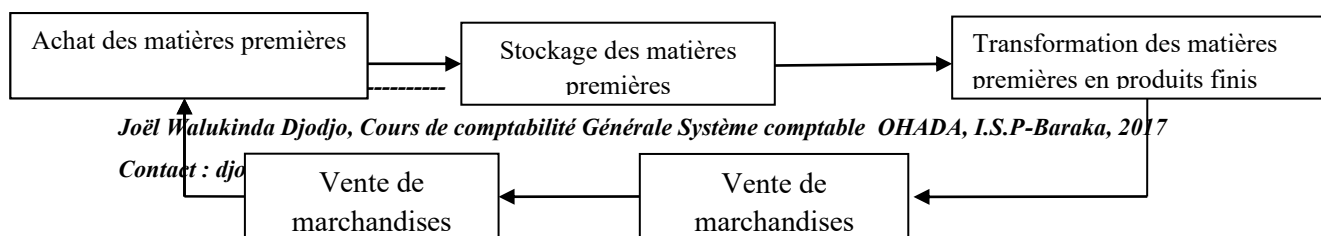
II.5 LE CYCLE D'EXPLOITATION D'UNE ENTREPRISE

Le cycle d'exploitation d'une entreprise représentation l'ensemble des opérations réalisées par celle-ci dans le cadre de son activité.

II.5.1 Le cycle d'exploitation d'une entreprise commerciale



II.5.2 Le cycle d'exploitation d'une entreprise industrielle



Joël Walukinda Djodjo, Cours de comptabilité Générale Système comptable OHADA, I.S.P-Baraka, 2017

Contact : djo



Vente de
marchandises

II.6. LE DOMAINE DE L'INFORMATIQUE DE GESTION

II.6.1 Spécificité de l'informatique de gestion

L'informatique de gestion est la branche de l'informatique qui s'attelle au traitement automatique et rationnel de toute information servant à une prise de décision dans l'entreprise. Aussi, concevoir un programme pour lancer un missile ne relève pas de l'informatique de gestion.

Il en est de même d'un programme conçu pour commander les machines dans un atelier de production. Par contre, un programme de gestion de la paie, de gestion d'une bibliothèque, etc., relève bien du domaine de l'informatique de gestion. L'élément fondamental de l'informatique de gestion est la base des données. Aussi chaque fois qu'un logiciel permet de grouper des données dans une table (tableau), afin de les traiter et de les conserver pour l'utilisation future, ce logiciel est un logiciel de gestion. Il en est ainsi des logiciels de la gestion des stocks, de la comptabilité, des comptes bancaires, des tiers, du publipostage, etc.

Chapitre III. LE PATRIMOINE DE L'ENTREPRISE, LE BILAN

L'entreprise réalise plusieurs opérations au cours d'une période. Il est donc important pour l'entrepreneur, les associés et les autres agents économiques de connaître la situation de l'entreprise à une date donnée.

III.1 Définition

Le patrimoine d'une entreprise peut se définir comme étant l'ensemble des biens et des dettes de cette entreprise. L'ensemble des biens et des dettes d'une entreprise peut être consigné dans un tableau appelé « **Bilan** ». Le bilan est un document de synthèse représentant la situation économique et financière de l'entreprise au cours d'une période donnée (généralement une année). C'est donc une photographie de l'entreprise à une date donnée.

III.2 Structure du Bilan

Dans sa forme matérielle, le bilan se présente sous forme d'un tableau à double entrée. Il comprend deux parties :

- La partie gauche, appelée « actif », correspondant à l'emploi qui a été fait des ressources de l'entreprise ;
- La partie droite, appelée « passif », exprime l'origine des moyens ou ressources dont dispose l'entreprise.

Cette présentation se fait sous forme d'une égalité entre les emplois et ressources, ce qui nous conduit au schéma ci-dessous qui illustre la signification économique du bilan.

Actif = Passif Emplois = Ressources
--

Exemple 1

SYPRIEN apporte dans son nouveau commerce une somme déposée au compte bancaire : 310 000 et en caisse : 40 000. Syrien apporte également un bâtiment commercial qui vaut 500 000. Syrien apporte encore du matériel pour 40 000. L'associé ASUKULU apporte du mobilier pour 10 000, des marchandises pour 50 000, des clients lui doivent 25 000, mais lui-même doit à un fournisseur 30 000. Syrien doit à un créancier 85 000 payable dans 16 mois.

TD : Présenter le bilan selon les normes du syscohada.

BILAN

<i>ACTIF</i>		<i>PASSIF</i>	
<i>Postes</i>	<i>Montant</i>	<i>Postes</i>	<i>Montant</i>
Actif immobilisé		Ressources durables	
231 Bâtiment commercial	500 000	10 Capital	860 000
245 Matériel de transport	40 000	16 Emprunt et dette assimilées	85 000
244 Matériel et mobilier	10 000		
Actif circulant		Passif Circulant	
31 Marchandises	50 000	40 Fournisseur	30 000
41 Clients	25 000		
Trésorerie Actif		Trésorerie Passif	

52 Banques	310 000		
57 Caisse	40 000		
Total	975 000	Total	975 000

Note importante : Le capital pour cette entreprise est de 860 000. Il correspond au total de l'Actif moins les dettes du Passif (Dettes financières + passif circulant + Trésorerie Passif)

Exemple 2

Le 1^{er} Janvier 2010, KIMPWANZA décide de créer son entreprise en affectant aux besoins de son commerce une somme de 15 000 qu'il a déposée à la RAWBANK. Il a, par ailleurs, obtenu un emprunt de 3000 auprès de Madame SIFA remboursable dans 3ans ; cette somme a été aussi virée à son compte bancaire. Au 2 Janvier 2010, KIMPWANZA fait l'acquisition d'un immeuble valant 5 600 qu'il règle par cheque bancaire. Il achète par la même occasion des marchandises à crédit pour 2 340 auprès de la Société ELMAY et retire 5 000 de la banque pour alimenter la caisse.

Bilan de l'entreprise KIMPWANZA au 3 janvier 2010

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montants	Postes	Montants
Actif immobilisé		Ressources durables	
23 Bâtiment	5 600	10 Capital	15 000
Actif circulant		Passif Circulant	
31 Marchandises	2 340	16 Emprunts à LT	3 000
Trésorerie Actif		Trésorerie Passif	
52 Banque	7 400	40 Fournisseurs	2 340
57 Caisse	5 000		
Total	20 340	Total	20 340
J'ai quoi... Ce que l'entreprise possède (biens ou emplois ou a voir)		Grâce à Je dois à qui..... Ce qui finance l'entreprise (capital + dettes)	

III.3 LE CLASSEMENT DES POSTES DU BILAN

Le classement des postes du bilan selon le syscohada correspond à l'optique économique : investissement et exploitation à l'actif, financement au passif. Les éléments de l'actif et du passif sont subdivisés de façon à grouper ensemble les éléments de même nature. Ils sont

donc classés par groupes homogènes qu'on appelle « *les masses bilantaires* ». D'où le schéma suivant :

Bilan		
	Actif	Passif
Cycle d'investissement →	Actif immobilisé	Ressources stables
Cycle d'exploitation →	Actif circulant	Passif circulant
Cycle de trésorerie →	Trésorerie – actif	Trésorerie – passif
	Total	Total

Financement ↗

3.1 Classement des postes d'actif du bilan

Les éléments de l'actif sont regroupés selon l'ordre croissant de liquidité, c.-à-d., la classification en diverses catégories d'après la facilité avec laquelle ces valeurs pourraient être converties en numéraire (argent, en monnaie faisant cours légal). Dans cet ordre, on distingue :

a) **L'actif immobilisé** : il regroupe les éléments destinés à servir de façon durable dans l'entreprise et qui ne se consomment pas au premier usage. Ce sont :

- **Les charges immobilisées, qui sont des actifs fictifs** :
 - les frais d'établissement,
 - les primes de remboursement,
 - Les charges à répartir sur plusieurs exercices ;
- **Les immobilisations incorporelles**, constituées des logiciels, des marques, du droit au bail, du fonds commercial, etc. ; ce sont des immobilisations immatérielles.
- **Les immobilisations corporelles**, qui sont des biens matériels tels que les terrains, les constructions, les immeubles, les matériels, etc. ;
- **Les avances et acomptes sur immobilisations** ;
- **Les immobilisations financières**, qui comprennent les titres de participation et les autres immobilisations financières (prêts, dépôts et cautionnements versés, ...).

b) **L'actif circulant** : l'actif circulant regroupe les éléments du cycle d'exploitation :

- **Les stocks** : qui de nature variée (marchandises, MP, matières consommables, fournitures de bureau, emballages commerciaux, produits semi-finis, produits finis, etc. ;

➤ **Les créances et emplois assimilés** : sont constituées essentiellement des droits sur les clients appelées aussi créances commerciales et accessoirement sur certains agents économiques comme le personnel, l'Etat et autres.

c) **La trésorerie-actif** : elle regroupe les disponibilités ou liquidités en banque, comptes courants postaux, caisse, mais aussi les titres de placement et les valeurs à encaisser (chèque à encaisser, effets à encaisser...). Il s'agit donc de liquidité et de la quasi-liquidité.

d) **Les écarts de conversion-actif** : ce sont les pertes probables de change (différences sur les créances et dettes libellées en devises).

3.2 Classement des postes du passif du bilan

On les range selon l'ordre croissant d'exigibilité, c.-à-d., on procède par inscrire les ressources les moins exigibles et on finit par les ressources les plus exigibles. On distingue :

a) **les capitaux propres et les ressources assimilées** : ce sont le capital, les réserves, le résultat net de l'exercice, le report à nouveau, les subventions reçues,...

b) **les dettes financières et les ressources assimilées** : ce sont des ressources stables provenant des emprunts ou des dettes contractés pour une durée supérieure à un an : emprunts, dettes de crédit-bail, dettes financières diverses, provisions financières pour risques et charges.

c) **Le passif circulant** : il s'agit des dettes cycliques. Ce sont des dettes contractées envers les fournisseurs, les personnels, les organismes sociaux, l'Etat, etc.

d) **La trésorerie-passif** : elle comprend toutes les dettes de moins d'un an contractées par l'entreprise auprès des institutions financières (banques commerciales, Coopec,...). Il s'agit des banques, des crédits de trésorerie et d'escomptes ainsi que les découverts bancaires.

e) **Les écarts de conversion-passif** : ils proviennent des gains probables de charge concernant les créances et les dettes libellés en devises.

Exemple

Vous apportez dans votre nouveau commerce une somme déposée au compte bancaire : 310 000 et en caisse : 40 000. Vous apportez également un bâtiment commercial qui vaut 500 000. Vous apportez encore du matériel pour 40 000. Votre associé apporte du mobilier pour 10 000, des marchandises pour 50 000. Des clients lui doivent 25000, mais lui-même doit à un fournisseur 30 000. Vous devez à un créancier 85 000 payable dans 16 mois. Présenter le bilan selon le syscohada.

BILAN

ACTIF	PASSIF
-------	--------

Postes	Montant	Postes	Montant
ACTIF IMMOBILISE		LES CAPITAUX PROPRES	
231 Bâtiment commercial	500 000	10 Capital	860 000
245 Matériel de transport	40 000	LES DETTES FINANCIERES	
244 Matériel et Mobilier	10 000	16 Emprunts et dettes assimilés	85 000
ACTIF CIRCULANT		PASSIF CIRCULANT	
31 Marchandises	50 000	Fournisseurs	30 000
41 Clients	25 000		
TRESORERIE-ACTIF			
52 Banques	310 000		
57 Caisse	40 000		
TOTAL	975 000	TOTAL	975 000

Commentaires : le capital pour cette entreprise est de 860 000. Il correspond au total de l'actif moins les dettes du passif (dettes financières + passif circulant + Trésorerie-passif). Les dettes financières sont des ressources obtenues par l'entreprise à la suite d'un contrat d'emprunt mais dont le délai de remboursement est d'au moins un an. Les dettes financières dans cet exemple correspondent à l'emprunt contracté et qu'on est obligé de rembourser dans 16 mois. La somme des capitaux propres et des dettes financières constitue les ressources durables, dans le cas d'espèce, les ressources durables sont de 945 000, soit 860 000 + 85 000

EXERCICES

1. Dans une entreprise, on a en caisse 60000, des marchandises pour 300000, du matériel de transport pour 40000. Faites le Bilan.
2. **BAHATI** commence une entreprise avec 300 000 en espèce et un bâtiment valant 100 00. Il achète du mobilier pour 50 000, du matériel de transport pour 30 000, des marchandises pour 120 000. Il place la moitié de ce qui lui est resté en Banque. Dressez le bilan.

III.4. LA POSITION ET LE SIGNE DU RESULTAT

Quel que soit le résultat, on le place au passif du bilan dans la rubrique des capitaux propres, en le faisant précéder du signe (+) lorsqu'il est positif (profit) ou du signe négatif (-) lorsqu'il négatif (perte). Ainsi, on a :

ACTIF	PASSIF
Actif immobilisé	Capitaux propres
Actif circulant (stocks et créances)	Résultat net + ou -
Trésorerie-actif	Dettes financières
Ecart de conversion-actif	Passif circulant
	Trésorerie-passif
	Ecart de conversion-passif

III.5 LA SITUATION NETTE COMPTABLE

Toutes les opérations qu'effectue l'entreprise créent un déséquilibre au niveau de l'actif et du passif. Ce déséquilibre peut être positif pour l'entreprise, on dit qu'elle a réalisé un bénéfice (l'entreprise s'est enrichie) ; si par contre, ce déséquilibre est négatif, on dit qu'il s'agit d'une perte, ce la pour autant dire que l'entreprise s'est appauvrie. La richesse d'une entreprise constitue son patrimoine, ce dernier correspond encore à la situation nette comptable.

Un résultat bénéficiaire correspond à une augmentation de la situation nette dans une entreprise, alors qu'un résultat déficitaire représente une diminution de la situation nette.

La situation nette (SN) est la valeur réelle de l'entreprise et elle se détermine de deux façons :

$$\text{SN} = \text{Total actif} - \text{Total dettes}$$

$$\text{SN} = \text{Capitaux propres} \pm \text{Résultat}$$

Exemple 1

Soit les éléments du bilan de l'entreprise Sodip au 31/12/2016 : capital 10 000 000 FC, Fonds commercial 400 000FC, Matériel 3 350 000FC, Marchandises 2 250 000FC, clients 1 150 000FC, mobilier 6 200 000FC, Emprunts 6 000 000FC, Banque 5 000 000FC, Caisse 2 900 000FC, CCP 1750 000FC, Fournisseurs 5000 000FC, Etat 720 000FC, Réserves 550 000FC.

- TD : - calculez le résultat et présentez le bilan,
- Calculez la situation nette de deux façons différentes.

SOLUTION

➤ Calcul du résultat

$$\text{Résultat} = \text{Total actif} - \text{Total passif}$$

Total actif = 400 000 + 3 350 000 + 6 200 000 + 2 250 000 + 1 150 000 + 5 000 000 + 1 750 000 + 2 900 000 = 23 000 000

Total passif = 10 000 000 + 550 000 + 6 000 000 + 5 000 000 + 720 000 = 22 270 000

Résultat = 23 000 000 - 22 270 000 = 730 000

Bilan au 31/12/2016

Postes	Montant	Postes	Montant
Actif immobilisé		Capitaux propres	
Fonds commercial	400 000	Capital	10 000 000
Matériel	3 350 000	Réserves	550 000
Mobilier	6 200 000	Résultat	730 000
Actif circulant		Dettes financières	
Marchandises	2 250 000	Emprunts	6 000 000
Clients	1 150 000	Passif circulant	
Trésorerie-actif		Fournisseurs	
Banque	5 000 000	Etat	5 000 000
CCP	1 750 000		720 000
Caisse	2 900 000		
Total	23 000 000	Total	23 000 000

➤ Calcul de la situation nette

SN = Total actif – Total dettes = 23 000 000 – 11 720 000 = 11 280 000

SN = Capitaux propres + résultat = (10 000 000 + 550 000) + 730 000 = 11 280 000

Exemple 2

Ci-après les éléments actifs et passifs de la société CIRHUZA au 1/01/N : frais de premier établissement 500, brevet 300, titres de participation 1 000, terrain 8 500, bâtiment à usage commercial 39 000, véhicule 8 370, matériel de bureau 1 264, marchandises 14 300, fonds en banque 1 615, fonds en caisse 437. Ses clients lui doivent 4 578. Elle a emprunté 30 000 à un établissement financier remboursable dans 2ans. Elle doit en outre 5 148 à ses fournisseurs et 2 916 de taxes à l'Etat. Présentez le bilan et calculez la situation nette.

Solution

Postes	Montant	Postes	Montant
--------	---------	--------	---------

Actif immobilisé		Capitaux propres	
201 Frais de premier établissement	500	Capital	41 800
212 Brevet	300	Dettes financières	
22 Terrains	8 500	Emprunts	30 000
23 Bâtiment commercial	39 000	Passif circulant	
245 Matériel de transport	8 370	Fournisseurs	5 148
244 Matériel de bureau	1 264	Etat	2 916
26 titres de participation	1 000		
Actif circulant			
Marchandises	14 300		
Clients	4 578		
Trésorerie-actif			
Banque	1 615		
Caisse	437		
Total	79 864	Total	79 864

Capital = Total actif – Total passif = 79 864 – (30 000 + 5 148 + 2 916) = 41 800

SN = Total passif – dettes (passif exigible) = 79 864 – (30 000 + 5 148 + 2 916) = 41 800.

On peut aussi trouver la situation nette en faisant la somme algébrique des capitaux propres.

NB : La situation nette à l'origine de l'entreprise correspond à son capital.

Exemple 3

BALOLA possède à la création de son entreprise une parcelle d'une valeur de 125 000, un bâtiment commercial de 80 000, un véhicule de marque MITSUBISHI de 60 000, des marchandises 150 000, des fonds en banque 320 000, des espèces en caisse 25 000. Il doit 200 000 à un fournisseur et 500 000 à la RAWBANK payable dans 4ans.

Travail à faire : présenter le bilan et déterminer la situation nette.

SOLUTION

Bilan

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
Actif immobilisé		Capitaux propres	
22 Terrain	125 000	10 Capital	60 000
23 Bâtiment	80 000	Dettes financières	
245 Matériel	60 000	16 Emprunts et dettes assimilés	500 000
Actif circulant		Passif circulant	
31 Marchandises	150 000	40 Fournisseurs	200 000
Trésorerie-actif			
52 Banque	320 000		
57 Caisse	25 000		
Total	760 000	Total	760 000

Capital = Total actif – Total passif = 760 000 – (500 000 + 200 000) = 60 000

SN = Total passif – dettes (passif exigible) = 760 000 – (500 000 + 200 000) = 60 000

Constat : comme nous l'avons déjà signalé, au début des activités de l'entreprise, sa situation nette comptable correspond à son capital. Ce constat ne sera plus valable après une année d'activité car l'entreprise aura déjà effectué des opérations commerciales qui affecteront les

postes de son bilan. Dans ce cas, le bilan de fin d'exercice ne correspondra plus au bilan de début de l'exercice.

EXERCICES

Au 01/01/2015, MONTH Sarl engage dans le commerce un capital de 1000 000 en espèces. Au 31/12/2015, son immeuble est évalué à 300 000, il possède pour 400 000 du mobilier, il a 160 000 en caisse, il a déposé 110 000 à la banque et en magasin, il y a un stock des marchandises évalué à 265000. Ses clients lui doivent 36 000 et il doit 21000 à un fournisseur. Déterminer la situation nette comptable au 01/01/2015 et au 31/12/2015 et comparer-les pour déterminer le résultat de l'année 2015.

III.6 LA VATION DES POSTES DU BILAN

Chaque opération réalisée par l'entreprise a pour conséquence de modifier le bilan.

6.1 Les opérations ne rompant pas l'équilibre du bilan.

Une entreprise présente le bilan ci-dessous au 01/02/N :

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises	5 000 000	40 Fournisseurs	2 500 000
41 Clients	1 000 000		
57 Caisse	500 000		
Total	16 500 000	Total	16 500 000

➤ Exemple 1 : Augmentation d'un poste de l'actif consécutive à la diminution d'un autre poste de l'actif

Le 02/02/N, un client règle 200 000 en espèces.

- Analyse de l'opération :
 - Le poste client diminue de 200 000 ;
 - Le poste caisse augmente de 200 000.
- Bilan après cette opération :

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises	5 000 000	40 Fournisseurs	2 500 000
41 Clients (1000 000 – 200 000)	800 000		
57 Caisse (500 000 + 200 000)	700 000		
Total	16 500 000	Total	16 500 000

Note : l'opération a modifié la structure de l'actif mais le total du bilan n'a pas changé : l'équilibre reste le même.

Exemple 2 : diminution d'un poste de l'actif consécutive à la diminution d'un poste du passif

Le 03/02/N, l'entreprise paye un fournisseur avec 500 000 retirés de la caisse.

- Analyse de l'opération :
 - Le poste d'actif « caisse » diminue de 500 000
 - Le poste du passif « fournisseur » diminue de 500 000
- Bilan après cette opération :

Bilan au 03/02/N

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises	5 000 000	40 Fournisseurs (2 500 000 – 500 000)	2 000 000
41 Clients	800 000		
57 Caisse (700 000 - 500 000)	200 000		
Total	16 000 000	Total	16 000 000

Note : Cette opération a diminué simultanément, et pour un même montant, un poste d'actif « caisse » et un poste de passif « fournisseurs » ; l'équilibre du bilan n'a pas été rompu.

Exemple 3 : Diminution d'un poste de l'actif consécutive à l'augmentation d'un poste de l'actif

Le 04/02/N, l'entreprise ouvre un compte en banque et y verse 150 000 prélevés dans la caisse.

- Analyse de l'opération :
 - Le poste d'actif « caisse » diminue de 150 000
 - Un nouveau poste apparaît à l'actif, le poste « banque », qui reçoit 150 000
- Bilan après cette opération :

Bilan au 04/02/N

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises	5 000 000	40 Fournisseurs	2 000 000
41 Clients	800 000		
Banques	150 000		
57 Caisse (200 000 - 150 000)	50 000		
Total	16 000 000	Total	16 000 000

Exemple : Le 05/02/N, un fournisseur tire un effet à payer de 700 000 sur l'entreprise (écrit par lequel l'entreprise accepte de payer 700 000 à ce fournisseur à une certaine date).

- Analyse de l'opération :
 - Le poste De passif « fournisseur » diminue de 700 000
 - Un nouveau poste apparaît au passif, le poste « effet à payer ».
- Bilan après cette opération :

Bilan au 05/02/N

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises	5 000 000	40 Fournisseurs	1 300 000
41 Clients	800 000	(2 000 000 – 700 000)	
52 Banques	150 000	402 Fournisseurs effet à payer	700 000
57 Caisse	50 000		
Total	16 000 000	Total	16 000 000

Note : cette opération modifie la structure du passif par l'adjonction de poste, l'équilibre du bilan n'est pas rompu.

Conclusion : chaque opération réalisée par l'entreprise entraîne une variation du bilan :

- Soit en modifiant la structure de l'actif par une variation de postes ou par une adjonction de postes ;
- Soit en modifiant la structure du passif par une variation de postes ou par une adjonction de postes ;
- Soit en modifiant à la fois la structure de l'actif et la structure du passif.

Dans chacune de ce cas, l'équilibre du bilan n'est pas rompu.

6.2. Les opérations rompant l'équilibre du bilan

Exemple 5 : Perte

Le 06/02/N, l'entreprise trouve un manquant de 30 000 dans sa caisse.

- Analyse de l'opération :
 - Le poste d'actif « caisse » diminue de 30 000
 - Il n'y a pas eu compensation par une augmentation ou une adjonction de poste d'actif et par une diminution de poste de passif.
- Bilan après cette opération :

Bilan au 06/02/N

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises	5 000 000	40 Fournisseurs	1 300 000
41 Clients	800 000	402 Fournisseurs effet à payer	700 000
52 Banques	150 000		
57 Caisse (50 000 -30 000)	20 000		
Total	15 970 000	Total	16 000 000

Note :

- Après cette opération, l'équilibre du bilan est rompu. Les ressources sont supérieures aux emplois effectifs. On a Actif < passif.
- La différence constitue un emploi définitif, non récupérable : c'est une perte.
- Pour rétablir l'équilibre du bilan, il faut inscrire cette perte au passif, avec le signe (-).

- Bilan rééquilibré mentionnant la perte :

Bilan au 06/02/N

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises	5 000 000	40 Fournisseurs	1 300 000
41 Clients	800 000	402 Fournisseurs effet à payer	700 000
52 Banques	150 000	139 Résultat (pertes)	-30 000
57 Caisse (50 000 -30 000)	20 000		
Total	15 970 000	Total	15 970 000

Exemple 6 : Bénéfice

Le 07/02/N, l'entreprise vend en espèces pour 1 500 000 un lot de marchandise acheté à 1 200 000.

- Analyse de l'opération :
 - Le poste « marchandises » diminue de 1 200 000 ;
 - Le poste « caisse » augmente de 1 500 000
- Bilan après cette opération :

Bilan au 07/02/N

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises (5 000 000 - 1 200 000)	3 800 000	40 Fournisseurs	1 300 000

41 Clients	800 000	402 Fournisseurs effet à payer	700 000
52 Banques	150 000	139 Résultat (pertes)	-30 000
57 Caisse (20 000 + 1 500 000)	1 520 000		
Total	16 270 000	Total	15 970 000

Note :

- *après cette opération, l'équilibre du bilan est rompu. On a Actif (16 270 000) > Passif (15 970 000).*
- *Il y a un emploi de 300 000 dont l'origine se trouve dans le fonctionnement de l'entreprise. On dit que l'entreprise a créé une ressource interne.*
- *Pour rétablir l'équilibre du bilan, on inscrit cette ressource interne au passif sous la rubrique « bénéfice » avec le signe (+).*
 - Bilan rééquilibré mentionnant le bénéfice :

Bilan au 07/02/N

ACTIF		PASSIF	
Postes	Montant	Postes	Montant
23 Bâtiments	6 000 000	10 Capital	10 000 000
245 Matériels	4 000 000	16 Emprunts et dettes assimilés	4 000 000
31 Marchandises (5000 000 – 1 200 000)	3 800 000	40 Fournisseurs	1 300 000
41 Clients	800 000	402 Fournisseurs effet à payer	700 000
52 Banques	150 000	139 Résultat (pertes)	-30 000
57 Caisse (20 000 + 1 500 000)	1 520 000	131 Résultat (Bénéfice)	+ 300 000
Total	16 270 000	Total	16 270 000

Conclusion

Certaines opérations effectuées par l'entreprise peuvent être :

- Soit des emplois définitifs des ressources, ce sont des pertes qui s'inscrivent au passif du bilan avec un signe (-) ;
- Soit des créations internes des ressources, ce sont des bénéfices qui s'inscrivent au passif du bilan avec le signe (+).

EXERCICES 1

- a) Dresser le bilan initial sur base des données suivantes : bâtiment 70 000, matériel de transport 20 000, marchandises 25 000, créances sur clients 15 000, avoir en banque 45 000, avoir en caisse 18 000, dettes envers les fournisseurs 23 000.
- b) Dresser le tableau de modification des postes du bilan, et y enregistrer les opérations suivantes :
 1. Achat au comptant d'un matériel de transport 4 000, par caisse
 2. Vente à crédit des marchandises 26 000, dont le coût d'achat 18 000
 3. Payement fournisseurs par chèque bancaire 13 000

4. Paiement facture REGIDESO 600, par caisse
 5. Paiement personnel par banque 21 200
 6. Vente au comptant des marchandises 9 200, dont le coût d'achat 6 000
 7. Perdu un billet de 50 dans la caisse
- c) Dresser le bilan final et détermine le résultat par la formule du bilan
- d) Dresser le compte de résultat net.

EXERCICE 2

- a) Dresser le bilan initial sur base des données suivantes : mobilier du bureau 2 000, marchandises 30 000, clients 8 000, banque 6000, caisse 1 500, fournisseurs 9 000.
- b) Dresser le tableau des modifications des postes du bilan d'après les données ci-après :
1. Achat mobilier du bureau à crédit 5 000
 2. Vente au comptant des marchandises 18 000 (coût d'achat 12 000), paiement par chèque remise à la banque
 3. Achat marchandises contre espèces 400
 4. Paiement fournisseurs par banque 1 000
 5. Vente marchandises au comptant 8 500 (coût d'achat 5 000)
 6. Paiement salaire des ouvriers 4 200 (par caisse).
 7. Paiement électricité par caisse 1 000
 8. Un client paie en espèces 3 000
- c) Dresser le bilan final et déterminer le résultat par les deux formules
- d) Dresser le compte de résultat.

EXERCICE 3

Au 31/03/N, le bilan de l'entreprise Gabu's se présente comme suit : mobilier du bureau 400 000, matériel de transport 1 500 000, résultat (+) 500 000, banques 1 000 000, caisse 700 000, clients 500 000, marchandises...? , Fournisseurs 4 100 000.

TD : quelle est la valeur du stock de marchandises ? Et présentez le bilan au 31/03/N.

Chapitre IV. ANALYSE COMPTABLE DES OPERATIONS

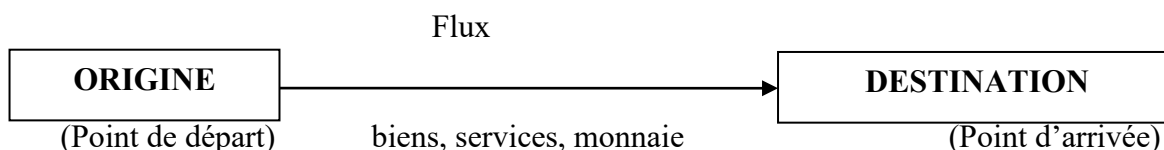
L'activité économique exercée par l'entreprise est axée sur la combinaison des facteurs de production. Pendant son exploitation, l'entreprise réalise des opérations internes et externes. Il s'agit des transactions entraînant des mouvements des biens, des services et de monnaie entre les agents économiques : on parle alors de flux économiques. L'un des rôles assignés à la comptabilité consiste à enregistrer tous les flux économiques mis en œuvre dans la réalisation de l'activité de l'entreprise.

IV. 1 NOTION DE FLUX

Un flux économique est un mouvement de biens, de services, de monnaie tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de l'entreprise avec les autres agents économiques. Ils ont ainsi un sens et une valeur.

IV.1.1 le sens d'un flux économique

Un flux est symbolisé par une flèche qui a toujours un point de départ et un point d'arrivée. On dit que le flux a une origine et une destination.



IV.1.2 Valeur d'un flux économique

En comptabilité, les quantités en mouvement sont toujours mesurées en unités monétaires. La valeur d'un flux est donc l'expression en unités monétaires de sa quantité.

IV.1.3 Flux et documents comptables

La comptabilité enregistre les flux économiques sur la base des documents de base (factures, chèque, pièces de caisse, etc.) créés ou reçus.

IV.2 LES DIFFERENTS TYPES DE FLUX ECONOMIQUES

Les flux sont classés, soit en fonction de leur nature, soit suivant le nombre d'agent économiques concernés.

IV.2.1 Classification selon la nature

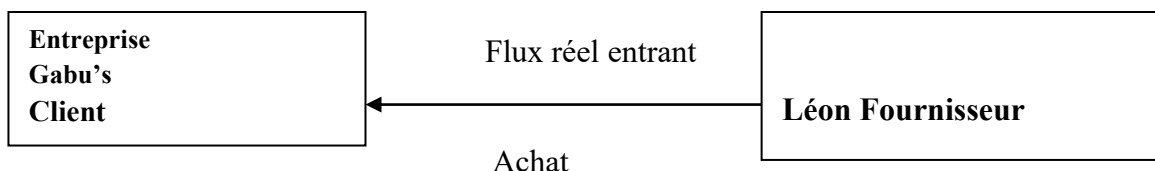
On distingue, selon ce critère, deux catégories de flux :

a) **Les flux réels** : ce sont des mouvements de biens et de services constatés entre deux agents économiques.

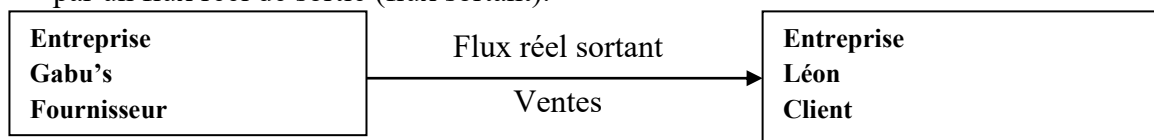
Ils peuvent être des flux réels d'entrées et des flux réels de sorties.

Exemple : l'entreprise Gabu's achète de marchandises auprès de son fournisseur Léon et revend ces dernières à Jerry.

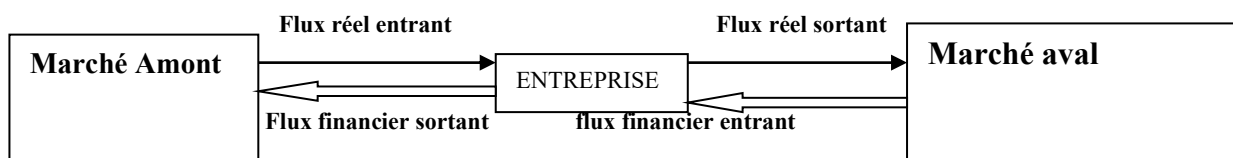
Opération 1 : Achat de marchandises effectué par Gabu's : flux réel d'entrée (flux entrant).



Opération 2 : vente de marchandises effectuée par Gabu's au client Jerry. Elle se matérialise par un flux réel de sortie (flux sortant).



b) **Les flux financiers** : ce sont des flux qui se rapportent à des mouvements de liquidités et autres moyens de paiement. Ils représentent généralement la contrepartie des flux réels d'entre ou de sortie. Ce faisant, un flux monétaire sortant peut être la contrepartie d'un flux réel d'entrée et vice-versa.



Remarque : tous les flux financiers n'ont pas la contrepartie de flux réels. Il existe des flux financiers autonomes tel que l'apport du capital en numéraire, l'emprunt, le remboursement de l'emprunt, etc.

IV.2.2 Classification selon le nombre d'agent

Selon ce critère, on distingue :

a) **Les flux externes** : ce sont des mouvements de biens, de services ou de monnaie entre l'entreprise et d'autres agents économiques.

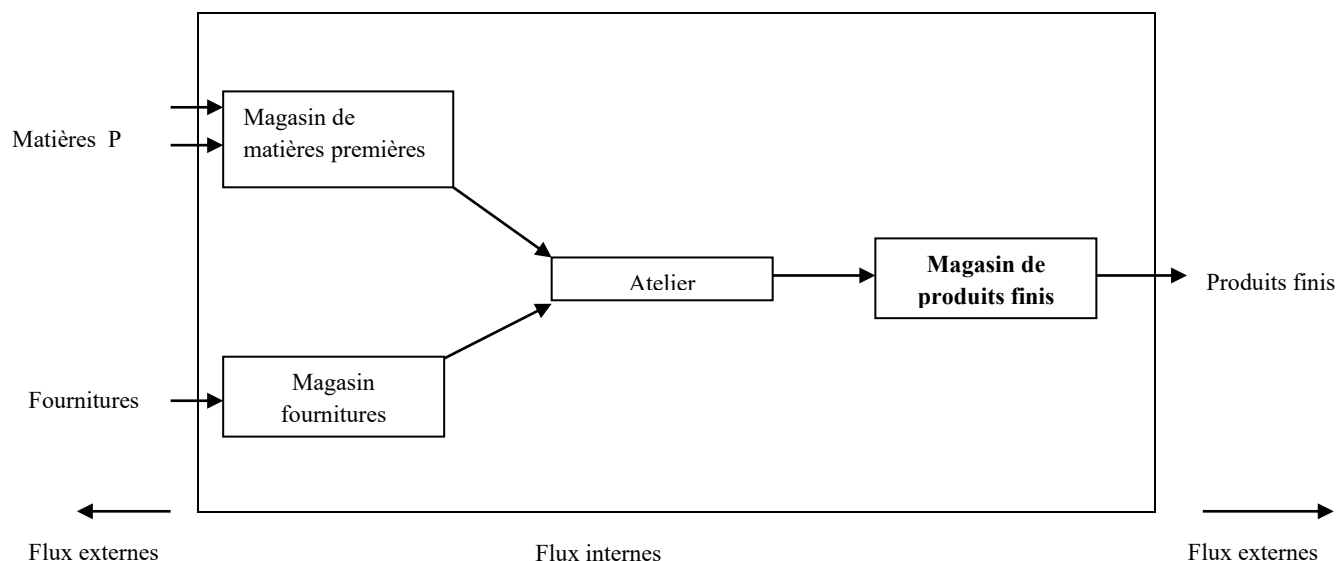
Exemple : entreprise Kala vend des marchandises à l'entreprise Safi.

b) **Les flux internes** : ce sont les flux qui concernent les transactions à l'intérieur de l'entreprise. ils ne mettent pas cette dernière en contact avec un patrimoine externe.

Exemple : transfert de 50 000 de la caisse A pour la caisse B.

Cas particulier des entreprises industrielles

Les flux internes dans l'entreprise industrielle



IV.3 L'analyse des flux

La comptabilité décrit et analyse les faits qui caractérisent l'activité économique de l'entreprise. Analyser une opération consiste à préciser son origine ou (ressource) et sa destination (ou son emploi).

- L'emploi, ou la destination, est l'utilisation de l'élément transféré par le flux.
- La ressource, ou l'origine du flux est la moyen qui a permis de satisfaire, de financer un besoin.

Dans l'analyse comptable des opérations, la ressource correspond au point de départ (origine) du flux alors que l'emploi correspond au point d'arrivée (destination) du flux.

En comptabilité, pour une même opération, la ressource doit être égale à l'emploi.

IV. 4 Passage des flux aux notions de « ressources et emplois »

La notion de flux permet à la comptabilité de retracer les ressources et les emplois au vu de la valeur qu'ils représentent pour l'entreprise.

4.1 Ressources

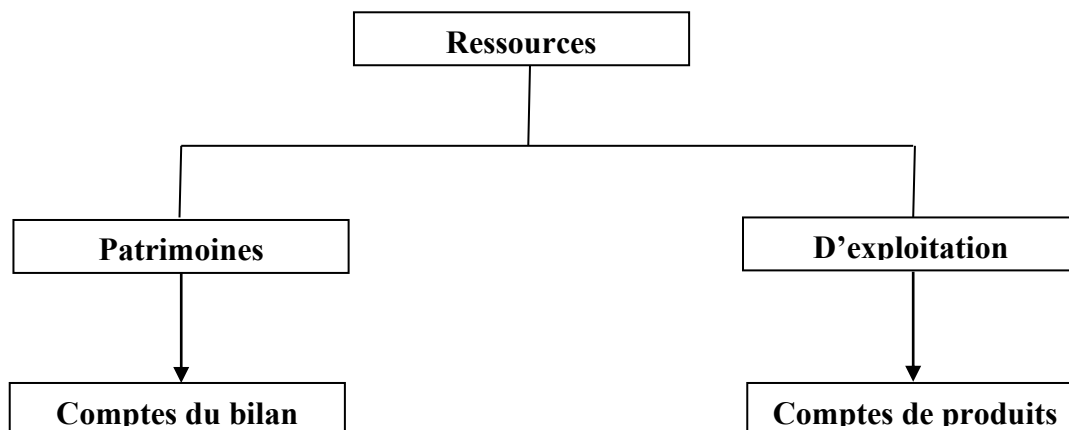
Le point de départ du flux ou origine est appelé ressource.

La ressource peut avoir deux origines :

- Origine patrimoniale** : elle correspond au moyen financier dont l'entreprise a disposé pour réaliser une opération. La contrepartie juridique est une obligation : obligation de payer les dettes envers les fournisseurs, les tiers et toutes les personnes qui mettent les moyens financiers à la disposition de l'entreprise.

- b) Origine générée par l'exploitation** : elle correspond à la richesse générée par l'entreprise (ressource). Elle crée, pour elle, un droit de propriété (emploi) : créances sur les clients, disponibilités financières (en banque ou en caisse).

Illustration

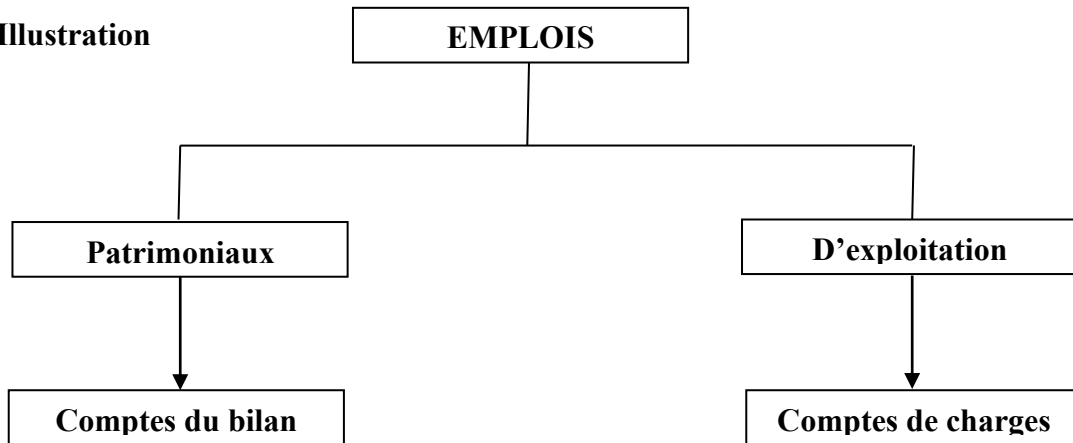


4.2 Emplois

Le point d'arrivée du flux (destination) est appelé emploi. Les emplois peuvent avoir deux origines :

- Patrimoniale** ; s'ils ont pour objet l'emploi sous forme d'acquisition de moyens permettant l'exploitation, qui exprime un droit de propriété de l'entreprise sur un bien acquis au moyen d'une somme dont elle a bénéficiée comme ressource ou au moyen d'une dette, c'est-à-dire d'une obligation à payer.
- Exploitation** ; il s'agit d'emploi définitifs qui se traduisent par une diminution des ressources, donc une charge.

Remarque : certaines charges calculées sous forme d'amortissements ou de provisions, dans le but de dégager des ressources internes afin de renouveler l'outil de production ne constituent pas des emplois. Ce sont des réductions de valeurs des biens et créances, dépréciation causée par l'usure ou par le risque. Dans la mesure où elles ont été à la base de la diminution de résultat alors qu'elles n'ont pas réduit les ressources, on les reprend positivement pour mesurer les ressources de l'exploitation qualifiées d'abord d'autofinancement. Ou si l'on part de ressources d'exploitation pour soustraire les charges d'exploitation, alors on devra omettre les charges d'amortissements et de provisions.

Illustration**EXERCICES**

1. Une entreprise de la place vend au comptant des marchandises pour 100 000FC
TD : Présentez le diagramme des flux l'analyse comptable de cette transaction.
 - Pour chacune des opérations énumérées, présentez un cadre du modèle ci-dessous, en notant la valeur du flux dans la ou les case (s) convenable (s).

N° de l'opération	Entrée	sortie
Flux physique		
Flux monétaire		

- Parmi les flux externes énumérés ci-dessus, quels sont ceux qui concernent : Les matières premières ; Les fournitures consommables ; Les services ; Les produits finis ; Les marchandises ?

Chapitre V : LE COMPTE ET LE PRINCIPE DE LA COMPTABILITE A PARTIE DOUBLE

Afin de suivre les variations et les opérations affectant les biens, les dettes, les charges, les produits, les profits et les pertes d'une entreprise, on utilise un instrument de classement fonctionnel appelé « compte ».

V.1 LE COMPTE

1.1 Définition

Le compte est un tableau dans lequel sont notées les modifications apportées à un poste du bilan par les différents flux. Il permet de suivre l'évolution d'un élément particulier du patrimoine ou de l'activité.

1.2 Présentation du compte

Le compte donne une présentation numérique des augmentations ou diminutions (traduites en valeur monétaire) qui ont affecté un élément du patrimoine pour contribuer à former le résultat. Par convention :

- Le côté gauche, qui enregistre les emplois, est appelé « débit » ;
- Le côté droit, qui enregistre les ressources, est appelé « crédit ».

Il est courant d'étendre ces appellations de débit et de crédit respectivement aux emplois et aux ressources de tous les comptes (caisse, banque, produits, charges, etc.). Cette extension manque de logique, mais elle présente l'avantage pratique d'uniformiser la façon dont on désigne le côté gauche (débit) et le côté droit (crédit) de tous les comptes sans exception.

1.3 Fonctionnement du compte : la partie simple

a) imputation : l'inscription d'une somme au débit ou au crédit d'un compte s'appelle « imputation ». Par ailleurs, créditer un compte, c'est porter une somme à son crédit et débiter un compte, c'est porter une somme à son débit.

b) arrêter un compte : c'est déterminer le montant net de ce compte. Le montant net d'un compte est la différence entre le total de ses débits et le total de ses crédits ou la différence opposée. Cette différence est appelée « *solde du compte* »

$\text{Solde} = \text{Total débits} - \text{Total crédits}$

Le solde du compte peut être calculé après chaque opération ; il n'est pas nécessaire d'attendre la fin de la période.

- On dit que le solde est « débiteur » quand le total des débits est supérieur au total des crédits et s'inscrit au crédit ;
- On dit que le solde est « créditeur » quand le total des débits est inférieur au total des crédits et s'inscrit au débit ;
- On dit que le solde est « nul » quand le total des débits est égal au total des crédits, on dit que le compte est soldé.

c) Ouvrir un compte

C'est le fait de le créer en le traçant et en y inscrivant le solde d'ouverture.

1.4 Tracé d'un compte

a) Compte schématique, ou compte en « T »

Débit	N°	Nom compte	crédit

b) Compte à colonnes séparées, ou livre ouvert

Il doit identifier chaque opération en indiquant :

- La date de l'opération ;
- Les explications sur la nature du flux, qui sont appelées « libellés » ;
- Le montant de l'opération.

Il se présente comme suit :

Débit		N°	Nom du compte		Crédit
Dates	Libellés	Montant	Dates	Libellés	Montant

Exemple

Les Etablissements Eca ont réalisé les opérations suivantes au cours de la 2^e quinzaine du mois de septembre N :

15/09	Apport de M. Eca pour renflouer la caisse de l'établissement	2000 000 FC
20/09	Achat au comptant de marchandises contre espèces	800 000 FC
28/09	vente au comptant de marchandises contre espèces	200 000 FC
30/09	Retrait de M. Eca pour ses besoins personnels	100 000 FC

TD : Présentez le compte caisse à caisse à colonnes séparées.

SOLUTION

Débit			57 Caisse			Crédit		
Dates	Libellés	Montant	Dates	Libellés	Montant			
15/09	Apport de M Eca	2 000 000	20/09	Achat de marchandises	800 000			
28/09	Vente de marchandises	200 000	30/09	Retrait de M.Eca	100 000			
				Solde	1 300 000			
Total		2 200 000	Total		200 000			

c) Compte à colonnes mariées avec solde

Il se présente comme suit :

Dates	Libellés	Montants		Solde	
		Débit	Crédit	Débit	Créditeur

Cette présentation améliore la précédente parce qu'elle permet de connaître la situation nette du compte après chaque opération.

Exemple

Enregistrement des opérations suivantes dans le compte banque de l'entreprise FURAHA :

20/09 Versement d'espèces à la banque : 600 000 FC

20/09 Achat de marchandises par chèque 335 000 FC

22/09 Règlement client par chèque 172 500 FC

28/09 Retrait à la Banque pour la caisse 137 500 FC

30/09 Vente de marchandises par chèque bancaire 200 000 FC

TD : Présentez le compte banque à colonnes mariées avec solde.

BANQUE					
DATE	LIBELLES	MONTANT		SOLDES	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
09.09	Versement espèce	600 000		600 000	
20.09	Achat Mses		335 000	256 000	
22.09	Règlement client	172 500		437 500	
28.09	Retrait pour caisse		137 500	300 000	
30.09	Vente Mses	200 000		500 000	

NB : - Dans le cas du compte caisse, la colonne « Solde créditeur » est inutile. En effet, il ne peut pas sortir plus d'argent de la caisse qu'il n'est entrée, les entrées en caisse (représentées par les débits) sont donc toujours supérieures au sortie (représentées par les crédits)

- Les colonnes de solde ne sont pas totalisées car leur addition n'aura pas de signification.

V.2. LE PRINCIPE DE LA COMPTABILITE A PERTIE DOUBLE

L'analyse comptable montre que chaque opération réalisée par l'entreprise a une origine (Ressource) et une destination (Emploi). On peut parler de cause à effet.

Toute chose restant équilibrée par ailleurs, le débit d'un ou plusieurs compte(s) est égal au crédit d'un ou plusieurs autre(s) compte (e), d'où le principe de la partie double.

Somme des comptes débités = somme des comptes crédités
Total débits = Total crédits

Exemple :

Procédez, par jeu de compte, à l'analyse des opérations suivantes dans les comptes schématiques

- Achat des Mses (marchandise) au comptant en espèce 275 000
- Vente de Mses au comptant par chèques 75 000
- Achat de matériel de transport à crédit 350 000
- Achat de mobilier du bureau à crédit 110 000
- Vente de Mses au client MASOKA (dont la moitié à crédit, deux tiers du reste par chèque bancaire et un tiers au comptant en espèces) 1200 000
- Remboursement par chèque CCP du tiers d'un emprunt qui s'élevait à 1500 000

Solution : Jeu de compte

- Achat mes marchandises

Débit	Achat des Mses	Crédit	Débit	Caisse	Crédit
	275 000			275 000	

- Vente des marchandises au comptant par chèques

Débit	Vente des Mses	Crédit	Débit	Banque	Crédit
	75 000		75 000		

- Achat à crédit de matériel de transport et de mobilier du bureau

Débit	Fournisseur	Crédit
-------	-------------	--------

		460 000	
Débit	Matériel de transport		Crédit
350 000			
Débit	Banque		Crédit
110 000			

- Vente de marchandise au client MASOKA

Débit	Client MASOKA	Crédit		
600 000			Débit	Vente
				1200 000
Débit	Banque	Crédit		
400 000				
Débit	Caisse	Crédit		
200 000				

- Remboursement par chèque du tiers d'un emprunt

Débit	Emprunt	Crédit		
500 000			Débit	CCP
				500 000

V.3. LE VIREMENT COMPTABLE

Le virement est une opération comptable qui consiste à transférer une du débit ou du crédit d'un compte au débit ou au crédit d'un autre compte. Il existe trois types de virement.

a) Le virement simple

Il consiste à transférer une somme du débit ou du crédit d'un compte au débit d'un ou au crédit d'un autre compte

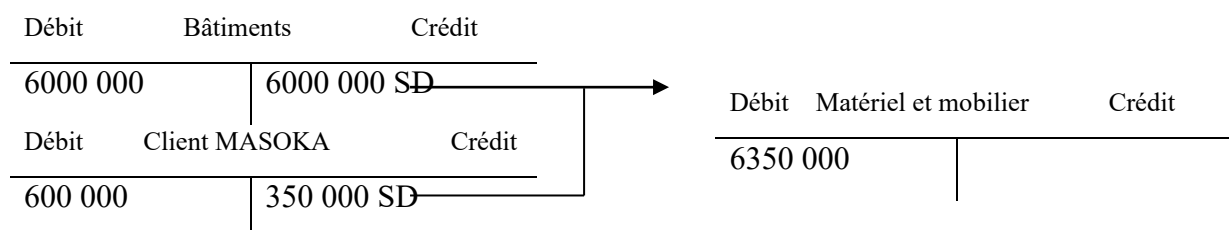
Débit	Banque	Crédit		
	49 000		Débit	caisse
			49 000	

A travers cette opération, on a transféré 49 000 de la banque à la caisse.

b) Le virement analytique

Il consiste à vérifier une somme d'un compte collectif dans des comptes individuels

L'opération consiste à partir des comptes individuels pour arriver à un compte collectif.



NB : le virement comptable ne doit pas être confondu avec le virement de fonds qui est une opération interne consistant à transférer des sommes d'un compte de disponibilité à un autre.

Deux comptes sont dits réciproques lorsqu'ils sont tenus dans deux comptabilités différentes. Ils enregistrent des créances et des dettes qui naissent à l'occasion des relations entre deux entreprises.

Exemple : le compte clients d'une entreprise équivaut au compte fournisseur d'une autre entreprise. Si l'une débite le compte, l'autre le crédite du même montant.

Exemple :

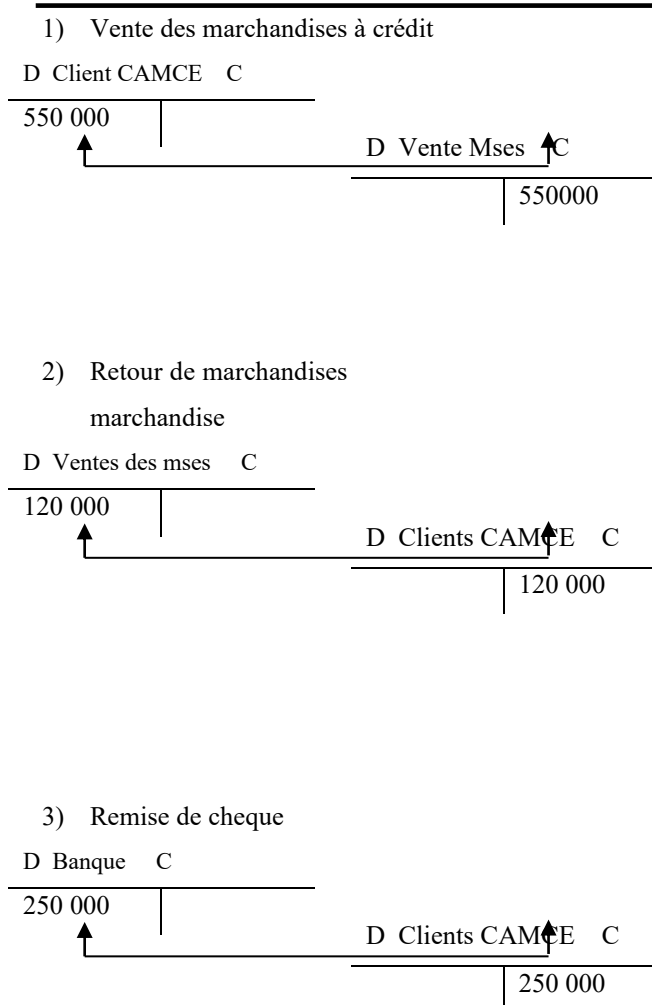
Les opérations suivantes ont été réalisées par la société SIMBA avec le client CAMCE :

- | | | |
|---|--------------------------------|-----------|
| - | Vente de marchandises à crédit | : 550 000 |
| - | Retour de mses | : 120 000 |
| - | Reçu chèque du client CAMCE | : 250 000 |
| - | Vente à crédit des mses | : 180 000 |
| - | Versement en espèce de CAMCE | : 300 000 |

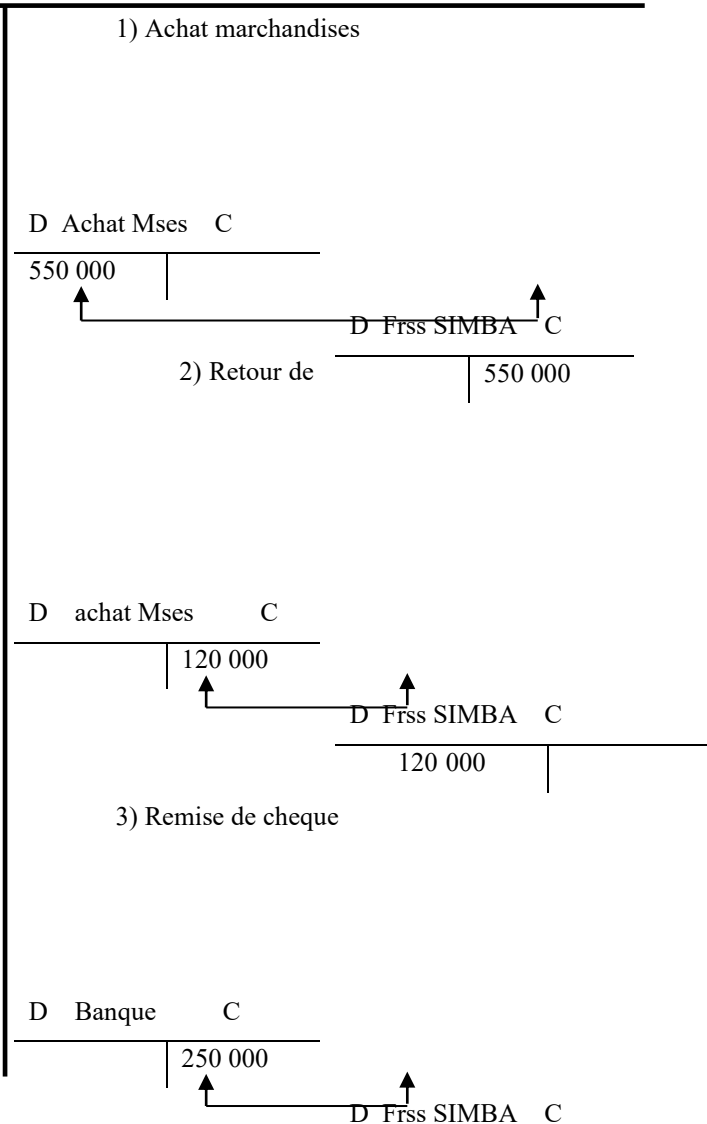
TD : Présenter les comptes réciproques chez SIMBA et chez CAMCE

Ecriture chez le vendeur et chez l'acheteur

Chez SIMBA (Vendeur)



Chez CAMSA (Acheteur)



4) Vente à crédit des marchandises

D	Vente Mses	C
	180 000	
	↑	
	D Clients CAMCE	C
	180 000	

4) Vente à crédit des marchandises

D	Achat Mses	C
180 000		
↑		
	D Frss SIMBA	C
		180 0

5) Encaissement d'espèce

D	Caisse	C
300 000		
↑		
	D Clients CAMCE	C
		300 000

5)

D	Caisse	C
	300 000	
	↑	
	D Frss SIMBA	C
	180 000	

EXERCICE

1. L'entreprise DATCO SARL a réalisé des opérations avec la société JARDIN SA avec qui elle est en relation d'affaires. Le 10 mai N, la société DATCO vend de tuyaux à JARDIN pour une valeur de 450 000, la TVA est de 16%.

Le 15 mai N, DATCO reçoit un cheque de 150 000, considéré comme un acompte de règlement à faire valoir sur le règlement de son client

TD : Enregistrer Cher DATCO les opérations ci dessus en utilisant les comptes en « T »

Enregistrer Cher JARDIN les opérations ci dessus en utilisant les comptes en « T »

2. L'entreprise DATCO a réalisé les opérations suivantes :

05 mai Espèces en caisse	600 000
10 mai Ventes au comptant contre espèce	1 300 000
12 mai Paiement de frais de transport	50 000
20 mai règlement de la facture du fournisseur ECA	60 000
25 mai versement en banque sur le compte de l'entreprise	120 000
Vente contre espèces du mobilier usagé	25 000

Achat des marchandises en espèces	75 000
26 mai Paiement frais de téléphone	30 000
Réception d'un versement du client JOEL en espèces	100 000
28 mai Achat de fournitures de bureau en espèce	25000
Versement au fournisseur PELO en espèce	80 000
31 mai Paiement des salaires en espèces	150 000
TD : Présentez le compte caisse et arrêtez le 31 mai	

3. Au cours du mois de juillet, les opérations suivantes sont réalisées dans l'entreprise LUC de Baraka

5 juillet	Achat de marchandises à crédit	100 000
7 juillet	Remboursement à PELO par chèque n° 310	200 000
10 juillet	Règlement d'un fournisseur en espèces	25 000
15 juillet	Vente de marchandise au comptant en espèces	85 000
16 juillet	Règlement client par cheque n°530	135 000
20 juillet	Achat de matériel par cheque n°	75 000

TD : Enregistrer les opérations du mois de juillet dans les différents comptes schématiques.

Chapitre VI : LES LIVRES COMPTABLES

VI.1. INTRODUCTION

L'article 19 de l'acte uniforme OHADA rend obligatoire la tenue de certains livres et supports comptables. Il s'agit du Livre Journal, du Grand livre, de la Balance Général et du livre d'Inventaire.

Rappelons que Les livres comptable et autres supports comptable doivent être tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte. Toute correction d'erreur doit s'effectue exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés, l'enregistrement exact est ensuite opéré.

VI.2. LA TENUE DES LIVRES

VI.2.1. Le Livre Journal

a) Définition : Le journal est un document (registre) dans lequel sont enregistrées quotidiennement et chronologiquement les opérations sans blancs, sans surcharge, sans altération d'aucune sorte.

b) La tenue du journal permet :

- De répondre à une exigence légale
- De faire l'analyse comptable de l'opération en indiquant le ou les comptes débités, le ou les comptes crédités,
- D'éviter les erreurs et les fraudes
- De vérifier le respect du principe de la partie double

c) Présentation du journal

Le journal se présente sous forme d'un registre comportant sur chaque page, de gauche à droit :

- Une marge
- Deux colonnes devant recevoir les numéros des comptes mouvementés (Débit et Crédit)
- Un espace assez important pour la date, les intitulés des comptes mouvementés, le libellé de l'opération
- Deux colonnes de compte (Débit et Crédit)

Chaque fait comptable est enregistré sous la forme d'un article ou écriture. Dans chaque article, la partie double doit être respectée.

d) Rédaction du journal

Marge	Débit N° Compte	Crédit N° Compte	Date Nom du compte débité Nom du compte crédité <i>Libellé de l'opération</i>	Montant Débité	Montant Crédité
-------	--------------------	------------------------	--	-------------------	--------------------

NB : un article du journal peut être simple ou composé :

- Un article simple est un article dans lequel un seul compte est débité et un seul compte crédité
- Un article composé est un article dans lequel plusieurs comptes sont débités et /ou crédité

Exemple :

L'entreprise DATCO a réalisé les opérations suivantes au cours du mois de Décembre de l'année N :

05.12 Versement d'espaces en banque 500 000

10.12 vente de marchandises :

- règlement en espèces 200 000
- Règlement par cheque 500 000

15.12 Achat de marchandises à crédit 125 000

15.12 Règlement du client en espèces 50 000

TD : Enregistrer ces opérations au journal de l'entreprise DATCO

Solution

<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>	<i>05/12/N</i>	<i>Débité</i>	<i>Crédité</i>
521		Banque locale	500 000	
	571	Caisse		500 000
		Suivant avis de crédit N°		
		<i>10.12.N</i>		
521		Banques locales	500 000	
571		Caisse	200 000	
	701	Ventes marchandise		700 000
		Suivant la facture n°		
		<i>15.12.N</i>		
601		Achat marchandises	125 000	
	401	Fournisseur		125 000
		Svt facture n°		
571		Caisse	50 000	
	411	Clients		50 000
		Pièce comptable n°... regl. client		

e) Contrôle fourni par le journal

La fin de chaque page, on totalise le montant des colonnes de débit et crédit pour s'assurer de l'égalité de que l'égalité fondamentale (D=C) est bien étant donné que les opérations sont analysées en respectant le principe de la comptabilité en partie double. On dit que le journal fournit le contrôle arithmétique de la comptabilité.

VI.2.2. Le grand livre

a) Définition

Le grand Livre (GL) est l'ensemble de tous les comptes ouverts dans l'entreprise. On y repose les différents mouvements de l'exercice à partir des enregistrements faits au journal. Les tracés des comptes sont ceux étudiés précédemment

b) Forme du grand livre

Le grand livre peut revêtir la forme : d'un registre cousu, d'un ensemble de feuillets mobiles, d'un bac à fiches.

➤ Gand livre en registre cousu :

Les comptes y sont tenus à livre ouvert ou à livre fermé. Le maniement d'un tel registre est difficile lorsque les comptes sont nombreux. De plus, le classement des comptes y est souvent dérégulé car il est pratiquement impossible de prévoir à l'avance le nombre de comptes à ouvrir.

Chaque compte comporte un nombre de pages fixé à l'avance, il est donc nécessaire d'ouvrir un nouveau registre chaque fois que les pages d'un compte sont épuisées.

➤ Grand livre en feuillets mobiles

Chaque compte est tenu sur un feuillet indépendant. Tous les comptes sont réunis dans une reliure démontable. Un tel grand livre est plus maniable : les adjonctions de comptes et de pages sont aisément réalisées.

➤ Grand livre su fiche

Chaque compte est tenu sur une fiche. Toutes les fiches sont rassemblées dans un bac à fiche, ou fichier.

c) Report du journal au grand livre

Exemple 1

03.12	Achat de marchandises à crédit	500 000
10.12	Règlement du fournisseur pour l'achat du 03.12 :	
	- en espèce	200 000
	- par cheque	300 000
15.12	vente des marchandises à crédit	250 000
20.12	Retrait à la banque pour caisse	300 000

TD : Enregistrer les opérations au journal

Présenter le grand livre

Solution

Enregistrement des opérations au journal

Débit	Crédit	3.12.N	Débit	Crédit
601		Achat Mses	500 000	
	401	Fournisseurs		500 000
		Facture n°.....		
		12.12.N		
401		Fournisseurs	500 000	
	521	Banques locales		200 000
	571	Caisse		300 000
		Reglement fournisseur		
		15.12.N		
411		Clients	250 000	
	701	Ventes Mses		250 000
		Facture N°.....		
		20.12.N		
571		Caisse	300 000	
	521	Banque locales		300 000
		Svt avis de débit n°.....		

Présentation du grand Livre

D 601 Mses C

500 000	SD :500 000
<u>500 000</u>	<u>500 000</u>

D 401 Fournisseur C

500 000	SD :500 000
---------	-------------

D 411 Clients C

250 000	SD :250 000
<u>250 000</u>	<u>250 000</u>

D 521 Banque C

SD : 600 000	300 000
	300 000
<u>600 000</u>	<u>600 000</u>

D 571 Caisse C

300 000	200 000
	SD : 100 000
<u>300 000</u>	<u>600 000</u>

D 401 Ventes Mses C

SD : 250 000	250 000
<u>250 000</u>	<u>600 000</u>

Exemple 2

Soit une entreprise qui commence les activités au 01.01.N, avec : bâtiment 250 000, banque 140 000, matériel 130 000, Marchandise 250 000, caisse 55 000, fournisseur 325 000

TD : Présenter le journal et le bilan

- **Journal au 01.01.N**

Débit	Crédit		Débit	Crédit
23		Bâtiment	250 000	
24		Matériel	130 000	
31		Marchandises	250 000	
52		Banques	140 000	
57		Caisse	55 000	
	10	Capital		500 000
	40	Fournisseurs		325 000
		<i>Bilan d'ouverture</i>	<u>825 000</u>	<u>825 000</u>

- **Bilan au 01.01. N**

ACTIF		PASSIF	
23 bâtiments	250 000	10 Capital	500 000
24 Matériel	130 000	40 Fournisseur	325 000
31 marchandises	250 000		
52 Banques	55 000		
	825 000		825 000

Exercice

L'Ets CHIRUZA a réalisé les opérations suivantes au cours du mois de Mars N

Le 05.03. Achat marchandises à crédit 120 000

Le 10. 03 Vente de 2/3 des marchandises du 5.3.N à 200 000 dont la moitié payable au comptant par caisse et le reste à terme.

Le 11.03 versement d'espèces en banque 50 000

Le 12.03 Achat marchandises à crédit 125 000

Le 15.03 règlement du client en espèces 100 000

Le 15.03 paiement salaires des travailleurs par banque 20 000

TD : Journaliser et établir le grand livre de ces opérations

• **Journal**

<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>	<i>5.3.N</i>	<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
601		Achat des marchandises	120 000	
	40	Fournisseur		120 000
		<i>Facture N°.....</i>		
31		d°	120 000	
	6031	Marchandises		120 000
		Variation des stocks des Mses		
		<i>(Mise en stock des Mses)</i>		
6031		10.30	80 000	
	31	Variation des stocks des mses		80 000
		Marchandises		
		<i>(Sortie Mses/Fiche de stocks)</i>		
41		d°	100 000	
57		Client	100 000	
	701	Caisse		200 000
		Ventes des mses		
		<i>(vente des mses, facture n°....)</i>		
52		11.3	50 000	
	57	Banque		50 000
		Caisses		
		<i>(Avis de crédit n°.....)</i>		
601		12.3	125 000	
	40	Achats marchandises		125 000
		Fournisseur		
		<i>(Facture n°....)</i>		
31		d°	125 000	
	6031	Achat marchndises		125 000
		Variation des stocks des mses		
		<i>(Mise en stocks de Mses)</i>		
57		15.03	100 000	
	41	Caisse		100 000
		Clients		
		<i>(Bon d'entrée caisse)</i>		
66		d°	20 000	
		Charges du personnel		

	52	Banques (Avis de debit)		20 000	
--	----	----------------------------	--	--------	--

• **Grand livre**

D 40 fss C		D 601 Ach Mses C		D 6031 Var stock C	
SC : 245 000	120 000	120 000	SD : 245 000	80 000	120 000
	125 000	125 000		SC 165 000	
<u>245 000</u>	<u>245 000</u>	<u>245 000</u>	<u>245 000</u>	<u>245 000</u>	<u>245 000</u>

D 31 Mses C		D 41 Clients C		D 57 Caisse C	
120 000	80 000	100 000	100 000	100 000	50 000
125 000	SD : 165 000	<u>100 000</u>	<u>100 000</u>	100 000	150 000 SD
<u>245 000</u>	<u>245 000</u>			<u>200 000</u>	<u>200 000</u>

D 52 Banque C		D 701 Ventes C		D 66 charge pers C	
50 000	20 000	SC 200 000	200 000	20 000	SD 20 000
	SD : 30 000	<u>200 000</u>	<u>200 000</u>	<u>20 000</u>	<u>20 000</u>
<u>50 000</u>	<u>50 000</u>				

VI.2.3. La Balance

a) Définition

La balance est un tableau récapitulatif, à un moment donné, de tous les comptes de l'entreprise, de leurs mouvement débit et crédit depuis le début de la période, de leur solde au moment de l'établissement de cette balance.

b) Rôle de la balance

La balance a pour but de :

- Vérifier que toutes les sommes figurant au journal ont été reportées sans erreur dans les comptes du grand livre,
- Donner, à intervalles réguliers, la situation générale de l'entreprise

c) Etablissement de la balance

Pour établir la balance, il ya lieu de suivre la procédure suivante :

- On additionne au crayon les sommes des débits puis celles des crédits de chaque compte du grand livre.
- Après avoir inscrit sur la balance dans l'ordre du plan comptable les numéros des comptes et leurs intitulés, on reporte pour chaque compte le total des débits et le total des crédits dans les colonnes appropriés,
- On tire le solde du compte sur la balance et on l'inscrit dans la colonne appropriée,
- On additionne les colonnes des sommes de la balance.

d) Tracé de la Balance

On distingue :

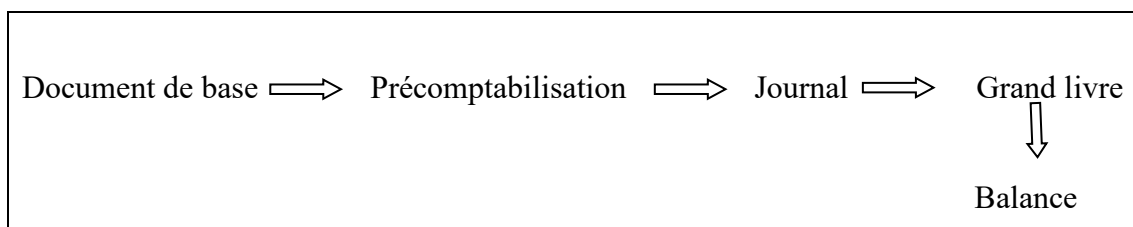
- La balance à quatre colonnes

N° de compte	Intitulé	Somme		Solde	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
		D=C		D=C	

- Balance à Six colonnes

N° Compte	Intitulés	Solde d'ouverture		Mouvements		Solde de clôture	
		D	C	D	C	D	C
		D=C		D=C		D=C	

e) Processus comptable conduisant à la balance



f) Contrôle fourni par la balance

Une balance exacte fait apparaitre les égalités suivantes :

- Egalités des totaux des colonnes des débits et crédits

- Egalités des totaux de mouvements débits et des mouvements crédits
- Egalités des totaux débits et crédits de la balance avec ceux du journal,
- Egalité des totaux des colonnes « soldes débiteurs » et « soldes créditeurs » de la balance.

Exemple

L'entreprise LUC de BARAKA réalise au cours du mois de janvier les opérations suivantes :

05.01	Apport de LUC de BARAKA, l'exploitant, verse en banque	5 000 000
07.01	Achat des marchandises par cheque	100 000
12.01	Retrait à la banque pour la caisse	300 000
20.01.	Vente des marchandises en espèces	75 000
22.01	Achat des marchandises à crédit	200 000
23.01	Vente des marchandises à crédit au client ECA	300 000
26.01	Le client ECA envoie un chèque	250 000

Travail demandé : - Présentez l'analyse comptable de ces opérations.
 -Faites le report dans le grand livre
 -Présentez la balance à 4 colonnes

Solution

- Analyse comptable des opérations

Débit	Crédit		Débit	Crédit
521		05.01 Banques locales	5 000 000	
	103	Capital personnel		5000 000
		Apport de l'exploitation		
601		07.01 Achats Mses	100 000	
	521	Banques locales		100 000
		Chèque n°.....		
571		12.1 Caisse	300 000	
	521	Banques locales		300 000
		Svt avit de débit n°....		
571		20.01 Caisse	75 000	
	701	Ventes Mses		75 000
		Reglement facture n°....		
		22.01		

601		Achats marchandises	200 000	
	401	Fournisseur		200 000
		Fournisseur S/facture n°....		
		23.01		
411		Clients ECA	300 000	
	701	Ventes Mses		300 000
		Reglement factures n°...		
		26.01		
521		Banques locales	250 000	
	411	Clients		250 000
		Reglement du client ECA		

• Report dans le grand livre

D 521 Banques locales C

5 000 000	100 000
250 000	300 000
<u>5250 000</u>	<u>400 000</u>

D 601 Achat Mses C

100 000	
200 000	
<u>300 000</u>	

D 103 Capital personnel C

	5 000 000
	<u>5 000 000</u>

D 571 Caisse C

300 000	
75 000	
<u>375 000</u>	

D 701 Ventes Mses C

	75 000
	300 000
	<u>375 000</u>

D Fournisseur C

	200 000
--	---------

D 411 Clients C

300 000	250 000
---------	---------

• Présentation de la balance à 4 colonnes

N° Compte	Intitulés	Sommes		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
103	Capital personnel	-	5000 000	-	5 000 000
401	Fournisseurs	-	200 000	-	200 000
411	Clients	300 000	250 000	50 000	-
521	Banques locales	5250 000	400 000	4850 000	-
601	Achats marchandises	300 000	-	300 000	-
701	Ventes de marchandises	-	375 000	-	375 000
Total		6225 000	6225 000	5575 000	5575 000

VI.2.4. Le livre d'inventaire

Le livre d'inventaire est un document sur lequel sont transcrits le bilan et le compte de résultat de chaque exercice ainsi que le résumé de l'opérations d'inventaire. Ces documents feront l'objet d'une étude ultérieure.

EXERCICES

1. Le 1 juin, Monsieur BRUNO crée une entreprise commerciale en apportant 5 000 000 déposés à la banque et 1000 000 dans la caisse. Il a effectué les opérations suivantes au cours du mois de juin :
 - 04.6 Achat de marchandises à crédit (facture n° 42) : 426 900
 - 05.6 Achat en espèces de papier et enveloppes (Facture 87, pièce de caisse 1) : 41 600
 - 06.6 Paiement par chèque n° 940 du loyer du local commercial : 262 000
 - 11.6 Achat des marchandises par chèque n°941 (facture 5232) : 513 100
 - 12.6 Vente de marchandises :
 - à crédit (facture V37) : 208 700
 - Au comptant en espèce (pièce de caisse 2) : 116 200
 - au comptant par cheque (Facture v38) : 243 900
 - 13.6 Paiement en espèce du lavage des vitres du local (facture 272, pièce caisse 3) : 4 400
 - 15.6 Achat d'une machine à calculer, cheque n°942 (facture 249) : 57 400
 - 17.6 Paiement par cheque n°943 de la prime d'assurance incendie : 176 000
 - 19.6 Vente de marchandises à crédit (facture v39) : 164 900
 - 20.6 Achat en espèce de timbre poste (pièce de caisse 4) : 50 000
 - 23.6 Achat des marchandises à crédits (facture n°9869) : 284 600
 - 25.6 Vente de marchandises au comptant, encaissée par cheque déposé à la banque (Facture v40) : 937 500
- TD :
 - Enregistrez dans le journal les opérations ci-dessus
 - Présentez le grand livre (compte schématiques)
 - Présentez la balance des comptes au 30 juin et calculez le résultat.

Chapitre VII. ETUDE DETAILLEE DES COMPTES DU SYSTEME COMPTABLE OHADA

VII.1. LE PLAN DE COMPTE ET NOMENCLATURE

a) Le plan de comptes et nomenclature

- Définition :

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

b) La répartition des opérations dans les classes de comptes

Le système retient une codification décimale des comptes avec neuf classes ayant les codes 1 à 9. Les huit premières classes sont réservées à la comptabilité générale tandis que la comptabilité des engagements et la comptabilité analytique de gestion (CAGE) se partagent la dernière classe.

➤ Comptabilité général

Classe 1 à 5 se rapport aux compte de bilan :

- Classe 1 : Comptes de ressources durables (capitaux propres et dettes financières)
- Classe 2 : Comptes de l'actif immobilisé (charge immobilisées et immobilisation incorporelles, corporelles et financières)
- Classe 3 : Comptes des stocks
- Classe 4 : Comptes de tiers (créances de l'actif circulant et dettes du passif circulant)
- Classe 5 : Comptes de trésorerie (titres de placement, valeur à encaisser, compte bancaires et caisse).

➤ Les composantes du résultat sont, d'une part, les classes 6 et 7 enregistrant les charges et les produits des activités ordinaires et , d'autres part, classe 8 réservés aux comptes des autres charges et autres produits

- Classe 6 : Compte de charges des activités ordinaires (charges d'exploitation et charges financières),
- Classe 7 : compte de produits des activités ordinaires (produits d'exploitation et produits financiers)
- Classe 8 : comptes des autres charges et des autres produits (participation des travailleurs, subvention d'équilibre, etc .)

Comme nous l'avons déjà précisé, le système comptable OHADA répartit les comptes en 9 classes. Ces classes des comptes sont réparties en 3 catégories :

- Les comptes du bilan ou compte patrimoniaux
- Les comptes de gestion

- Les comptes des engagements hors bilan et de la comptabilité analytique : classe 9.

VII.2. LES COMPTES PATRIMONIAUX OU DU BILAN

Ces comptes servent à enregistrer les emplois et les ressources de l'entreprise.

VII.2.1 : Les comptes de ressources durables (Classe 1)

a) Les capitaux propres

Les capitaux propres sont constitués par les ressources durables appartenant à l'entreprise.

Ils ne sont pas exigibles par leurs apporteurs sauf en cas de dissolution de l'entreprise.

- **Compte 10 : Capital**

Ce compte enregistre les fonds apportés par l'entrepreneur par une entreprise individuelle et par les associés ou actionnaires pour une entreprise sociétaire. Ce capital constitue une dette de l'entreprise envers ses propriétaires juridiques.

Le compte 10 étant un compte du passif, il augmente lorsqu'il est crédité et diminue quand il est débité.

Débit	10 Capital	Crédit
Diminution		Apport initial
		Apport ultérieur

- **Compte 11 : Reserve**

Il s'agit d'une partie des exercices antérieurs qui n'a pas été distribué aux propriétaires de l'entreprise et que l'on a gardé dans l'entreprise pour accroître les capitaux propres.

- **Compte 12 : Report à nouveau**

Il s'agit d'une partie des exercices antérieurs qui n'a pas été distribué aux associés / actionnaires sous forme de dividendes affectées à la réserve.

- **Compte 13 : Résultat**

On y constate le résultat net de l'exercice comptable, bénéfice en cas de solde créditeur (131) et perte en cas de solde débiteur (139).

- **Compte 14 : Subvention d'investissement**

La subvention d'investissement réfère aux sommes d'argent que les pouvoirs publics ou une autre organisation (nationale ou internationale) mettent à la disposition de l'entreprise sous la forme de don ou aide en vue de l'acquisition d'un actif immobilisé (emploi durable).

Le traitement comptable d'une subvention s'effectue comme suit :

- LA notification : ici, l'Etat ou un autre organisme promet à l'entreprise la subvention

4494		Etat, subvention d'équipement à recevoir	X	
	14	Subvention d'investissement		X

- L'octroi de la subvention : L'Etat donne l'argent

52/57		Banque/Caisse	X	
	4494	Etat, subvention d'équipement à recevoir		X

- L'argent reçu de l'Etat, on achète le bien immobilisé, d'où l'écriture :

2....		Actif immobilisé	X	
	52/57	Banque/Caisse		X

- L'Etat donne directement à l'entreprise le bien immobilisé

2....		Actif immobilisé	X	
	14	Subvention d'équipement		X

• Compte 15 : Provision réglementées et fonds assimilés

Elles résultent de libéralités fiscales pour une partie de bénéfice et ont pour but de faire profiter les entreprises de certains avantages fiscaux.

- Les dettes financières

Il s'agit des ressources stables provenant des emprunts ou des dettes contractées pour une durée supérieure à un an auprès des institutions financières ou des tiers personnes.

- Compte 16 : Emprunts et fonds assimilés

Il s'agit des dettes contractées par l'entreprise auprès des établissements de crédit et/ou des tiers divers et dont la durée de remboursement est supérieure à un an.

52/57		Banque/caisse	X	
	16	Emprunt		X

Paiement de l'annuité (ou le remboursement de la dette et des intérêts)

16		Emprunt	X	
67		Frai financier	X	
	52/57	Banque/caisse		X

Exemple :

Le 1^{er} avril 2014, la Sté LYNA BY PRISCA sa a contracté un emprunt de 10 000 000 de la BIAC pour le financement de ses nouveau x investissement. Le remboursement va se faire par paiement de 5

annuités comportant chacune une fraction constante de l'emprunt et les intérêts calculés au taux annuel de 12% sur le capital restant dû. La première annuité est payable le 1^{er} Avril 2015.

TD ; Passer les écritures nécessaires concernant cet emprunt

Année	Dettes initiales	Intérêts	Remboursement	Annuités	Capital restant dû
2004-2005	10 000 000	1200 000	2000 000	3200 000	8 000 000
2005-2006	8 000 000	960 000	2000 000	2960 000	6 000 000
2005-2007	6 000 000	720 000	2000 000	2720 000	4 000 000
2007 – 2008	4000 000	480 000	2000 000	2480 000	2000 000
2008 -2009	2 000 000	240 000	2000 000	2240 000	-

Journalisation

Débit	Crédit	Libellé	Débit	Crédit
52	162	Le 1.4.2004 Banque Emprunt et dettes des Ets de crédit <i>Emission de l'emprunt</i> 31.12.2004	10 000 000	10 000 000
6715	1662	Intérêt courus sur emprunt auprès des Ets. Intérêt courra sur emprunt auprès des Ets. Constatation internet (12000 000X9/12) 1.1.2005	900 000	900 000
1662	6712	Intérêt courra sur emprunt auprès des Ets Intérêt courus sur emprunt auprès des Ets. <i>Pour solde du débité</i> 01.04.2005	900 000	900 000
162	52	Emprunt et dettes des Ets de crédit	2 000 000	
6712		Intérêt courus sur emprunt auprès des Ets	1200 000	
		Banque <i>Pmt de la première annuité</i> 31.12.2005		3200 000
6712	1662	Intérêt courus sur emprunt auprès des Ets Intérêt courra sur emprunt auprès des Ets (960 000 x 9/12) 1.1.2006	720 000	720 000

1662		Intérêt courra sur emprunt auprès des Ets	720 000	
	6712	Intérêt courus sur emprunt auprès des Ets		720 000
		<i>Pour solde du débité</i>		
		1.4.2006		
162		Emprunt et dettes des Ets de crédit	2 000 000	
6712		Intérêt courus sur emprunt auprès des Ets	960 000	
	52	Banque		2960 000
		<i>Pmt de la deuxième annuité</i>		
		<i>Ainsi de suite pour 31.12.2006</i>		

- **Compte 17 : Crédit-bail et contrat assimilés**

Définition : Le crédit bail ou le leasing est un contrat par lequel une entreprise met à la disposition d'un agent économique (preneur) un immobilisé moyennant le paiement le paiement des redevances pendant une période déterminée. Ce compte se retrouve au passif du bilan.

VII.2.2 : Les comptes de l'actif immobilisé (Classe 2)

L'actif immobilisé comprend les charges immobilisées et les immobilisations. Les immobilisations sont constituées par les biens et valeur mis à la disposition de l'entreprise et qui doivent rester pendant longtemps pour servir comme outil de production d'autres biens et services destinés à la vente.

Il sied cependant de distinguer

- Les immobilisations professionnelles, c a d celles qui sont utilisées (destinées à être utilisées par l'entreprise pour la production des biens et service
- Et les immobilisations non professionnelles qui ne contribuent pas aux activités de l'entreprise.

a) Les charges immobilisées

Ces charges comprennent :

- Le frais d'établissement,
- Charges à répartir sur plusieurs exercices
- Prime de remboursement
- Le frais d'établissement

Notion : ce sont des frais attachés à des opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'entreprise, mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou de services déterminés.

Constituent les frais d'établissement :

- Les frais de constitution qui comprennent les droits d'enregistrement (apport à titre pur et simple ou à titre onéreux, etc) , les honoraires des intermédiaires (notaires, conseillers juridiques, ...) le cout des formalités légales (frais d'insertion, publication),
- Les frais de premier établissement repartis entre les frais de prospection et les frais de publicité, ces derniers correspondent aux frais engagés lors d'opération qui conditionnent l'existence, la création ou l'extension d'un réseau commercial, etc, ce qui exclut notamment les dépenses rattachables à des produits fabriqués par l'entreprise.
- Les frais d'augmentations du capital du capital et d'opérations diverses (fusions, scissions, transformations), qui, pour l'essentiel, sont de même nature que ceux exposés lors de la constitution de la société.
- Les charges à répartir sur plusieurs exercices

Ces charges comprennent :

- Charges différées : il s'agit des charges se rapportant à des productions déterminées à venir (ex : les frais de pré exploitation, etc). Leur inscription à l'actif n'est possible que sous deux conditions :
 - S'il s'agit d'opération spécifique,
 - Si la rentabilité globale de ces opérations est démontrée.
- Les frais d'acquisition d'immobilisations.

Il s'agit de frais non représentatifs d'une valeur vénale et qui ne peuvent donc pas être incorporés au cout d'entrée de l'immobilisation. C'est le cas par exemple des droit d'enregistrement, honoraires, commissions, frais d'actes, etc.

- Les frais de l'émission d'emprunt

Il concerne essentiellement les frais de publicité nécessaires à l'émission de l'emprunt.

- Les Charges à étaler

Aucune définition n'est donnée par le système comptable OHADA de ces frais. Il suffit qu'ils correspondent à la nature des frais définis comme pouvant être repartis.

Exemple : Indemnité pour départ en retraite.

- Les primes de remboursement des obligations

Il s'agit des primes accordées aux souscriptions d'obligations afin de les encourager à souscrire aux emprunts émis par l'entreprise.

Traitement comptable des charges immobilisées

Du point de vue comptable, les charges immobilisées s'analysent comme suit :

- Lorsqu'on engage la charge au cours de l'exercice, elle est inscrite dans un compte des charges par nature à l'exception des prime de remboursement des obligations qui sont directement inscrit au compte du compte 206.

6....		Compte de charge	X	
	5....	Compte de trésorerie		X
	4....	Compte des tiers		X

- La clôture de l'exercice, les charges qui remplissent les conditions requises pour être immobilisées sont transférées au compte par le crédit du compte « 78 Transfert de charges ».

20		Charges immobilisées	X	
	78	Transfert de charges		X

Exemple

La société TOBIE JUNIOR créée le 7.02.N, paie par cheque en date du 15.02.N, une facture d'honoraires de 50.000 à son avocat chargé de formalités de constitution.

- Enregistrement de la charge au 15.02.N

6324		Honoraires	50 000	
	52	Banque		50 000
		<i>Avis de débit n°...</i>		

A la clôture de l'exercice, les honoraires enregistrés sont comptabilisés comme « charges immobilisées. D'où l'écriture :

201		Frais d'établissement	50 000	
	781	Transfert des charges d'exploitation		50 000
		<i>Immobilisation des charges</i>		

b) Les immobilisations incorporelles

- Notion

Les immobilisations incorporelles sont des immobilisations immatérielles susceptibles de générer des avantages économiques futurs. On peut identifier : Les frais de recherche et développement, Le brevet, licence, concessions et droits similaires, Les logiciels, Les marques, Les fonds de commerce, Le droit au bail, Les investissement de création, les autres droits et valeur incorporelles, les immobilisations incorporelles encours.

- Evaluation des immobilisations incorporelles

- Lorsqu'elles sont acquises ; leur valeur correspond au coût d'achat qui comprend le prix d'achat net hors taxes et les frais accessoires.
- Les biens immobilisés obtenus à titre gratuit ou alors à la suite d'une dotation sont enregistrés au prix du marché.
- Les biens immobilisés incorporels créent par l'entreprise, entrent dans le patrimoine de l'entreprise au coût de production.

- Comptabilisation

Du point de vu comptable, le traitement des immobilisations incorporelles s'effectue comme suit :

Immobilisation incorporelles obtenu par acquisition

21		Immobilisation incorporelle	X	
	481/42/57	Compte de tiers/Compte de trésorière		X

Immobilisation obtenue à la suite d'une dotation ou à titre gratuit

21		Immobilisation incorporelle	X	
	14	Subvention d'investissement		X

Immobilisation incorporelle produites par l'entreprise pour elle même

21		Immobilisation incorporelle	X	
	72	Production immobilisée		X

Immobilisation incorporelles obtenues à titre d'apport

21		Immobilisation incorporelle	X	
	10/46	Capital/Associé et groupe		X

Exemple

LA société BANRO a effectué les opérations suivantes :

Le 10.03 Achat d'un logiciel pour la tenue de la compatibilité et la confection des états financiers. Prix facturé par le fabricant du logiciel 1.500.000, le frais d'installation du logiciel sur les ordinateurs de l'entreprise : 300 000 réglé au comptant en espèce. Pour le logiciel, l'entreprise a remis au fournisseur un chèque bancaire pour le règlement de 2/3 de la facture être le reste étant payable dans 6 mois.

Le 27.03 achat des éléments incorporels du fonds de commerce des Ets TUZOLANA à crédit :

- Clientèle : 2000 000
- Droit de bail : 1 400 000
- Marque : 1 600 000
- Enseigne : 500 000

Les frais d'actes et les droits d'enregistrement payés cash pour cette acquisition se sont élevés à 450 000

Au 31.12 le conseil d'administration a décidé d'immobiliser les dépenses se rapportant au droit d'enregistrement et frais d'actes.

TD : Journaliser ces opérations

Solution

		10.03			
213		Logiciel	1 800 000		
	481	Fournisseur d'investissement		5 000 000	
	52	Banques		1 000 000	
	57	Caisse		300 000	
		(Acquisition du logiciel)			
		27.03			
2152		Clientèle et achalandages	2 000 000		
216		Droit de bail	1 400 000		
214		Marque	1 600 000		
215		Fonds commercial (enseigne)	500 000		
646		Droit d'enregistrement	450 000		
	481	Fournisseur d'investissement		5 500 000	
	57	Caisse		450 000	
		(Acquisition des immobilisations)			
		31.12			
2022		Frais d'acquisition	450 000		

	781	d'immobilisation Transfert de charges d'exploitation (Activation droits d'enregistrement)	450 000
--	-----	---	---------

c) Les immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles (éléments d'actifs) sont des biens matériels qui ont « un corps » acquis ou créés par l'entreprise, non pour être vendus mais pour être utilisés de manière durable, directement ou indirectement, comme instrument de travail dans l'accomplissement des activités de l'entreprise.

Les immobilisations corporelles comprennent :

- **Compte 22 Les terrains:** il est composé de :

221 terrains agricoles et forestier, 222 terrain nu, 223 terrains bâtis, 224 Travaux de mise en valeur du terrain, 225 terrains de gisement, 226 terrain aménagé, 227 terrain mise en concession 228 autre terrains, 229 aménagement de terrain en cours

- **Compte 23 les bâtiments installations techniques et agencement :** on y retrouve :

231 bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commercial sur sol propre, 232 bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui, 233 ouvrage d'infrastructure, 234 installation techniques, 235 aménagement de bureaux, 237 bâtiment industriels, agricoles et commerciaux mis en concession, 238 bâtiment et installation en cours

➤ Evaluation des immobilisations corporelles

A leur entrée dans le patrimoine de l'entreprise, les immobilisations acquises à titre onéreux sont enregistrées à leur coût d'acquisition, celles acquises à titre gratuit à leur valeur vénale et celles produites et celles produites à leur coût de production.

Le coût d'acquisition est égal au prix d'achat majoré des frais accessoires nécessaires à la mise en états d'utilisation de l'immobilisation. Ces frais recouvrent par exemple les frais de transport, d'installation, de montage, etc. par contre, les droits de mutation, honoraire ou commission et frais d'actes sont comptabilisés en charge, ces charges pouvant être étalée sur plusieurs exercices. Lorsque des biens acquis conjointement pour un coût global d'acquisition, les coûts d'entrée de chacun d'eux est déterminé en ventilant le coût global entre eux, en proportion de la valeur qui peut être attribuée à chacun d'eux dans leur valeur totale des biens dès qu'ils peuvent être individualisés.

Le coût de production est égal au coût d'acquisition de matériaux consommées augmenté de charges directes et d'une fraction de charges indirectes de production : les intérêts de capitaux

empruntés pour financer la fabrication d'une immobilisation peuvent être inclus dans le coût de production lorsqu'il concerne la période de fabrication ?

La valeur vénale d'une immobilisation acquise à titre gratuit correspond au prix qui aurait acquitté dans des conditions normales de marché.

A l'inventaire la valeur du bien est égale à sa valeur actuelle. La valeur actuelle est une valeur d'estimation qui s'apprécie en fonction du marché et de l'unité du bien pour l'entreprise. Toute fois, lorsque la valeur d'inventaire d'une immobilisation non financière amortissable n'est pas jugée notablement inférieure à sa valeur comptable nette, celle-ci peut être retenue comme valeur d'inventaire.

Réévaluation : il peut être procédé à une réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et incorporelles. L'écart dégagé entre la valeur actuelle de ces immobilisations et leur valeur nette comptable est porté au crédit du compte 106 écart de réévaluation. Dans le cas où une telle réévaluation des actifs est effectuée, il doit notamment être précisé dans l'annexe les méthodes utilisées, la liste des postes concernés et les montants correspondants le traitement fiscal de l'écart de réévaluation, les mouvements ayant affecté pendant l'exercice les postes de passif concernés.

➤ Comptabilisation des immobilisations corporelles

Entrée d'une immobilisation à l'actif : les compte d'immobilisations corporelles sont débités, à la date d'entrée des biens dans le patrimoine de l'entreprise, de la valeur d'apport, du coût d'acquisition ou du coût réel de production du bien, par le crédit, suivant le cas du compte 10 'capital » ou du compte 461 « associés-opérations sur le capital » (comptes d'apport en société), ou du compte 481 'fournisseurs d'investissement » ou d'autres comptes concernés, ou du compte 72 « production immobilisée ».

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

Exemple

Un ensemble immobilier est acquis pour 52 000 000 dont 14 500 000 pour le terrain par banque. Dépenses engagées à l'acquisition :

- Droit d'engagement 3 800 000
- Honoraires du notaire 2 000 000
- Commissions versées au démarcheur 1 400 000

- Frais de rénovation de l'immeuble :
 - Frais d'architecture 5 900 000
 - Frais de réhabilitation 3 100 000

Comptabilisez l'acquisition de l'immeuble industriel

Calculs explicatifs

- Terrain : 14 500 000
- Bâtiment : $(52\,000\,000 - 14\,500\,000) = 37\,500\,000 + 9\,000\,000 = 46\,500\,000$
- Frais engagés :
 - Droit d'enregistrement : 3 800 000
 - Honoraire : 2 000 000
 - Commission : 1 400 000
 - Frais d'architecture : 5 900 000
 - Frais de réhabilitation 3 100 000
- Frais directement attribuables au bâtiment (rénovation de l'immeuble) :
 - Frais d'architecture : 5 900 000
 - Frais de réhabilitation : 3 100 000 (dans le compte 23)

Ecriture

2312		Terrain bâti pour administration	14 500 000	
2313		Bâtiment commerciaux et ind.	46 500 000	
	52	Banques (Achat d'un ensemb. immobilier)		61 000 000
6324		Honoraires	2 000 000	
6321		Commissions et courtages	1 400 000	
646		Droit d'enregistrement	3 800 000	
	52	Banques (Acquisition des immobilisations)		7 200 000
20		Charges immobilisée	7 200 000	
	781	Transfert des charges d'exploitat. (Immobilisation des charges)		7 200 000

• **Compte 24- Matériel**

- **Matériel** : Ensemble des équipements des équipements et machines utilisés pour :

- L'extraction, la transformation, le façonnage, le confinement des matériels ou fournitures
- Les prestations de services

➤ **Les sortes de matériels :**

- Matériel de bureau et matériel informatique, Outillages, Mobilier , Pièces de rechanges, Emballage récupérables
- Le matériel de transport : le véhicule et les appareils servant au transport des biens et personnes, les immobilisations animales et agricoles sont constituées par les animaux, les animaux reproducteurs, les animaux de garde, les plantations. Ils ne concernent pas les animaux achetés ou élevés pur être commercialisés qui font partie du stock.

➤ **Comptabilisation**

Le compte 24 Matériel est **débité** de la valeur d'apport, d'acquisition ou de création par l'entreprise des matériels par le crédit :

- a. Du compte 10 capital
- b. Du compte 46 associés et groupe
- c. Des comptes de tiers et de trésorerie concernés
- d. Du compte 72 production immobilisée
- e. Du compte 249 matériel en cours lorsqu'ils sont achevés

➤ **Exemple**

LA société SHENIMED SARL a effectué les opérations suivantes :

Le 01.07 Achat à la Pharmakina SA d'un immeuble de 140 000 000 dont 25 000 000 représentant la valeur du terrain sur lequel l'immeuble est bâti. Règlement de 5/10 par chèque bancaire, le reste devant être réglé dans le 6mois.

Le 10.07 Acquisition auprès du maire de la ville de Bukavu d'un terrain nu de 2 00 m² à 30 000 000 ; on a réglé le terrain par chèque bancaire et les droits d'enregistrement en espèces.

Le 20.07 réception à titre gratuit d'un camion de 10 000 000 de la part de Monsieur OLIVE.

Le 27.07 Achat d'un ordinateur portable à 200 000 à crédit chez le fournisseur GLOBAL TECH.

TD : Journalisez

Journal

Débit	Crédit	Débit	crédit

		01.07			
223		Terrains bâtis	25 000 000		
231		Bâtiment sur sol propre	115 000 000		
	481	Fournisseur d'investissement		70 000 000	
	52	Banques		70 000 000	
		(Acquisition d'un immeuble)			
		10.07			
222		Terrain nus	30 000 000		
646		Droits d'enregistrement	3 000 000		
	52	Banques		30 000 000	
	57	Caisses		3 000 000	
		(Chèque n°..et bon de sortie n°...)			
		20.07			
245		Matériel de transport	10 000 000		
	845	Dons et libéralités obtenus		10 000 000	
		(Don obtenu)			
		27.07			
2442		Matériel informatique	200 000		
	481	Fournisseur d'investissement		200 000	
		Facture n°...			
		31.12			
2022		Frais d'acquisition d'immobilisat.	3 000 000		
	781	Transfert de charge d'exploitation		3 000 000	
		(Immobilisat. Des droits d'enregistr.)			

• **Compte 25- Avances et acomptes versés sur immobilisations***

Ces avance et acomptes versé sur commandes d'immobilisations enregistrent les sommes versées par l'entreprise à des tiers pour des commandes encours des immobilisations. Le solde de ce compte représente la créance de l'entreprise sur ses fournisseurs d'immobilisations. On distingue : les avance et acomptes versés sur le immobilisations incorporelles (252) et les avance et acomptes versés sur les immobilisations corporelles.

➤ Analyse comptable

Lors du versement des sommes aux fournisseurs

Débit	Crédit	Libellé	Débit	Crédit
251/252		Avance et acompte sur immobilisation	X	

	5-	Comptes de trésorerie (Avances et acomptes sur immobilisations)		X
--	----	--	--	---

A l'arrivée de la facture définitive (réception de l'immobilisation)

Débit	Crédit	Libellé	Débit	Crédit
22//23/24		Compte d'actif concerné	X	
	251/252	Avance et acompte sur immobilisation		X
	481	Fournisseur d'investissement		X
	5-	Comptes de trésorerie (acquisition d'immobilisations)		X

➤ Exemple

Journalisez les opérations suivantes effectuées par la société PHARMAKINA SA :

Le 15.06 Versement de 25 000 à la société TOYOTA par chèque à titre d'avance pour achat d'un tracteur valant 35 00 ;

Le 02.08 On reçoit le matériel, accompagné de la facture définitive,

Le 18.08 On règle le solde par chèque.

Débit	Crédit	Libellé	Débit	Crédit
		15.06		
252		Avance et acompte versé sur immob. Corp.	25 000	
	52	Banque (Avance et acompte versé)		25 000
		02.08		
242		Matériel agricole	35 000	
	481	Fournisseur d'investissement (Svt facture N°....)		35 000
		18.08		
481		Fournisseur d'investissement	25 000	
	252	Avance et acompte versé sur immob. Corp. (prise en compte de l'avance sur immob.)		25 000
		d°		
481		Fournisseur d'investissement	10 000	
	52	Banque (pour solde)		10 000

NB : une distinction doit être établie entre avance et un acompte.

Les avances : sont des sommes versées avant le commencement d'exécution des travaux ou en dépassement de la valeur des travaux déjà exécutés.

Les acomptes, par contre, représentent des sommes versées sur justification d'exécution partielle.

d) Les immobilisations financières

Les immobilisations financières sont des créances financières et des actifs financiers dont la détention par l'entreprise est supérieur à un a.

• Compte 26- Titre de participation

Ce sont de titre (actions, parts sociales) conférant des droits sur le capital de la société émettrice et dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise parce qu'elle lui permet d'exercer une influence notable sur la société émettrice, soit parce qu'elle permet d'en assurer le contrôle.

Ces titres nets donnent droit au détenteur de participer à la répartition des bénéfices nets réalisés par la société émettrice.

Ce compte 26 comprend les subdivisions suivantes :

- Compte 261 Titres de participation dans les sociétés sous contrôle exclusif
- Compte 262 Titres de participation des sociétés sous contrôle conjoint
- Compte 263 Titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable
- Compte 266 Parts dans les groupements d'intérêts économiques (GIE)
- Autres titres de participations

➤ Fonctionnement du compte 26

Du point de vue comptable, le compte 26 est **débité** de la valeur d'apport ou d'acquisition du titre par le crédit :

- Du compte 10 capital social
- Des comptes de tirs ou de trésorerie
- Du compte 472 versement restant à effectuer sur titres non libérés.

En principe, les titres de participations sont enregistrés à leur entrée au coût d'acquisition. Les frais accessoires d'achat sont à inclure dans la valeur du cout d'entrée du titre de participation.

➤ Exemple

En date du 1.1.N, la société KOTECHA a acquis par cheque bancaire 50 actions au prix de 20 000 l'action. De la sucrerie de KILIBA dans le but d'y avoir un contrôle exclusif.

TD : Journalisez

Solution

<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>	15.06	<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
26		Titre de participation.	1 000 000	
	52	Banque		1 000 000
		(Chèque n°...)		

• **Compte 27- Autres immobilisations financières**

Les autres immobilisations enregistrent les titres immobilisés, les montants des prêts, des créances non commerciales sur tiers assimilés à des prêts, les dépôts et cautionnements, etc. consentis par l'entreprise et dont l'échéance est plus d'un an.

➤ Fonctionnement

Lors de l'entrée dans le patrimoine des titres, le compte 27 est débité de la valeur d'acquisition ou d'apport des titres. Il est aussi débité pour le des prêts accordés, des dépôts et cautionnement versés par le crédit des comptes de trésorerie ou des comptes de tiers concernés.

➤ Exemple

La société MUGOTE SA effectue les opérations suivantes :

Le 10.08 l'entreprise accorde par chèque bancaire un prêt de 2 500 000 à un des employés, Mapendo, remboursable annuellement en 5 ans.

Le 15.08 Versement à la société SHINGISHANG de 1 200 000 au titre de cautionnement pour la construction d'une usine de production des bouteilles en plastique.

Le 20.08 Achat de 1 000 titres participatifs de 5 000 chacun. Frais d'achat : 300 000. Le tout est réglé par chèque.

TD : Journalisez ces opérations

Solution : Journal

<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>	15.06	<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
272		Prêt au personnel	2 500 000	
	52	Banque		2 500 000
		(Chèque n°...)		

275	57	15.08			
		Dépôt et cautionnement versé		1 200 000	
		Caisse			1 200 000
		Bon de sortie n°			
2742	52	20.08			
		Titres participatifs		5 000 000	
		Frais sur titres		300 000	
		Banque			5 300 000
6311		Chèque n°....			

• Compte 28- Amortissements

➤ Notion

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

De cette définition ressortent les grandes caractéristiques de l'amortissement :

- L'amortissement est une constatation de la diminution de valeur d'un actif immobilisé du fait de son utilisation ou du dépassement technologique (obsolescence)
- L'amortissement a un caractère obligatoire et irréversible. Obligatoire signifie le bien doit faire l'objet d'un amortissement à la fin de chaque exercice comptable même en cas d'absence ou insuffisance des bénéfices. Irréversible veut dire que la perte de valeur due à l'amortissement définitive.
- L'amortissement est prorata temporis.

➤ Calculs :

Pour les amortissements, les paramètres suivantes doivent être connus :

- la valeur d'acquisition du bien d'origine (Vo) : c'est la valeur à la quelle le bien immobilisé est entré dans le patrimoine de l'entreprise. Cette valeur comprend d'un coté le prix d'achat et les frais accessoires d'achat de l'autre coté.
- La durée de vie (n) : pour chaque bien, on en détermine une durée normale d'utilisation.

Ainsi, en RDC, les durées de vie fixée par l'administration fiscale sont :

Valeurs immobilisées	Durée de vie (n)
Immeubles (bâtiments)	20 ans
Mobilier et machine du bureau	10 ans
Machines de production	8 ans
Matériel roulant	5 ans

- Le taux d'amortissement (t) : c'est grâce au taux d'amortissement qu'il est possible de connaître la charge d'amortissement (dépréciation annuelle du bien immobilisé) que doit supporter l'entreprise chaque année.

Si la durée de vie exprimée en années est égale à **n**, et dans l'hypothèse que la dépréciation annuelle est constante, on peut déterminer le taux qui est appliqué chaque année pour calculer l'amortissement annuel :

Taux d'amortissement =

Si on reprend l'exemple du matériel roulant, le taux d'amortissement sera de 20% soit. Par généralisation, on aura le taux d'amortissement suivant :

Valeurs immobilisées	Durée de vie (n)	Taux d'amortissement
Immeubles (bâtiments)	20 ans	5%
Mobilier et machine du bureau	10 ans	10 %
Machines de production	8 ans	12,5 %
Matériel roulant	5 ans	20 %

- L'annuité (a) : c'est la charge ou dotation annuelle de la dépréciation subie par l'immobilisation ; c'est l'amortissement annuel.

$$a = \text{valeur d'origine (Vo)} \times \text{taux d'amortissement}$$

Si on émet l'hypothèse que le bien subi une même dépréciation chaque année ; alors .

- La valeur comptable nette (valeur nette comptable) ou valeur résiduelle : est la différence entre la valeur d'origine (ou coût d'achat) et les amortissements déjà effectué. C'est donc une valeur résiduelle.
- Valeur comptable nette à une date = Valeur d'entrée –sommes des amortissements pratiqués jusqu'à cette date (amortissement cumulés).

Lorsque le total des amortissements déjà effectués est égal à la valeur d'origine, la VCN est nulle, c à d, que le bien est totalement amorti. Ce qui arrive plus souvent à la fin de la durée de vie.

➤ Méthode d'amortissement

Il existe plusieurs méthodes d'amortissement, pour le cas d'espèces, nous allons nous limiter à l'amortissement constant.

- Amortissement constat (ou linéaire économique)

Dans ce type d'amortissement, la dépréciation subie par l'immobilisé est la même (constante) chaque année et est calculée sur la valeur d'acquisition du bien.

- **La fiche d'amortissement**

La fiche d'amortissement comprend l'entête et le Corp.

L'entête mentionne : le numéro de la fiche, le nom de l'immobilisé et sa localisation dans l'entreprise, la date d'acquisition, le fournisseur et son adresse, le mode de règlement et la date, le numéro de compte de l'immobilisé.

Le corps présente les colonnes qui prennent respectivement : l'année, le coût direct ou valeur d'acquisition ou valeur d'origine (base à amortir), le taux, l'annuité (dotation annuelle), les amortissements cumulés et la valeur comptable nette.

Exemple :

En date du 1.01.N, la société AIRTEL achète à crédit un camion pour effectuer le transport de ses matériels à 75 000 ; les frais de transport sur cet achat payés par cheque sont de l'ordre de 25 000.
Coût d'achat direct (Vo) : 75 000 + 25 000.

Fiche d'amortissement n° 1					
Nature de l'immobilisation : C AMION 4x4					
Date d'acquisition : 1/01/N					
Fournisseur :					
Règlement :					
Compte : 245					
Année	Val. Acquis.	Taux %	Annuités	Total amortis.	VNC
N	100 000	20	20 000	20 000	80 000
N+1	100 000	20	20 000	40 000	60 000
N+2	100 000	20	20 000	60 000	40 000
N+3	100 000	20	20 000	80 000	20 000
N+4	100 000	20	20 000	10 0 000	0

NB : ce bien matériel (CAAMION) est nul à la fin de la quatrième année.

- Éléments amortissements en OHADA

En système comptable OHADA, sont amortissables, les éléments de l'actif immobilisé ci après : les charges immobilisées ; les immobilisations incorporelles, les terrains agricoles,

forestiers, miniers, les carrières, les immeubles (bâtiments), les matériels, les primes de remboursement.

- Traitement comptable

L'amortissement est enregistré dans le compte « 28 amortissement s ». il s'agit d'un compte d'actif fixe du bilan avec signe (-). Ce compte fonctionne comme un compte du passif, c à d, crédité des augmentations et débité des diminutions. Pratiquement, les charges relatives à la dépréciation d'une immobilisation sont enregistrées au début du compte « 28 dotations aux amortissements » par le crédit du compte « 28 amortissement ».

68		Dotation aux amortissements	X	
	28	Amortissements		X

Les charges d'amortissement sont constatées à la fin de l'année, c à d au 31.12 .

Partant de l'exercice du camion de de la société AIRTEL, le traitement comptable depuis l'achat du camion jusqu' à la fin de la cinquième année se fera comme suit :

		1.1.N		
245		Matériel de transport	100 000	
	481	Fournisseur d'investissement		75 000
	Banque	Banques		25 000
		<i>Achat camion</i>		
		31.12.N		
681		Dotation aux amortissements	20 000	
	2845	Amortissement/Mat. Transport		20 000
		<i>Constatation amort.1ere année</i>		
		31.12.N+1		
681		Dotation aux amortissements	20 000	
	2845	Amortissement/Mat. Transport		20 000
		<i>Constatation amort.2e année</i>		
		31.12.N+2		
681		Dotation aux amortissements	20 000	
	2845	Amortissement/Mat. Transport		20 000
		<i>Constatation amort.3e année</i>		
		31.12.N+3		
681		Dotation aux amortissements	20 000	
	2845	Amortissement/Mat. Transport		20 000

		<i>Constatation amort.4e année</i>		
		<u>31.12.N+4</u>		
681		Dotation aux amortissements	20 000	
	2845	Amortissement/Mat. Transport		20 000
		<i>Constatation amort.5e année</i>		

Le compte « 28 amortissements » se présente comme suit , après 5 ans :

Débit	Crédit	
SC : 100 000	20 000	
	20 000	Puisqu' à ce moment, l'immobilisation en question, le CAMION est
	20 000	complètement amorti, on pourrait faire disparaître le camion de la
	20 000	camion de la comptabilité par l'article :
	20 000	

2825		Amortissement/Mat. Transport	100 000	
	245	Matériel de transport		100 000
		<i>Suppression du camion</i>		

Attention : l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises dispose qu'une immobilisation, même totalement amorti, doit figurer au bilan tant qu'elle reste dans le patrimoine.

Exemple 2 :

Payement en espèce des frais de notaires pour l'acquisition d'un immeuble : 1 500. A cet effet, l'entreprise décide d'immobiliser cette charge pour 3 ans

		<u>6.6.N</u>		
6324		Honoraire	1500	
	57	Caisse		1500
		<u>31.12.N</u>		
2022		<i>Frais d'acquisition d'immob.</i>	1 500	
	781	<i>Transfert de charge d'exploit</i>		1500
		<i>Activation de la charge</i>		
		<u>D°</u>		
6811		<i>Dot. Aux Amort. Des ch. immob</i>	500	
	2022	<i>Frais d'acquis. D'immob.</i>		500

Amortissement des biens obtenus par subvention : se fait ainsi :

68		Dotation au amortiss.	X		
	28	Amortissement		X	

Au même moment, il faut amortir la subvention par l'article

14		Subvention d'investissement	X		
	865	Reprise de subvention d'inv.		X	

Lorsque le bien est complètement amorti, la subvention le sera aussi.

b) Les comptes de stocks (Classe 3)

1) Définition :

Le stock est un élément de l'actif :

- détenu pour être dans le cours normal de l'activité ;
- détenu en fin d'exercice sous forme d'en cours de production ou de produits intermédiaires devant poursuivre le processus de fabrication au cours de l'exercice suivant
- Détenu pour couvrir un bien et faciliter son transport et sa livraison.

2) Catégorie de stocks

- Les marchandises : éléments achetés pour être revendus en l'état ;
- Les matières premières en fournitures : éléments destinés à être incorporés dans la composition physique et chimique des produits fabriqués par l'entreprise ;
- Les autres approvisionnements : matières et fournitures consommables pour assurer le fonctionnement normal de l'entreprise et la livraison de biens aux clients,
- Produits intermédiaires ; produits ayant atteint un stade d'achèvement donné mais destinés à être intégrés dans une nouvelle phase de processus de production. Il s'agit de produit semi finis ;
- Les produits finis : il s'agit de biens issus du processus de transformation de matières premières et ayant atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production de telle manière qu'ils peuvent être livrés aux clients.
- Les produits résiduels : ce sont de matières de récupération constituées par les déchets et rebuts de fabrications.

3) Méthodes de comptabilisation de stocks

La comptabilité des stocks en système comptable OHADA repose sur la tenue :

- d'un inventaire permanent

- d'un inventaire intermittent.

L'inventaire permanent permet à l'entreprise de connaître en permanence la valeur des existants en stocks ainsi que la valeur des stocks vendus. C'est la technique la plus indiquée pour la comptabilisation des stocks.

L'inventaire intermittent : les existants en stocks et la valeur des stocks vendus sont connus à la fin de la période sur base d'un inventaire physique ou extra comptable, c à d un récolement matériel des existants effectués au moins une fois pendant l'exercice.

4) Evaluation des stocks

- Le coût des stocks doit comprendre tous les coûts d'acquisition, transformation et autres coûts encourus pour faire parvenir les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent
- Les pertes et gaspillages sont exclus des coûts
- Les coûts d'emprunts peuvent être inclus dans le coût des stocks.

5) Valorisation des stocks

En principe, lorsque le bien est un « corps certain », c'est-à-dire, un élément de stock individualisé ou distinct, les sorties de stocks sont valorisées à leur coût d'entrée ou d'acquisition.

Les méthodes de valorisation de stocks :

- La méthode du Coût moyen pondéré (CMP) d'acquisition ou de production ;
- La méthode du Premier Entré Premier sorti (PEPS).

6) Contenu et fonctionnement des comptes de la classe 3

➤ **Compte 31 Marchandises**

- Fonctionnement : Inventaire permanent

Le compte 31 Marchandises est actionné en débit et en crédit, en contre partie du Compte 6031 Variation de stocks de marchandises

D	31 Marchandise	C
- A chaque entrée en stock au coût d'achat des Mses achetées - En fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des Mses, en cas d'excédent ou de surplus constaté par rapport à la comptabilité		- A chaque sortie de stock, au coût des Mses vendus, calculé selon la Méthode FIFO ou celle du coût unitaire moyen pondéré - A la fin de l'exercice, après inventaire physique, pour régulation du stock des mses, des différences constatées, en cas de manquant, par rapport à la valeur figurant dans la balance de comptes avant inventaire.

• Comptabilisation en inventaire permanent

Lors de l'Achat :

601		Achat	X	
	40/52/57	Fsreur/Banque/Caisse (Facture n°....)		X

Frais accessoire d'achat :

6....		Compte de charges	X	
	40/52/57	Fsreur/Banque/Caisse Facture n°....		X

L'entrée de marchandise au magasin

31		Mses	X	
	6031	Variation des stocks des Mses		X

Sortie des marchandises du magasin

6031		Mses	X	
	31	Variation des stocks des Mses		x

Exemple :

Les mouvements de stocks marchandises au cours d'une période sont les suivants :

- Stocks au 1^{er} Janvier : 40 Tonne (T) à 2000 T
- Achats de marchandises :
 - o 7 /01 : 260 T à 2100/T, frais de transport 30/T
 - o 22/01 : 600/T à 2 200/T, frais de transport 40/T, Frais d'assurance 20/T
- Sortie des marchandises pour la vente :
 - o 13/01 : 150 T vendues à 4 000/T ;
 - o 28/01 : 418T vendues à 5 800/T avec une remise de 5% et un escompte de 10%.

Les achats sont effectués au comptant par banque tandis que les ventes sont réalisées à crédit, 2 mois.

TD : Sachant que les sorties sont valorisées selon la méthode du Premier entré-premier sorti.

- Journaliserez achats, els entrées et les sorties
- Présentée la fiche de stock
- Présenter à l'enregistrement comptable de l'ajustement des stocks sachant qu'au 31.12, après inventaire physique, un manquant de 3 Tonnes a été constatés en magasin.

Solution

601		Achat Mses 7/01	546 000	
611		Transport sur achat	7 00	
	52	Banques		553 800

Calcul explicatif des entrées	
- Achat du 7/01 : P.A : 260 x 2 100=	546 000
Transport sur achat : 260 30	= 7 800
Total	=553 800
- Achat du 22/1 : P.A : 600 x 2 200=	1320 000
Transport : 600 x 40	= 24 000
Assurance : 600 x 20	= 12 000
Total	= 1356 000
Cout d'achat unitaire : =	2 260 / T
- Ventes : 418 x 5 800	= 2 424 400
Remise : 5/100 x 2 424 400	= - 121 220

31	6031	Avis de débit n°.... d°	553 800	553 800	Stock initial : 40 x 2000 = 80 000
		Mses			
		Variatios des stocks Mse			
		Entrée de Mses au mag.			
41	701	13/1	600 000	600 000	
		Clients			
		Ventes des Mses			
		Facture n°....			
6031	31	d°	314 300	314 300	
		Variation des stock Mses			
		Mses			
		Sortie Mse a sur Fiche S.			
601	52	22/1	1320 000	1356 000	
		Achat Mses			
		Transport sur achat			
		Assurance transp.achat			
611	52	Banque	24 000	1356 000	
		Avis de débit n°...			
		D°			1356 000
		Mses			
31	6031	Var. de stocks Mses	1356 000		
		Mise en magasin des M.			
		28/01		2072 862	
		Client			
673	701	Escompte accordé	230318		
		Vente de Mses			
		Var. stock MSes		2303 180	
		Mses			
6031	31	Ecriture de redressement au 31/12	925 180		
		Var. stocks Mses			
		6 780		925 180	
		Mses			
6031	31	6 780	6 780		
		Mses			

Fiche de stock n°1

ENTREES				SORTIES				STOCKS EXISTANT			
Date	Qté	C.U	Montant	Date	Qté	C.U	Montant	Date	Qté	C.U	Montant
1/1	40	2000	80 000					1/1	40	2 000	80 000
7/1	260	2130	553 800					7/1	40	2000	80 000
									260	2130	553 800

				13/1	40	2 000	80 000	13/1	-	-	-
					110	2 130	234 300		150	2130	319 500
22/1	600	2 260	1356 000					22/1	150	2130	319 500
									600	2260	1356 000
				28/1	150	2130	319 500	28/1	-	-	-
					268	2260	605 680		332	2260	750 320
31/1	900		1989 800	31/1	568	-	1239 480	31/1	332	2260	750 320

- Fonctionnement : Intermittent

Le compte 31 est débité du montant du stock final, déterminé par inventaire extracomptable et évalué, soit au coût moyen pondéré, soit par la méthode du premier entré-premier sortie, par le crédit du compte 6031.

Remarque : En inventaire intermittent, les comptes 31 Marchandises, 32 Matières premières et fourniture liées ; 33 autres approvisionnements ne sont pas actionnés au cours de la période. En cas d'achat, on enregistre uniquement l'opération d'achat, c à d, la facture du fournisseur et lorsqu'il ya vente, on comptabilise uniquement la facturation, au prix de vente. Donc, les mouvements d'entrées et de sorties des stocks ne sont pas enregistrés en comptabilité. Ces comptes (31, 32, 33...) ne sont pas actionnés qu'en fin d'exercice comptable.

Les compte 32, 33, 34, 36 fonctionnent de la même manière, chacun selon son cas, en inventaire permanent comme en inventaire intermittent.

➤ **C as particulier : Les emballages**

- **Traitement comptable des emballages commerciaux**

Les emballages commerciaux sont évalués au coûts réel :

- Pour les emballages achetés : coût d'achat (P.A + Frais accessoires d'achat)
- Pour les emballages fabriqués, les coûts de productions.

✓ Les achat d'emballages :

608		Achat d'emballages		X	
445		TVA récupérable		X	
	401/5..	Fournisseur/Trésorerie			X
		Achat emballage			

411/5..		Client/trésorerie	x	
	7074	Bonis sur reprise et cession d'emballage		x
	4431	TVA Facturés sur ventes		X
		N/fre N°. Vente d'emballage		

NB : les emballages observent aussi les règlement selon l'inventaires intermittent ou l'inventaire permanent.

• Consignation d'emballage

Cette opération s'analyse chez le fournisseur et chez le client. La consignation des emballages récupérables non identifiables est soumise à la TVA.

Chez le client : le montant de la consignation est enregistré au débit du compte « 4094 Fourn., créance emballages à rendre »

4094		Fourn., créance emballages à rendre	X	
445		TVA récupérable	X	
	401/5..	Fournisseur/Trésorerie		X
		Achat emballage		

Chez le Vendeur (fournisseur) : le montant de la consignation est enregistré au crédit du compte 4194 Clients, dettes pour emballages consignés

411/5..		Client/trésorerie	x	
	4194	Clients, dettes pour emballage consignés		x
	4431	TVA Facturés sur ventes		X

• Restitution des emballages

Quant le client retourne les emballages, le fournisseur peut les reprendre au prix de consignation ou à un prix inférieur.

Chez le client :

401/5..		Fournisseur/Trésorerie	X	
	4094	Fourn., créance emballages à rendre		X
	4452	TVA sur Achat		X

Chez le Vendeur (fournisseur) :

4194		Clients, dettes pour emballage consignés	x	
4431		TVA facturé sur ventes	X	
	411/5..	Client/trésorerie		x

La restitution à un prix inférieur au prix de consignation, chez le fournisseur, un bonus sur reprise d’emballages consignations, enregistré au crédit du compte 7074 Bonus sur reprises et cessions d’emballages ; chez le client, un mali sur emballages rendu, enregistré au débit du compte 6224 Mali sur emballage.

Quelque soient les raisons la non restituions des emballages consignés se transforme en une vente d’emballages.

➤ **Comptabilité matière des emballages commerciaux**

En raison des nombreux mouvements d’emballages (achat, vents, consignations, restitutions), on tient des fiches d’emballages en quantité.

Exemple d’une fiche de stock des emballages

Mouvements			D	L	Magasin			Chez les clients				Total stocks
achats	ventes	Perte s			entrée s	sorties	stocks	Consi g	prêts	locat .	stocks	

Exemple :

L’entreprise LUC –Baraka a réalisé durant le mois de février N les opérations ci après concernant les emballages :

02/02/N : Achat contre chèque de 1250 plastiques vides pour 125 000, de 300 caisses en plastique pour 350 000 et de 2 futs pour 1500 000, TVA 19, 25%.

05/02/N : Consignation de 100 caisses à 1500 la caisse au client Chicot ; TVA 19,25%.

10/02/N : Le client Chicot retourne 70 caisses au prix de consignation et promet de rendre le reste le 15/02.

12/02/N : Réception de 90 caisses conservant la marchandise du fournisseur Sogestic. Prix de consignation 1800 HT, TVA 19, 25%.

15/02/N : Le client Chicot retourne 20 caisses reprises au prix de 1300 et conserve définitivement 10 caisses.

16/02/N : retour de 60 caisses au fournisseur Sogestic. Le reste sera rendu le 20/02.

17/02/N : L’entreprise loue à Civil-Immo 25 caisses au prix de 1500 HT par caisse, TVA 19, 25% ; versement en espèces.

20/02/N : L'entreprise retourne à Sogestic 10 caisses reprises à 1700 la caisse et conserve définitivement le reste.

20/02/N : L'entreprise constate que 5 caisses achetées à 1000 la caisse ont été détruites dans le magasin.

Travail demandé : Enregistrer ces opérations dans le journal de LUC-BARAKA et présentez la fiche de stock emballage.

SOLUTION

✓ *Ecritures*

02/02/N

4452		Etat, TVA récupérable sur achat			
243		Matériel d'emballages	380 187		
6081		Achats emballages perdus	1 500		
6082		Achats emballages récup. Non ident.	000		
	521	Banque		2 355	
		<i>Achat d'emballages</i>	125 000	187	
		05/02/N			
			350 000		
4111		Client Chicot	178 875		
	4194	Clients, dettes pour emballages		150 00	
				0	
	4431	TVA facturée sur ventes			
		<i>Consignation de 100 caisses</i>		28 875	
		10/02/N			
4194		Clients, dettes pour emballages	105 000		
4431		TVA facturée sur ventes	20 212		
	4111	Client			
		<i>Chicot retour de 70 caisses</i>		125 21	
		12/02/N		2	
4090		Fournisseurs, créances pour	162 000		
4452		emballages	31 185		
	4011	TVA, récupérable sur achats			
		Fournisseur Sogistic			
		<i>Sogistic, sa consignation de 90</i>		193 18	
4194		<i>caisses</i>	45 000	5	
4431		15/02/N	5005		
	7074	Clients, dettes emballages ¹			
	411	TVA, facturée/ ventes ²			
		Bonus sur reprise et cession			
		d'emb ³ .		19 000	

¹ 1500 x 30 = 45000

² (1300 x 20) x 19, 25 = 5005

³ 200 x 20 + 1500 x 10 = 19 000

401		Client Chicot	128 790	31 005
	4094	<i>Déconsignation et vente d'emb.</i>		
	4473	<i>consignés</i>		
		16/02/N		
		Fournisseurs		108 00
571		Fournisseurs, créances sur	44 719	0
	4492	emballages		
	7073	TVA récupérable sur achats		20 790
		<i>Restitution de 60 caisses à Sogestic</i>		
		17/02/N		
401		Caisse	20 272	
6224		TVA facturée	1000	7 219
6082		Location	36000	37 500
	4094	<i>Emballages loués à Civil-Immo</i>		
	4452	20/02/N		
		Fournisseurs		
		Malis sur emballages ⁴		
		Achats emballages ⁵	500	
6033		Fournisseurs, créances sur		54 000
	3342	emballages		3 272
		TVA, récupérable ⁶		
		<i>Retour et achat d'emballages</i>		
		28/02/N		
		Variation des stocks d'emballages		500
		Emballages récup. non ident.		
		<i>Destruction d'emballages</i>		

✓ *Fiche d'emballages*

Nature : emballages en plastique												
Mouvements			Dates	Libellés	Magasin			Chez les clients				Stock total
Ac hat s	Ve nte s	Per tes			Ent rée s	Sor ties	Stoc ks	Co nsi gna t.	P rê t	Lo cati on	St o c k s	
300			02/02/ N	Achats d'emballages	300		300					300
			05/02/ N	Consignation		100	200	100				300
			10/02/ N	Retour d'emballages consignés	70		270	30				300
			15/02/ N	Retour d'emballages consignés	20		290	10				300

⁴ (1800 – 1700) x 10 = 1000

⁵ 1800 x 20 = 36 000

⁶ (10 x 1700) x 19, 25 = 3272

10		15/02/ N	Conservation d’emballages			290	0				290
		17/02/ N	Location d’emballages		25	265			25		290
	05	20/02/ N	Destruction d’emballages			260					285
20		20/02/ N	Conservation d’emballages			280					305

➤ **Compte 37 : Produits intermédiaires et Résiduels**

1. Définition

Les produits intermédiaires sont des produits ayant atteint un stade déterminé de la fabrication et disponibles pour des fabrications ultérieures. Par contre, les produits résiduels sont impropres à une utilisation ou à un écoulement normal.

2. Fonctionnement

✓ **En inventaire permanent** : Ce compte fonctionne de la manière suivante :

- Débité, à chaque entrée en stocks, au cout de productions calculé en comptabilité analytique en contrepartie du compte 737 variation des stocks des produits intermédiaires et résiduels ; - Débités, à la clôture de l’exercice, après inventaire physique, pour (surplus ou excédent), par rapport à la situation comptable figurant sur la balance des comptes avant inventaire.	- Crédité, à chaque sortie des stocks, au cout réel de productions, pour les corps certains, et au cout de production déterminé selon la méthode FIFO(PEPS), pour les biens interchangeables ; par le débit du compte 737 variations des stocks intermédiaires et produits résiduels ; - Crédité à la clôture de l’exercice, après inventaire physique, pour ajustement des stocks, en cas de manquant, par rapport au solde comptable du compte avant inventaire, par le débit du compte 737.
--	--

Le compte 37 est toujours mouvementé en contrepartie du compte 737 variation des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

✓ **En inventaire intermittent (En fin d’exercice)**

- Le compte 371 produits intermédiaires est débité du montant du stock final par le crédit du compte 7371 variations des stocks de produits intermédiaires ;
- Le compte 371 Produits intermédiaires est crédité, en fin d’exercice, du montant du stock initial, pour le solde ;

- Le compte 372 Produits résiduels est débité de la valeur estimée du stock final de produits résiduels, par le crédit du compte 7372 variation des stocks de produits résiduels.
- Le compte 372 Produits résiduels est aussi débité de la valeur des produits de la récupération (matières, et matériaux) provenant de mesure où ils ne sont pas affectables aux comptes 31, 32 ou 33 ; par le crédit du compte 7372 variations des stocks de produits résiduels,
- Pour enregistrer le stock initial des produits résiduels, en fin d'exercice, on crédite le compte 372 produits résiduels par le débit du compte 7372.

➤ Le compte 38 : Stocks en cours de route, en consignment ou en dépôt

1. Contenu du compte 38

Ce compte enregistre les marchandises, matières, fournitures ou produits fabriqués, expédiés par le fournisseur et on encore réceptionnés par l'entreprise ou détenus chez les tiers mais dont l'entreprise est propriétaire.

NB : Le compte 38 est un compte de passage ou de transit destiné à enregistrer les stocks dont l'entreprise est déjà propriétaire, mais qui sont en voie d'acheminement et non encore réceptionnés.

Il peut aussi être utilisé pour constater l'envoi de stocks (Marchandises, matières et fournitures, produits fabriqués) en consignment, ou en dépôt, jusqu' à la réception par le dépositaire ou le consignataire.

Dès réception, les stocks comptabilisés dans le compte 38 sont ventilés dans les comptes de stocks appropriés et classés, conformément à la nomenclature des biens et services en usage dans l'entreprise. Les entreprises qui tiennent un inventaire intermittent enregistrent les stocks en cours de route dans les achats à la date de transfert de propriété et utilisent, exceptionnellement, le compte 38 si ces stocks ne sont pas encore réceptionnés à la date de clôture et de publication des comptes annuels.

En fin d'exercice, les entreprises doivent inscrire, dans l'Etat annexé, les détails, par catégorie des stocks figurant au bilan dans le compte 38.

2. Fonctionnement

- En inventaire permanent

- Débité du montant des marchandises, matières premières et fournitures, des produits finis, en cours de route et non encore réceptionnés au cout standard ou cout approché, en contrepartie de sous-comptes 603	- Crédité au montant où les éléments de stocks sont réceptionnés par l'entreprise, le dépositaire ou le consignataire, par le dévité des comptes concernés de stocks de la classe 3.
---	---

- En inventaire intermittent

- Débité , en fin d'exercice, des stocks en	- Crédité , en fin de l'exercice, du
--	---

cours de route à cette date, à leur cout approché ou cout standard, dès lors que le cout réel n'est pas encore connu, et ce en contrepartie des sous-comptes 603 concernés	montant des stocks en cours de route constaté à l'ouverture de l'exercice (annulation du stock initial) en contrepartie des sous-comptes 603 concernés
--	--

➤ Le compte 39 : Dépréciations des stocks

Il s'agit des pertes de valeur subies par des éléments de stocks (marchandises, matières, autres approvisionnements, produits en cours de route ou en consignment) résultant des causes diverses dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

CLASSE 4 : LES COMPTES DE TIERS

1. Notions

Les tiers sont les agents économiques avec lesquels l'entreprise est en relation d'affaires et qui doivent payer (débiteurs) ou recevoir de l'argent (créditeurs) de celle-ci.

Il s'agit des fournisseurs, des clients, du personnel de l'entreprise, de l'Etat, des propriétaires ou associés/actionnaires, d'autres tiers tels que l'INSS, INPP, UNTC, et les autres débiteurs ou créditeurs, etc. Les comptes de tiers enregistrent donc les créances et les dettes à court terme, c'est-à-dire, dont l'échéance de paiement ne dépasse pas une année.

Les créances sont des droits que l'entreprise détient sur un tiers. Il peut s'agir d'une créance sur le client, sur l'Etat ou sur les débiteurs divers, etc. Les comptes des tiers sont des comptes hybrides, ils concernent l'actif (créances) et le passif (dettes). Ainsi, ils peuvent avoir un solde débiteur ou un solde créditeur.

2. Fonctionnement des comptes

➤ Le compte 40 : Fournisseurs et comptes rattachés

- Définition

Les fournisseurs sont des personnes auprès desquelles l'entreprise achète les produits et les services à crédit. Il peut s'agir des actifs immobilisés, des stocks de marchandises, des matières premières, des fournitures, etc. En OHADA, le compte fournisseurs est trop détaillé. C'est ainsi qu'on a le compte « Fournisseurs, dettes en compte (401) », le compte Fournisseurs, factures non parvenues (408) », le compte « Fournisseurs débiteurs (409) »

- Fonctionnement

- Débité des diminutions (règlement des nos dettes envers les fournisseurs)	- Crédité des augmentations (augmentation des dettes envers les fournisseurs)
--	--

➤ Le compte 41 : Clients et comptes rattachés

- Définition

Il s'agit des agents économiques qui achètent auprès de l'entreprise (soit des biens, soit des services) et qui sont autorisées à régler leurs dettes après un certain terme. Ils sont des débiteurs de l'entreprise. Celle-ci a une créance sur ces clients pour marchandises livrées, à crédit ou pour services rendus à crédit.

- Fonctionnement

- Débité des augmentations (augmentation des dettes clients)	- Crédité des diminutions (paiement des dettes du client)
--	--

Au delà des clients ordinaires qui sont enregistrés dans le compte « 411 Clients », on a d'autres comptes rattachés au client ; c'est le cas de « 412 Clients, effets à recevoir en portefeuille », « 414 Créances sur cession d'immobilisation », etc.

Attention : Le compte 411 dans son fonctionnement normale, est un compte d'actif (c'est-à-dire qu'il a généralement un solde débiteur), cependant lorsque le client avance de l'argent à l'entreprise pour la fourniture des marchandises ou pour une prestation des services dans les jours à venir, ce compte client va fonctionner comme un compte de passif ; dans ce cas, on l'appellera : *client créditeur (419)*

➤ **Le compte 42 : Personnel**

Ce compte enregistre les opérations intervenant avec les personnes liées à l'entreprise par un contrat de travail (son personnel).

➤ **Le compte 43 : Organismes sociaux**

Ce compte enregistre les opérations effectuées entre l'entreprise et certaines organisations sociales (INSS, mutuelles de santé) , ou les organisations professionnelles (INPP, UNTC, etc.)

➤ **Le compte 44: Etat et collectivités publiques**

Ce compte enregistre les opérations faites avec l'Etat (à l'exception de celles où l'Etat est fournisseur ou le client, par ce que dans ces cas, ces opérations sont inscrites dans les comptes « 401 » et « 411 ».

❖ **Etudes de la taxe sur la valeur ajoutée**

1. Définition : la TVA est un impôt qui frappe des dépenses relatives aux produits et aux services consommés à l'intérieur d'un territoire donné. La TVA est supportée par le consommateur final. L'entreprise ne fait que collecter pour le compte de l'Etat.

2. Mécanisme de la TVA

Pour comprendre ce mécanisme, prenons l'exemple suivant :

Phase 1 : j'achète des MP et fournitures liées à crédit pour 2000. Je dois payer une TVA de 16%. Dans ce cas, le prix d'achat hors TVA (PAHTVA) = 2000.

La TVA à payer à la suite de l'achat des MP et fournitures liées est de $2000 \times 16\% = 320$

Le prix d'achat des MP y compris la TV (PATVAC) = $2000 + 320 = 2320$

PATVAC (prix d'achat comprise) = 2320. Cela veut dire que la facture que dois payer au fournisseur est de 2000 plus la TVA. **Cette TVA payée à l'occasion d'une opération d'achat s'appelle TVA déductible ou TVA récupérable.**

Phase 2 : A la suite de la transformation des MP, j'obtiens des produits finis que je décide de vendre à SIFA au prix de 2500. A l'occasion de cette vente, le client doit payer le produit à 2500 et une TVA de 16% du prix de vente soit 400. Dans ce cas, le prix de vente HTVA (PVHTVA) = 2500 et la TVA = 400. Le PVTVA comprise (PVTVAC) = 2900. **La TVA payée par le client à la suite de la vente des produits finis ou des marchandises ou de prestation des services, etc. s'appelle TVA collectée ou facturée.**

La TVA facturée ou TVA collectée concerne la vente.

Le jour du versement à l'Etat de cette TVA que j'ai facturée au client :

- Je dois d'abord récupérer la TVA que j'avais payée lorsque j'ai acheté les MP et fournitures liées (TVA récupérables ou déductibles) de 320 ;
- Et payer le reste à l'Etat, c'est-à-dire que je dois payer à l'Etat, la TVA due est égale à la TVA que j'ai perçue lorsque j'ai vendu les produits finis ou les marchandises ou les MP et fournitures liées au vendeur, TVA déductible ou TVA récupérable (320).

Ainsi, la TVA due (à payer à l'Etat) = TVA facturée – TVA récupérable.

Dans notre exemple, la TVA due = $400 - 320 = 80$.

NB : La TVA EST réellement un impôt sur la valeur ajoutée. La valeur ajoutée = production – consommation intermédiaires, dans ce cas la valeur ajoutée (VA) = $2500 - 2000 = 500$

TVA due (16%) = $500 \times 16\% = 80$

Phase 3 : mon client décide de vendre à 2800 HTVA le produit fini qu'il m'a acheté à 2500 HTVA, TVA 16%.

PAHTVA = 2 500

TVA récupérables : 400 (la TVA que SIFA a payée lorsque elle a acheté le produit fini)

$$\text{PATVAC} = 2500 + 400 = 2900$$

$$\text{PVHTVA} = 2800 \quad \text{TVA à payer par son client (TVA facturée)} = 2800 \times 16\% = 448$$

$$\text{PVTVAC} = 2800 + 448 = 3248 \quad \text{La TVA due ou à payer à l'Etat} = 448 - 400 = 48$$

$$\text{Si l'on calcule la TVA sur la valeur ajoutée on aura : valeur ajoutée} = 2800 - 2500 = 300$$

$$\text{TVA} = 300 \times 16\% = 48$$

L'acheteur de SIFA va continuer à réfléchir dans la même logique jusqu'au consommateur final qui supportera la TVA parce qu'il n'a plus quelqu'un sur qui la récupérer (la répercuter).

3. Types de TVA

- La TVA récupérable ou déductible : C'est la TVA payée à l'occasion de l'achat des marchandises, des MP, des produits finis, de prestation des services, etc. cette TVA n'est pas une charge ni un élément du coût d'achat, car on devra la récupérer le jour de la vente.
- La TVA collectée ou facturée : c'est la TVA que nous percevons à l'occasion d'une opération de ventes des marchandises, des produits finis, ou des services, etc.
- La TVA due : C'est la TVA payée réellement à l'Etat. C'est la différence entre la TVA facturée et la TVA récupérable.

NB : Lorsque la TVA facturée est inférieure à la TVA récupérable, on parle du crédit TVA ; c'est donc l'Etat qui doit à l'opérateur économique.

4. Comptabilisation de la TVA

Exemple 1 :

- Le 02. 05 N : Achat à crédit d'une marchandise à 900, TVA 16% ;
- Le 07. 05 N : vente de la totalité de la marchandise du 02. 05 N à 1000, TVA 16%

TD : Journaliser

60.1		02. 05 N		
44.5		Achat des marchandises	900	
		Etat, TVA récupérables	144	
	40.1	Fournisseurs, dettes en compte		1 044
		Facture N°		
		d°		
31		Marchandises	900	
	60.31	Variation des stocks de marchandises (marchandises mises en magasin)		900
		d°		
		07. 05.N		
411		Clients	1 160	
	70.1	Ventes des marchandises		1000
	44.3	Etat, TVA facturée		160
		Facture n°		
		d°		

60.31	31	Variation des stocks des marchandises Marchandises (sortie des marchandises)	900	900
-------	----	--	-----	-----

Le jour de la déclaration et du paiement de la TVA, on doit calculer la TVA due à l'Etat et puis on comptabilise l'opération. TVA due ou à payer = TVA facturée – TVA récupérable.

Pour notre exemple, la TVA due est de : 160 – 144 = 16

444	445	15. 05 N Etat, TVA due Etat, TVA récupérables Déclaration TVA	144	144
443	444	d° Etat, TVA facturée Etat, TVA due Déclaration TVA	160	160
444	52	d° Etat, TVA due Banque Paieement TVA	16	16

Exemple 2. Cas du crédit TVA

- Le 02. 05 N : Achat à crédit d'une marchandise à 900, TVA 16% ;
 - Le 07. 05 N : vente de la moitié de la marchandise du 02. 05 N à 600, TVA 16%
- TD : Journaliser

60.1	40.1	02. 05 N Achat des marchandises Etat, TVA récupérables Fournisseurs, dettes en compte Facture N°	900 144	1 044
31	60.31	d° Marchandises Variation des stocks de marchandises (marchandises mises en magasin)	900	900
411	70.1	07. 05.N Clients Ventes des marchandises	696	600
	44.3	Etat, TVA facturée Facture n°		96
60.31	31	d° Variation des stocks des marchandises Marchandises (sortie des marchandises)	450	450

Le jour de la déclaration et du paiement de la TVA à la DGI, on doit calculer la TVA due à l'Etat et puis on comptabilise l'opération. $TVA\ due\ ou\ à\ payer = TVA\ facturée - TVA\ récupérable$.

Pour notre exemple, la TVA due est de : $96 - 144 = -48$ (c'est donc un crédit TVA)

444	445	d° Etat, TVA due Etat, TVA récupérables Déclaration TVA	144	144
443	444	d° Etat, TVA facturée Etat, TVA due Déclaration TVA	96	96

Présentation du compte 444 « TVA due »

D	444
C	
144	96
	SD 48
144	144

CONCLUSION : comme le compte 444 a un solde débiteur, cela veut dire que c'est l'Etat qui nous doit, d'où « crédit TVA ».

➤ **Compte 45 : Organismes internationaux**

Ce compte enregistre les dettes et créances de l'entreprise, vis-à-vis, des organismes internationaux à l'exception de celles où l'entreprise est client (dans ce cas il faut utiliser le compte 41) et celles où de l'entreprise est fournisseur (ici, il faut utiliser le compte 40).

➤ **Compte 46 : Associés et Groupe**

Ce compte enregistre les opérations qui se passent entre entreprise et ses associés ou actionnaires. (l'étude de ce compte sera approfondie en comptabilité des sociétés).

- **Compte 47 : Débiteurs et Créditeurs divers :** voir le chapitre 8 et le reste sera traité dans le manuel de comptabilité avancée.
- **Compte 48- Créances et dettes hors activités ordinaires :** on y enregistre toutes les créances et les dettes relatives aux opérations qui ne relèvent pas de l'activité ordinaire de l'entreprise, c'est-à-dire, les créances et dettes H.A.O. Il s'agit de :

481 Fournisseurs d'investissements,

482 Fournisseurs d'investissement, effet à payer

483 Dettes sur acquisition de titres de placement

484 Autres dettes HAO

485 Créances sur cessions d'immobilisations

486 Créances sur cessions de titres de placement

488 Autres créances HAO

Le traitement comptable de ce compte est similaire à celui du client et comptes rattachés (pour les créances) et du fournisseur et comptes rattachés (pour les dettes).

⇒ **Bref aperçu sur la comptabilisation des effets de commerce**

Les effets de commerce sont des titres de créances créés pour prouver l'existence d'une créance et surtout pour transformer les créances ordinaires en créances mobilisables. Ils servent à la fois d'instruments de mobilisation de créance et d'instruments de paiement. Généralement, on distingue deux types d'effets de commerce : la lettre de change (ou traite) et le billet à ordre (ou promesse).

Le billet à ordre est un écrit par lequel le client ou débiteur, appelés souscripteur (ou tiré) s'engage à payer à son fournisseur ou à son créancier appelé bénéficiaire une certaine somme (valeur nominale) à une date déterminée (l'échéance).

La lettre de change est un écrit par lequel le fournisseur ou le créancier appelé « **tireur** » donne l'ordre à son client ou débiteur appelé « **tiré** » de payer une certaine somme (**la valeur nominale**) à une date déterminée (**échéance**) soit à lui-même, soit à une autre personne appelée « **bénéficiaire** ».

Les deux documents en question sont transmissibles, par endossements en faveur d'un autre bénéficiaire, appelée « **endossataire** ».

En système comptable OHADA, les effets de commerce sont rattachés aux comptes des tiers concernés. Ainsi, nous avons les comptes « 412 clients, effets à recevoir en portefeuille » et « 402 fournisseurs, effets à payer ». Compte **402 Fournisseurs, effets à payer**.

Les effets à payer constituent des exigibles classés au passif du bilan dans le passif-circulant. C'est donc un compte du passif.

Fonctionnement :

402 Fournisseurs, effets à payer

Débit	Crédit
• Paiement faits	• Montant de traites tirées sur l'entreprise et acceptées par elle • Montants de billets à ordre souscrits par l'entreprise.

Le solde ne peut jamais être débiteur car, on ne paiera pas plus que l'on doit pour effets. Le solde créditeur exprime ce qui est dû.

Exemple

L'entreprise SAMBA souscrit, au courant du mois, un billet à ordre en faveur d'un fournisseur, 6000, échéance fin du mois.

Lors de la souscription du billet à ordre

401	402	Fournisseur, dettes en compte Fournisseurs, effets à payer (lors de la souscription)	144	144
-----	-----	--	-----	-----

A l'échéance (fin du mois)

402	52/57	Fournisseurs, effets à payer Banque/ caisse (lors du paiement)	144	144
-----	-------	--	-----	-----

⇒ 412 Clients, effets à recevoir

Les effets à recevoir constituent des créances, parce que, à l'échéance, le bénéficiaire pourra recevoir en espèces les valeurs portées sur les effets. C'est le cas de la lettre de change créée par le fournisseur et acceptée par le client ainsi que du billet à ordre souscrit par le client au profit du fournisseur.

Ce compte fonctionne de la manière suivante :

412 Clients, effets à recevoir

Débit	Crédit
Entrent en portefeuille	Sortent du portefeuille
• Les traites tirées sur les clients et débiteurs • Les billets à ordre souscrits par les débiteurs à l'ordre de l'entreprise • Effets de commerce endossés par les débiteurs à l'ordre de l'entreprise	• Traités et billets à ordre acquittés à l'échéance par les débiteurs • Effets endossés par l'entreprise à l'ordre des tiers pour paiement ou par suite de négociation • Annulation d'effets

Le solde ne peut jamais être créditeur, car il ne peut sortir du portefeuille plus d'effets qu'il n'en est entré. Le solde débiteur indique la valeur nominale des effets en portefeuille.

Exemple1

Le 10 juin N, la société SABINA vend à crédit des marchandises à la société ANNY à 200 000, coût d'achat 180 000, TVA 16%. Échéance de paiement, le 30/06/N. pour mobiliser sa créance, SABINA tire sur la société ANNY, le 15/06/N, une lettre de change qu'elle accepte le même jour.

Journaliser ces opérations

6031	31	10.06. N Variation des stocks des marchandises Marchandises (Sortie s/ fiche de stock)	180 000	180 000
411	701 444	d° Clients Ventes des marchandises Etat, TVA facturée (Facture n°)	232 000	200 000 32 000
412	411	15.06. N Clients, effets à recevoir en portefeuille Clients (N/traite sur la société ANNY)	232 000	232 000

• Négociation des effets de commerce

Négocier un effet de commerce, c'est le vendre à moins cher à la Banque avant son échéance. La Banque qui achète l'effet de commerce concerné, l'escompte. Lorsque le banquier escompte un effet de commerce, le titulaire de l'effet peut immédiatement disposer de l'argent, sans devoir attendre le jour de l'échéance. Ainsi donc, la Banque qui avance de liquidité ne le fera pas à titre gratuit, c'est-à-dire, qu'elle ne remettra pas à son client tout le montant inscrit sur l'effet (c'est-à-dire, la valeur nominale) mais, elle lui remettra la valeur actuelle, c'est-à-dire, la valeur nominale moins les intérêts couvrant la période entre la date de l'escompte et la date de l'échéance de l'effet, plus éventuellement certains frais bancaires. C'est l'ensemble des toutes les retenues que la Banque opèrent qu'on appelle « **Agio** ».

Exemple : Supposons pour l'exemple précédent que la société SABINA ait décidé en date du 16/06/N DE négocier l'effet tiré sur la société ANNY à la BCDC qui accepte de le faire aux conditions suivantes :

- Escompte : 6% l'an
- Frais bancaires : 120
- TVA : 16%

Résolution

Escompte :

Frais bancaire : 120

$$\text{Agio} = (580 + 120) = 700$$

$$\text{TVA sur Agio} = 700 \times 0,16 = 112$$

$$\text{La Banque remettra à la société SABINA} = (232\,000 - 580 - 120 - 112) = 231\,188$$

Remarque

En système comptable OHADA, la totalité des retenues effectuées par la banque lors de l'escompte de l'effet de commerce, c'est-à-dire l'agio, est à acter au débit du compte « 675 Escompte des effets de commerce » (Escompte + Commissions). Ce sont donc des charges financières.

Schéma de comptabilisation

Lors de la remise de l'effet à l'escompte

415	412	16/06/N Clients, effets escomptés non échus Clients, effets à recevoir (Remise de l'effet à l'escompte)	232 000	232 000
-----	-----	--	---------	---------

A la réception du bordereau d'escompte, c'est-à-dire, lorsque la banque avance exactement les fonds à son client :

52		16/06/N		
675		Banque	231 188	
445		Escompte des effets de commerce	700	
		Etat, TVA récupérables	112	
	565	Escompte de crédits ordinaires (Bordereau d'escompte)		232 000

Et dans le bilan, on peut dès lors, lire qu'il y a des effets que la banque a escomptés mais qui ne sont pas encore arrivés à l'échéance (415) pour 232 000 et d'autre part, il y a un crédit de trésorerie (565) de 232 000 que la banque a consenti à l'entreprise pour 232 000. Concrètement, la banque a donc avancé des fonds à l'entreprise.

A l'échéance (le 30/06/N), lorsque la société ANNY aura payé, on comptabilisera comme suit :

565		Escomptes de crédit ordinaires	232 000	
	415	Clients, effets escomptés non échus		232 000

Sur base de cette écriture, la responsabilité de l'entreprise à l'égard de la banque n'existe plus. C'est-à-dire, la société SABINA ne doit plus rien à la banque tout comme la société ANNY ne doit plus quelque chose à la société SABINA.

Exemple 3

La société BANRO remet deux effets de commerce valant respectivement 12 400 000 et 20 000 000, à l'escompte auprès de la RAWBANK en date du 18/08/2014.

Le 22/08/2014, la banque fait parvenir à la société BANRO, les bordereaux d'escompte et les avis de crédit n°2142 et n°2143 ci-après :

Lettre de change	12 400 000
Commissions	- 300 000
Intérêts (escompte)	- <u>600 000</u>

Net	11 500 000
Lettre de change	20 000 000
Commissions	- 750 000
Intérêts (escompte)	- 950 000
Net	18 300 000

Le 25/08/2014, la banque nous avise que la traite de nominal 12 400 000 a été honorée. Mais la traite de 20 000 000 est rentrée impayée, frais imputés 200 000.

Travail à fait : Passez les écritures dans les livres comptables de BANRO.

Solution

415	412	18.08 Clients, effets escomptés non échus Clients, effets à recevoir Remise à l'escompte 2 effets	32 400 000	32 400 000
52 675	565	22.08 Banques Escompte des effets de commerce Escompte de crédits ordinaires Avis de crédit n°2142 et 2143	29 800 000 2 600 000	32 400 000
565	415	25.08 Escompte de crédits ordinaires Clients, effets escomptés non échus Pour solde des comptes : bonne fin de l'opération	12 400 000	12 400 000

Opérations relations au retour du deuxième effet impayé

Première méthode

411	415	Clients Clients, effets escomptés non échus Pour solde des comptes : bonne fin de l'opération	20 000 000	20 000 000
565 6312	52	Banques, crédit de trésorerie et d'escompte Frais sur effets Banques Constatation traite impayé	20 000 000 200 000	20 200 000
411	781	Clients Transfert des charges d'exploitation Imputation des frais	200 000	200 000

Le solde du compte 411 correspond à la nouvelle dette du client envers son fournisseur, soit, $20\,000\,000 + 200\,000 = 20\,200\,000$. Si l'entreprise décidait de remplacer l'ancien effet de commerce, on passera l'écriture :

412	411	Clients, effets à recevoir Clients	20 200 000	20 200 000
-----	-----	---------------------------------------	------------	------------

		Création d'un nouvel effet de commerce		
--	--	--	--	--

Deuxième méthode

565	415	Escompte de crédits ordinaires Clients, effets escomptés non échus Pour solde du crédit	20 000 000	20 000 000
411	52	Clients Banques	20 200 000	20 200 000
412	411	Clients, effets à recevoir Clients Création d'un nouvel effet de commerce	20 200 000	20 200 000

EXERCICES

1. Journaliser. (tous les prix sont hors TVA, TVA 16%)

Le 05.11 : Vous avez vendu à crédit au client RAMA des marchandises. Prix de vente 2500, coût d'achat 2000.

Le 06.11 : Le client vous retourne 1/10 de ces marchandises, vous lui adressez une facture d'avoir.

Le 11.11 : le client RAMA vous paie par chèque, le même jour, vous faites porter en compte bancaire la valeur du chèque.

Le 15.11 : achat des marchandises à crédit 3000, fournisseurs Iloko. Frais de transport payés par caisse 400

Le 28.11 : vous donnez ordre à RAWBANK de virer à l'INSS 200 à titre des cotisations sociales à charge de l'entreprise.

2. a) Achat à crédit chez WAWA des marchandises pour 4000

b) vente de ces mêmes marchandises :

- Moitié à crédit, client KABWA, PV : 3000
- Un quart au comptant en espèces à 1 250
- Un quart contre chèque 1 200

c) Achat à crédit, fournisseur MABI 3000

d) KABWA règle sa dette par virement bancaire.

e) Notre virement bancaire en faveur de WAWA 4000

f) Achat à crédit, fournisseur WAWA pour 6000

g) vente à crédit, 1/3 du lot précédent, PV 4000, client BUSI

On demande :

- De journaliser
- Combien devons-nous à MABI ?
- Combien devons-nous à WAWA ?

3. Journaliser les opérations ci-après et dressez les comptes individuels de chaque fournisseur.

Le 01.02 : Achat à crédit, fournisseur FUMU 1200

Le 03.02 : Achat à crédit, fournisseur TELA 8240

Le 04.02 : N/Chèque, en règlement partiel, à FUMU : 1000

Le 06.02 : Achat à crédit, fournisseur TELA : 12000

Le 08.02 : Achat à crédit, fournisseur RUHOYA : 5000

Le 09.02 : N/paiement en espèces à TELA sur opération du 03.02

Le 10.02 : Achat à crédit, fournisseur FUMU : 800

4. Au cours d'un mois, vous avez acheté des marchandises pour 10 000, frais de douane payés à l'occasion de cet achat 540, vous avez retourné des marchandises pour 120

Ventes du mois :

- A TSHIMANGA : vente à crédit pour 2 500 (coût d'achat 2 200) rabais accordé 200
- A MUKENDI : Vente à crédit pour 1000 (coût d'achat 800). Il vous a payé 500 en espèces, pour le solde, il remet un chèque à votre ordre ;
- A divers clients au comptant 10 000 (coût d'achat 7000). Un des clients vous retourne des marchandises pour 1500 (coût d'achat 1200) ;

On demande :

- Etablissez les comptes « 31 marchandises » et « 41 Clients »*
 - Quel est le résultat sur ces opérations ?
5. Vous avez à votre service : 1 chef d'équipe et 4 ouvriers

Le 8.10 : Le chauffeur ECHIBA demande une avance sur salaire de 50

Le 13.10 : l'ouvrier Antoine casse une table de bureau par négligence, achat au comptant de la même table 120, à retenir sur son salaire du mois d'octobre

15.10 : A chacun 500, pour la quinzaine (= Avance sur salaire)

Le 30.10 : le calcul des salaires bruts à payer donne un total de 9 750. Calculez le net à payer ?

On demande de journaliser et de présenter le compte 42 personnels.

7.2.5 Les comptes de trésorerie (classe 5)

Ces comptes enregistrent les opérations relatives aux valeurs en espèces, aux chèques, aux effets de commerce, aux titres de placement ainsi qu'aux opérations faites avec les établissements de crédit dans le court terme.

⇒ **Compte 50- Titres de placement** : ce compte enregistre les valeurs mobilières (titres) à court terme. Il s'agit donc des placements temporaires des fonds par l'acquisition des titres (actions, obligations, bon de souscription, etc.) en vue d'en tirer un revenu direct ou une plus-value à brève échéance. Ces placements sont destinés à être rapidement reconvertis en disponibilité. Si l'entreprise acquiert des titres avec l'intention de les garder pour une durée supérieure à une année, il ne s'agit pas d'un placement ; dans ce cas, on utilisera les comptes 26 et 27.

Exemple : le 01.10.N, la société **LA SOIF** acquiert 40 titres de placement via sa banque pour 3000 le titre avec possibilité de cession à tout moment. Les frais d'achat s'élèvent à 5000.

Solution

50		Titres de placement	120 000	
6311		Frais sur titres	5 000	
	52	Banques (Achat des titres)		125 000

Si mensuellement, ces titres donnent lieu à des intérêts de 500 par titre. On passera :

52		Banques	20 000	
	774	Revenu des titres de placement (perception des intérêts sur titres)		20 000

Supposons qu'on décide de céder ces titres à 2950 le titre. Frais de cession 10 par titre.

52		Banques	117 600	
6311		Frais de titres	400	
677		Pertes sur cession de titres de placement	2 000	
	50	Titres de placement		120 000

N.B : si la cession des titres est assortie d'un gain, ce dernier est acté au crédit du compte 777 « Gains sur cessions de titres de placement ».

⇒ **Compte 51- Valeur à encaisser** : les valeurs à encaisser sont les effets de commerce (lettre de change, billet à ordre,...), les chèques, les cartes de crédit à encaisser et autres valeurs transmis à la banque (donc à l'encaissement) ou en attente d'être transmis à la banque du point de vue comptable, ce compte est débité à la réception des valeurs à encaisser pour le montant de l'effet, du chèque ou de la crédit à encaisser par le crédit d'un compte de tiers.

51	4-	Valeur à encaisser	X	
		Comptes de tiers concernés		X

Il est crédité à l'encaissement de la traite, à l'encaissement du chèque, à la remise du chèque à l'encaissement, à la réception de l'avis de crédit, et à la réception de l'avis de crédit de la banque par le débit d'un compte de trésorerie.

52	51	Banques	X	
		Valeurs à encaisser		X

Exemple : La société KITOKO remet à l'encaissement des effets de 6 400 000 de nominal le 24 mai. Le 29 mai, la Banque BIAC crédite le compte de la société de 6 340 000 en tenant compte des commissions de 60 000.

Solution

512	412	24/ 05 Effets à l'encaissement Clients, effets à recevoir N/Remise à l'encaissement	6 400 000	6 400 000
52 631	512	29/05 Banques Frais bancaires Effets à l'encaissement Avis de crédit n°...	6 300 000 60 000	6 400 000

Exemple 2

L'entreprise NDELE effectue les opérations suivantes :

- ⇒ Réception du chèque BCDC n°1450 client KITENGE 19 250 000 ;
- ⇒ Deux jours après, le chèque n° 1450 est remis à la BCDC pour l'encaissement selon le bordereau de remise du chèque n°59
- ⇒ Réception de l'avis de crédit n° 00468 de la BCDC relatif à l'encaissement du chèque n° 1450 ; net porté en compte : 18 740 000 et frais bancaires 510 000

Travail à faire : passez les écritures comptables dans le journal de l'entreprise NDELE.

Solution

513	411	Chèque à encaisser Clients Réception chèque n°1450 client KITENGE	19 250 000	19 250 000
411	513	Clients Chèque à encaisser Bordereau de remise de chèque n°59	19 250 000	19 250 000
52 6318	514	Banques Autres frais bancaires Chèque à l'encaissement Avis de crédit n°00468	18 740 000 510 000	19 250 000

⇒ Compte 52 –Banques

Ce compte enregistre les opérations financières effectuées entre l'entreprise et les banques agréées.

Débit	52 Banques	Crédit
• Versement d'espèces • Remises à l'encaissement de chèque, effets de commerce... • Virements effectués par les clients au profit de l'entreprise • Intérêts en faveur de l'entreprise.		• Retraits par chèque à l'ordre de l'entreprise elle-même ; • Chèque émis à l'ordre du tiers ; • Prélèvement automatiques • Virements effectués par l'entreprise à l'ordre de ses fournisseurs et des tiers ; • Frais des chèques et effets impayés ; • Intérêts, frais retenus et commissions • Chèques et effets impayés.

Lorsque le compte 52 « Banque » à un solde créditeur, il est appelé « découvert bancaire » et s'enregistre au passif. Il ne peut être procédé à aucune compensation entre les comptes bancaires avec un solde débiteur et ceux ayant un solde créditeur.

⇒ Compte 53- Etablissements financiers et assimilés

Ce compte enregistre les opérations qui ont eu lieu entre : l'entreprise et les chèques postaux, l'entreprise et le trésor public (Banque centrale) ainsi que les autres institutions financières agréées autre que les Banques commerciales.

⇒ Compte 56- Banques, crédits de trésorerie et escompte

Ce compte enregistre, d'une part, le montant de crédits de trésorerie inscrit au compte courant de l'établissement dispensateur de ces concours avec lequel l'entreprise est en relation d'affaires et, d'autre part, le montant nominal des effets escomptés.

Il comprend les subdivisions suivantes :

- ⇒ **561 Crédit de trésorerie** : Il enregistre les concours financiers accordés par les banques aux agents économiques sous forme de facilités de caisse, avances de crédits, prêts à court terme.
- ⇒ **564 Escomptes de crédits de campagne** : Il enregistre à son crédit les concours bancaires obtenus par les entreprises et destinés à financer exclusivement la commercialisation des produits agricoles.
- ⇒ **565 Escomptes de crédits ordinaires** : Ce compte enregistre à son crédit les escomptes des effets de commerce représentatifs des transactions commerciales. Le banquier escompteur devient créancier du montant de l'escompte. Une telle créance ne disparaît pas du bilan tant que l'opération ne s'est pas correctement dénouée.

Du point de vue traitement comptable, ce compte, fonctionne comme suit :

- Il est crédité du montant des crédits de trésorerie, d'escompte ou du crédit de campagne obtenu de la banque par le débit du compte 52 – Banque et /ou 675- Escompte des effets de commerce.
- Il est débité du montant nominal des effets remis à l'escompte dont l'échéance est passée et l'opération dénouée en contrepartie du compte 415- Clients, effets escomptés non échus. Il est aussi débité du montant des remboursements des crédits de trésorerie obtenus antérieurement.

Exemple

L'entreprise FOFO effectue les opérations ci-après :

Le 10.05 : remise à la BCDC d'un billet à ordre de 400 000 échéant le 17 juillet 2014 souscrit par le client NKUMU ;

Le 15.05 : reçu avis de crédit de la Banque d'un montant net de 370 00 ; déduction des intérêts de 22 000 et d'une commission de 8000 ;

Le 18.07 : l'effet négocié à la banque est retourné impayé ; commissions bancaires 15000 ;

Le 30.07 : l'entreprise bénéficie d'une facilité de caisse de la part de la BIAC à raison de 680 000 000 remboursable dans deux mois. Frais bancaires : 2000 000 retenus au moment de l'octroi du crédit.

Solution

415	412	10.05 Clients, effets escomptés non échus Clients, effets à recevoir Remise à l'escompte effet NKUMU	400 000	400 000
52 675	565	15.05 Banque- BCDC Escompte des effets (22000+8000) Banque, crédit d'escompte Avis de crédit n°...	370 000 30 000	400 000
411	415	18.07 Clients Clients, effets escomptés non échus Avis de crédit n°...	400 000	400 000
565 6312	52	d° Banques, crédit de trésorerie et d'escompte Frais sur effets Banques Constatation traite impayé	400 000 15 000	415 000
411	781	d° Clients Transfert des charges d'exploitation Imputation des frais	15 000	15 000
52 6318	56.1	30.07 Banques Autres frais bancaires Crédit de trésorerie Avis de crédit-facilité caisse	678 000 000 2 000 000	680 000 000

⇒ Compte 57 : Caisse

Ce compte retrace les opérations d'encaissements et de paiements effectuées en espèces pour le besoin de l'entreprise. Bref, tous les mouvements d'espèces, recettes et dépenses sont enregistrés dans ce compte selon les principes suivants :

Débit	57 CAISSE	Crédit
• Ventes au comptant contre espèces • Règlements en espèces effectués par les clients et autres débiteurs • Retraits d'argent de la banque pour alimenter la caisse • Apports en espèces de l'entrepreneur emprunts auprès des tiers en espèces • Etc.	• Achat au comptant • Paiements en espèces aux créanciers • Versements à la banque ou sur compte courant postal • Prélèvement de l'entrepreneur • Prêts consentis en espèces aux tiers • Etc.	

Le compte caisse doit obligatoirement avoir un solde débiteur ou nul. Un solde créditeur est une présomption d'irrégularité de la comptabilité.

⇒ **Compte 58- régies d'avances, accréditifs, virements internes**

Ce compte comprend les éléments suivants : 581 Régies d'avance, 582 Accréditifs, 585 Virements de fonds et 588 Autres virements internes. Le compte 581 Régies d'avances sert à enregistrer les opérations se rapportant aux fonds gérés par les régisseurs ou comptables subordonnés installés dans des localités où on ne dispose pas de banques et autres établissements financiers (chantiers forestiers, carrières de miniers, lieux d'exécution de travaux publics de construction éloignés des centres urbains).

Le compte 582 Accréditifs enregistre les crédits ouverts dans les banques au nom d'un tiers ou d'un responsable local d'une entreprise ou entité pour couvrir les besoins de trésorerie d'une succursale, d'un établissement, d'un chantier. Les accréditifs nécessitent un suivi de l'emploi des fonds. Le compte 585 Virements de fonds est un compte de nature technique. En effet, lorsque la comptabilité est organisée selon le système centralisateur, le passage par le compte de virement interne s'avère indispensable pour une seule opération (virement banque à caisse, caisse à banque, Banque à Banque, Caisse à caisse).

⇒ **Fonctionnement du compte 58**

Ce compte est débité (581 et 582) pour le comptant des avances faites aux régisseurs et comptables subordonnés et pour les valeurs des accréditifs ouverts au nom du responsable local de l'entreprise par le crédit des comptes de trésorerie. Il est crédité lors de la régularisation des avances et du règlement définitif des accréditifs par le débit des comptes concernés. Ce compte est aussi débité pour le montant correspondant au compte (585 et 588) qu'on ne désire pas débiter par crainte de double emploi, en créditant le compte concerné par les comptes de trésorerie. Il est crédité, en cours d'exercice, du montant correspondant à un crédit à porter dans un compte support d'un journal auxiliaire par le débit des comptes de trésorerie.

⇒ **Comptabilisation**

a) Remise des fonds aux régisseurs et titulaires d'accréditifs

581		Régies d'avance	X	
582		accréditifs	X	
	52	banque		X
	57	caisse		X

b) Utilisations des fonds par les régisseurs et titulaires d'accréditifs

6-		Comptes de charges	X	
	581	Régies d'avance		X
	582	accréditifs		X

c) Retour des fonds avancés non consommés

52		Banque	X	
57		caisse	X	
	581	Régies d'avance		X
	582	accréditifs		X

d) Virement de fonds d'un compte bancaire vers un autre compte

585	52	Virements de fonds Banque	X	X
	582	Virement interne de fonds		

e) Enregistrement de l'avis de crédit dans le chef du compte bancaire bénéficiaire du virement

52	585	Banque Virement de fonds Bordereau de retrait bancaire n°	X	X
----	-----	---	---	---

f) Versements de fonds venant de la caisse pour la banque

585	57	Virements de fonds Caisse	X	X
	582	Bon de sortie de caisse n°		

Exemple

Une entreprise de construction installée à MATADI effectue les opérations suivantes :

- 1) Virement de 28 400 000 du compte Banque BIA vers le compte bancaire BCDC de l'entreprise ;
- 2) Retrait des espèces de la caisse pour alimenter le compte bancaire BIAC 16 320 000 ;
- 3) Ouverture à SEKE BANZA d'un compte d'accréditif à la BIAC au nom du chef de chantier de cette localité 1 800 000 à utiliser pendant un trimestre ;
- 4) A la fin du trimestre, le chef de chantier MAVUNGU SITA résident à SEKE BANZA fournit à la Direction Générale située à MATADI les justifications des dépenses effectuées au cours du trimestre :

- ⇒ Achat des ordinateurs : 4 000 000
- ⇒ Achat d'un mobilier du bureau : 8 000 000
- ⇒ Paiement prime d'assurance : 2 000 000
- ⇒ Règlement loyers du bureau : 32 000 000
- ⇒ Paiement impôt foncier : 28 000 000
- ⇒ Paiement amendes fiscales : 44 000 000
- ⇒ Règlement facture téléphone : 15 000 000

Travail à faire : Passez les écritures dans le journal de la Direction générale.

Solution

585	52	Virements de fonds Banque	28 400 000	28 400 000
585	57	Virements de fonds Caisse Bon de caisse-sotie n° Bordereau de versement n°	16 320 000	16 320 000

582	52	Accréditif Banque-BIAC Avis de débit n° Ouverture compte d'accréditif	180 000 000	180 000 000
244	582	Matériel et Mobilier	12 000 000	133 000 000
6222		Location bâtiments	32 000 000	
6252		Assurance matériel de transport	2 000 000	
6281		Frais de téléphone	15 000 000	
6411		Impôts fonciers	28 000 000	
647		Pénalités et amendes fiscales	44 000 000	
		Accréditif		

EXERCICE DE RECAPITULATION (Classe 1-5)

1. journalisez (libellés compte svp)

L'entreprise LA SOIF effectue les opérations suivantes :

- ⇒ Règlement du client MUTABA par chèque : 800 ;
- ⇒ Approvisionnement caisse par retrait des fonds à la banque : 2 500 ;
- ⇒ La coopérative d'épargne et de crédit CAHI nous accorde un emprunt remboursable dans 10 mois en créditant notre compte ouvert dans cette dernière pour un montant de 1 500
- ⇒ Nous payons les fournisseurs par retrait des fonds à la COOPEC CAHI : 1 000

2. Journalisez les opérations suivantes :

- ⇒ Achat au comptant de mobilier pour 7 000, frais d'achat : 250
- ⇒ Vente à crédit des marchandises pour 7 500, coût d'achat 6 000
- ⇒ En règlement de ces ventes :
 - Vous tirez une traite de 4 500
 - Le Client INABUYOLI vous envoie un chèque de 800
 - Un client vire 400 sur votre compte à la coopérative d'épargne et de crédit KITIKA

3. Journalisez

- ⇒ Vous commencez votre commerce avec un capital de 500 000 en espèces
- ⇒ Vous en placez $\frac{3}{4}$ en Banques
- ⇒ Vous reprenez une maison commerciale comprenant : immeubles 100 000, Mobilier 20 000, Camion 130 000, Marchandises 50 000, Clients 5 000, Fournisseurs 4 000, Titre de placement 2000, Clients, effets à recevoir 500, Fournisseurs, effets à payer 300, Stocks des marchandises HAO 200.
- ⇒ Vous payez la moitié par Banque, le solde sera réglé dans 6 mois.
- ⇒ Vous achetez des fournitures de bureau pour 1 500 par caisse
- ⇒ La Banque vous accorde un prêt de 100 000 remboursable dans 7 mois
- ⇒ Vous vendez pour 6000, des marchandises achetées 6500 par chèque bancaire

- ⇒ Paiement de la facture d'électricité : 220, et celle de Vodacom pour consommation unité à 300 par chèque
- ⇒ Vous constatez un manquant en caisse de 200 et un manquant en stock de 100.

4. Journalisez et dressez le compte « 52 Banques »

- ⇒ Au début du mois, avoir en banque : 30 650
- ⇒ Retrait des espèces par chèque 15 000
- ⇒ Versé deux chèques reçus des clients dont un est d'une valeur de 7 438 et l'autre pour 6 954
- ⇒ La Banque nous avise qu'elle achète pour notre compte des titres de placement pour 28 000
- ⇒ Les intérêts produits par ces titres à la fin du mois, mis en banque sont de 945
- ⇒ Nous versons à notre compte des espèces de 500

5. On vous demande de journaliser et de dresser les comptes (grand-livre) et de faire la balance.

- ⇒ J'apporte dans les affaires 90 000 en espèces et 60 000 en dépôt à la RAWBANK
- ⇒ J'achète le fonds de commerce de KALUNGWE aux conditions suivantes : mobilier 12000, matériel 23 000, Marchandises 28 000, fonds de commerce proprement dit 3 000, Fournisseurs 1 500, je règle la dette de KALUNGWE comme suit : espèces 25 000, chèques 15000. Pour le reste, je souscris un Billet à Ordre.
- ⇒ J'achète en espèces des marchandises dont le montant s'élève à 2 500
- ⇒ J'achète, à crédit, des marchandises aux fournisseurs : MUBAKE 1 300, KATY 800, MBUKE 900 et KANEKA 1 200
- ⇒ Je vends au comptant des marchandises pour 3 000, coût d'achat 2 300
- ⇒ Je vends à crédit, des marchandises aux clients suivants : LEGA 700, BULAMU 800 et MIKOLWA 1200. Les coûts d'achats respectifs sont de l'ordre de 600, 850 et 1100
- ⇒ Je tire des traites sur ces trois clients qui les acceptent
- ⇒ Je négocié en compte à la RAWBANK, la traite tiré sur LEGA. La banque m'avise qu'elle me retient 50 des frais bancaires et 25 d'escomptes, le reste est mis en compte.
- ⇒ Je paie par chèque six mois de loyer d'un magasin commercial à raison de 600 mensuellement.

7.3 Les comptes de Gestion (Classes 6,7 et 8)

Les opérations réalisées par l'entreprise peuvent se traduire par l'enrichissement ou par un appauvrissement dont l'effet est mesuré par le résultat. La comptabilité de gestion consiste donc à déterminer et à analyser le résultat. L'article 31 du plan comptable général OHADA stipule que : « le compte de résultat de l'exercice fait apparaître les produits et les

charges distingués selon qu'ils concernent les opérations d'exploitation attachées aux activités ordinaires, les opérations financières et les opérations hors activités ordinaires ». Le classement des produits et des charges permet d'établir les soldes de gestion.

7.3.1 NOTIONS

⇒ **les activités ordinaires** : Une activité est dite ordinaire lorsque ses opérations sont récurrentes, courantes ou fréquentes, c'est-à-dire lorsqu'elles se répètent de façon continue au cours d'un cycle.

Exemple : Achats de marchandises, ventes de produits finis, etc.

Sous cette rubrique, on classe les opérations concernant l'achat et la vente de titres de placement, les fournisseurs de marchandises et matières, les clients ordinaires, etc. concrètement la classe 6 enregistre les charges des activités ordinaires, c'est-à-dire, les charges d'exploitations et les charges financières.

⇒ **Hors activités ordinaires**

Une opération est dite hors activité ordinaire lorsqu'elle a un caractère exceptionnel, non récurrent, non fréquent, mais se réalisant sur le cycle de gestion de l'entreprise. Elle survient à la suite de changements de structure, de catastrophes naturelles ou changements de stratégie. Sous cette rubrique, on classe les comptes de la classe 8, les opérations concernant les fournisseurs d'investissements, les créances sur cessions d'immobilisations, les ventes de titres de participation, les créances et dettes sur cessions de titres de placement, les dotations et reprises liées aux provisions d'origine fiscale ou légale, les abandons de créance, les dons non récurrents.

⇒ **Charge** : Une charge est un emploi définitif (consommation) de valeur décaissée ou appauvrissements décaissés par l'entreprise :

- soit en contrepartie des marchandises, approvisionnements, travaux et services ;
- soit en vertu d'une obligation légale que l'entreprise doit remplir (impôts et taxes, etc.) ;
- soit exceptionnellement sans contrepartie directe (pénalité...)

⇒ **Produit** : Un produit est une somme ou une valeur à recevoir en contrepartie de la fourniture par l'entreprise de biens, travaux et services.

⇒ **Le compte de résultat** : Le compte de résultat est un outil explicatif de la richesse créée au cours d'une période.

⇒ **Calcul de résultat** : Le résultat d'une période est égal à la somme des produits d'une période (**P**) moins la somme des charges de cette période (**C**), d'où : **R=P-C**. Alors si **P>C**, il y a bénéfice et si **P<C**, il y a perte.

L'analyse des charges et des produits permet d'obtenir en fin d'exercice neuf soldes qui apparaissent dans le compte de résultat prévu par le système comptable OHADA. Ces différents soldes sont : la marge brute sur marchandises, la marge brute sur matières, la

valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation, le résultat d'exploitation, le résultat financier, les résultats des activités ordinaires, les résultats hors activités ordinaires et le résultat net.

⇒ **Les comptes de gestion** : Ils sont regroupés dans les classes ci-après :

- Classe 6 : comptes des charges des activités ordinaires ;
- Classe 7 : comptes des produits des activités ordinaires ;
- Classe 8 : comptes des autres charges et des autres produits.

⇒ **Comptabilisation des comptes de charges des activités ordinaires** : Ils augmentent au débit et diminuent au crédit :

Débit	Numéro et nom de compte	Crédit
Des emplois définitifs de ressources		Des diminutions d'emplois définitifs de ressources

N.B : Leur solde est débiteur ou nul, il ne peut jamais être créditeur.

⇒ **Comptabilisation des comptes de produits des activités ordinaires** : Ils diminuent au débit et augmentent au crédit:

Débit	Numéro et nom de compte	Crédit
Des diminutions internes de ressources		Des créations internes des ressources

N.B : leur solde est créditeur ou nul, il ne peut jamais être débiteur

7.3.2 LES COMPTES DE CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES

7.3.2.1 Les charges d'exploitation

- **Compte 60 – Achats et variations des stocks**

A. Notions

Ce compte enregistre d'une part, les achats des marchandises (601), les achats de matières premières et fournitures liées (602), les achats stockés des matières et fournitures consommables (604), les autres achats (605), les achats d'emballages (608), les variations des stocks des biens achetés (603).

a) Les achats (compte 60 sauf 603)

En système comptable OHADA, les achats sont inscrits au débit des comptes 601, 602, 604, 605 et 608 respectivement pour les marchandises, les matières premières et fournitures liées, les matières et fournitures consommables stockables, les autres achats non stockables ou non stockés et les achats des emballages au prix d'achat. Le prix d'achat s'entend généralement comme le prix payé au fournisseur, auquel s'ajoutent notamment les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière) soustrait des Rabais, remise et ristourne obtenus sur facture. Les taxes déductibles telles que la TVA par exemple ne font pas partie du prix d'achat. Le frais accessoires d'achat payés à des tiers sont comptabilisés dans les comptes des charges correspondant à leur nature.

Toutefois, les entreprises ont la possibilité de comptabiliser directement les frais accessoires d'achat payés à des tiers (transports, commissions, assurances, etc.) à l'un des comptes des achats concernés lorsque ces charges peuvent être affectées de façon certaine à telle ou telle catégorie de marchandises ou d'approvisionnements.

b) Les variations des stocks (603)

Ce compte est réservé à l'enregistrement des variations des stocks des marchandises (6031), des matières premières (6032) et des autres approvisionnements (6033). Les variations des productions stockées sont portées au compte 73 « variations des stocks de biens et de services produits ». Le système comptable OHADA, entend par autres approvisionnements, les éléments suivants : les premières consommables, les fournitures d'atelier et d'usine, les fournitures de bureau, les emballages commerciaux et les autres matières.

B. Comptabilisation

⇒ Achats des marchandises, des matières premières et fournitures liées

a) Opérations d'achat

1) Comptabilisation du prix d'achat

601		Achat marchandises	X	
602		Achat matières et fournitures liées	X	
445	4/5	Etat, TVA récupérables	X	
		Compte de tiers ou de trésorerie (facture n°...)		X

2) Comptabilisation des frais accessoires d'achat

6-445	4/5	Comptes des charges par nature	X	
		Etat, TVA récupérables	X	
		Compte de tiers/ trésorerie (Facture n°...)		X

b) Mise en stocks des biens achetés

Cette mise en stocks se fait en débitant les comptes des stocks concernés par le crédit des comptes des variations de stocks.

31		Marchandises	PA + FAA	
32		Matières premières et fournitures liées	PA + FAA	
	6031	Variation des stocks de marchandises		PA + FAA
	6032	Variation des stocks de MP et fourn. liées		PA + FAA

La mise en magasin se fait au coût d'achat, c'est-à-dire, au prix d'achat (PA) + les frais accessoires d'achat (FAA).

Exemple

A partir du dossier d'une importation des Ets DATCO, on a regroupé les éléments ci-après pour les besoins de comptabilisations :

Marchandises	40 000
--------------------	--------

Fret Maritime	600
Assurance transport maritime	1 500
Droit de douane	16 000
Transport port-magasin	400
Rémunération du transitaire (GECOTRANS).....	<u>250</u>
Total HTVA	58 750
TVA (16%)	<u>+9 400</u>
Total TTC	68 150

Solution

La TVA DE 9400 doit être éclatée en TVA sur achat, TVA sur transport et TVA sur prestation des services.

Prix des marchandises rendues frontières = 40 000 + 600 + 1500 + 16 000 = 58 100

TVA récupérable sur achat : $58\,100 \times 16\% = 9\,296$

TVA récupérable sur transport : $400 \times 16\% = 64$

TVA récupérable sur prestation : $250 \times 16\% = 40$

Total 9 400

Coût d'achat = 58 100 + 400 + 250 = 58 750

601		Achat marchandises	58 100	
611		Transport sur achat	400	
6323		Rémunération des transitaires	250	
445		Etat, TVA récupérables	9 400	
	52	Banque		68 150
		Suivant dossier d'importation n°...		
31	6031	Marchandises	58 750	
		Variations des stocks de marchandises		58 750
		Mise en stocks sur le fiche de stocks n°....		

⇒ **Les achats stockés des matières et fournitures consommables (604)**

C'est le cas des matières consommables et combustibles, les produits d'entretien, les fournitures d'atelier et d'usine, les fournitures de magasin et de bureau, etc. ce compte enregistre donc tous les autres achats (à l'exception des matières premières et des marchandises) pouvant faire l'objet d'un stockage.

1°) Enregistrement du prix d'achat

604		Achats stockés des M&F consommables	X	
445		Etat, TVA récupérables	X	
	4/5	Comptes de tiers/ comptes de trésorerie		X
		Facture n°...		

2°) Enregistrement des frais accessoires d'achat

6-		Comptes des charges par nature	X	
----	--	--------------------------------	---	--

445	4/5	Etat, TVA récupérables Compte de tiers/ trésorerie (Facture n°...)	X	X
-----	-----	--	---	---

3°) Mise en stocks des biens achetés

Cette mise en stock se fait en débitant le compte des stocks concerné par le crédit du compte 6033 « variations des stocks d'autres approvisionnements »

33	6033	Autres approvisionnements Variations des stocks d'autres approvis.	PA + FAA	PA + FAA
----	------	---	----------	----------

⇒ **Les autres achats (605) :** il s'agit des achats des biens effectués mais dont la consommation est immédiate ou alors parce que les biens achetés ne peuvent ne pas faire l'objet d'un stockage compte de leur nature.

1°) au cours de l'exercice : les achats sont enregistrés comme suit :

605		Autres achats	X	
445	4/5	Etat, TVA récupérables Comptes de tiers / comptes de trésorerie (Facture)	X	X

Les frais accessoires d'achat sont enregistrés dans un compte des charges par nature. Cependant, il ne peut être passé d'écriture de mise en stock car les biens dont l'achat est acté au débit du comptes 605 sont par nature non stockables ou alors à consommer immédiatement.

2°) A la fin de fin de l'exercice, les existants en stocks neufs, sont enregistrés comme suit :

476	605	13.12. N Charges constatées d'avance Autres achats	X	X
-----	-----	--	---	---

N.B : au débit de l'exercice suivant soit le 01/01/N, l'écriture du 31/12/N-1 sera inversée.

⇒ Les achats des emballages commerciaux (608)

1°) Lors de l'achat

608		Achat emballages	X	
445	4/5	Etat, TVA récupérables Comptes de tiers / comptes de trésorerie	X	X

Les frais accessoires d'achat sont enregistrés dans un compte des charges par nature.

2°) Lors de la mise en stocks

335	6033	Emballages Variations des stocks d'autres approvis. (Fiche des stocks)	PA + FAA	PA + FAA
-----	------	--	----------	----------

La sortie du magasin pour vente ou pour utilisation se fera chaque fois par une écriture inverse à celle de la mise en stock.

Attention : contrairement à tous les autres comptes de la classe 6 qui ne peuvent avoir qu'un solde débiteur ou nul, le compte 603 peut avoir un solde débiteur ou créditeur. Il aura un solde débiteur, lorsqu'il y a eu stockage (stock initial supérieur au stock final) et un solde créditeur, lorsqu'il y a eu stockage (stock initial inférieur au stock final).

C. Quelques cas spécifiques

⇒ Les factures comptant des réductions

Il existe deux types de réductions : les réductions commerciales et les réductions financières.

1° Les réductions commerciales : les réductions à caractère commercial comprennent : la remise, le rabais et la ristourne.

- Le rabais : c'est une réduction sur le prix de vente préalablement convenu, accordée à un client (acheteur) à la suite du défaut de qualité, de la non-conformité de la livraison à la commande, etc.
- La remise : c'est une réduction sur le prix généralement accordée à un client suite à l'importance de la vente (vente en grande quantité ou alors vente des biens de grandes valeurs).
- La ristourne : c'est une réduction sur le prix de vente calculée sur l'ensemble des opérations faites avec le même tiers (client) pour une période déterminée. Elle vise à récompenser les clients fidèles à l'entreprise.

2° les réductions financières : Il s'agit de l'escompte de règlement. L'escompte de règlement est une réduction du montant à payer d'une dette accordée par un créancier à son débiteur qui règle sa dette avant l'échéance normale ou qui règle au comptant sa facture.

⇒ Traitement comptable

La comptabilisation des réductions commerciales est faite différemment selon qu'elles sont portées sur facture ou hors facture.

- Lorsque les réductions commerciales sont sur factures, elles ne sont pas comptabilisées, c'est-à-dire, seul le net commercial l'est. Cependant, l'escompte de règlement porté sur facture ou pas est comptabilisé.

Exemple 1

La société KOTTECHA S.A a réalisé les opérations suivantes avec les Ets LABEAUTE :

Le 06/06 : passation d'une commande de marchandises. Le bon de commande adressé au fournisseur KOTTECHA est accompagné d'un chèque de 50 000 représentant l'avance faite sur cet achat. Le 08/06 : la facture n°005 de KOTTECHA comportant les éléments ci-après reçue :

Prix de vente Brut	6 000 000
Remise 10%	-600 000
Net commercial 1	5 400 000
Ristourne 5%	-270 000
Net commercial 2	5 130 000
TVA 16%	-820 800
Net TTC	5 950 000
Avance du 06.06	-50 000
Net à payer	5 900 800

Travail à faire : journalisez cette facture

Solution

4091	52	06.06 Fournisseurs, avance et acomptes versés Banques Avis de débit n° ...	50 000	50 000
601 445	401 4091	08.06 Achat des marchandises Etat, TVA récupérables Fournisseurs, dette en compte Fournisseurs, avance versé (Facture n°...)	5 130 000 820 800	5 900 800 50 000
31	6031	d° Marchandises Variation stocks des marchandises (Mise en stocks/fiche de stocks)	5 130 000	5 130 000

Tel qu'on le constate, les réductions commerciales sont calculées en cascade par réductions successives.

Exemple 2

La facture adressée par Mr BONANE à son client KIRUNGA comprend les éléments suivants :

- Vente de 50 sacs de riz de 45kg LE sac à 250 le Kg, (coût d'achat 200 le Kg) ;
- Rabais 3,5% pour casse des grains. Remises successives de 5% et 10%. TVA (16%).

Travail demandé : journalisez chez BONANE (vendeur) et chez KIRUNGA (client).

Solution

Calculs préliminaires

Prix de vente Brut = 50*45*250	562 500
Rabais 3,5%	-19 687,5
Net commercial 1	542 812,5
Remise 1 5%	-27 140, 625
Net commercial 2	515 671, 875
Remise 2 10%	-51 567, 1875
Net commercial 3	464 104, 688
TVA (16%)	+74 256, 75
Net à payer	538 361,438

⇒ Chez BONANE (Fournisseur)

411	701 443	Client KIRUNGA Ventes des marchandises Etat, TVA Facturée Facture n° ...	538 361, 438	464 104, 688 74 256, 75
6031	31	Variation stocks marchandises Marchandises	450 000	450 000

		Sortie s/fiche de stocks		
⇒ Chez KIRUNGA (client)				
601 445	401	Achat marchandises Etat, TVA récupérables Fournisseurs, dette en compte Facture n°...	464 104, 688 74 256,75	538 361,438
31	6031	Marchandises Variation des stocks marchandises Stockage	464 104, 688	464 104, 688

Tel qu'on le constate, aucune écriture comptable n'enregistre les réductions à caractère commercial sur facture chez le vendeur comme chez l'acheteur.

Exemple 3

La facture adressée par Mr. BONANE à son client KIRUNGA comprend les éléments suivants :

- Vente de 50 sacs de Riz de 45Kg le sac à 250 le Kg, (coût d'achat 200 le Kg) ;
- Rabais 3,5% pour casse des grains ;*
- Remise successives de 5% et 10%
- Escompte 10%
- TVA (16%)

Travail demandé : Journalisez chez BONANE (vendeur) et chez KIRUNGA (client)

Prix de vente Brut = 50*45*250	562 500
Rabais 3,5%	-19 687,5
Net commercial 1	542 812,5
Remise 1 5%	-27 140, 625
Net commercial 2	515 671, 875
Remise 2 10%	-51 567, 1875
Net commercial 3	464 104, 688
Escompte 10%	-46 410, 4688
Net financier	417 694,216
TVA (16%) (464 104, 688 *16%)	74 256,75
Net à payer	491 950,969

Chez BONANE (Fournisseur)

411 673		Client KIRUNGA Escompte accordés	491 950,969 46 410, 4688	464 104, 688 74 256, 75
	701 443	Ventes des marchandises Etat, TVA Facturée Facture n°...		
6031	31	Variation stocks marchandises Marchandises Sortie s/fiche de stocks	450 000	450 000

Chez KIRUNGA

601		Achat marchandises	464 104, 688	
445		Etat, TVA récupérables	74 256,75	
	401	Fournisseurs, dette en compte		491 950,969
	773	Escompte obtenu		46 410,4688
		Facture n°...		
31		Marchandises	464 104, 688	
	6031	Variation des stocks marchandises		464 104, 688
		Stockage		

Tel qu'on le voit, l'escompte de règlement porté sur facture est enregistré au débit du compte 673 chez le fournisseur (c'est donc une charge financière) et au crédit du compte 773 chez le client (c'est donc, un produit financier).

- Lorsque les réductions commerciales sont hors factures, c'est-à-dire, accordées ou obtenues, après l'opération achat-vente, elles sont comptabilisées comme suit :

1°) Si la facture sur laquelle porte les réductions commerciales peut être individualisée (c'est-à-dire, ventilée, ou connue).

- ✓ Chez le client, on débitera le compte 401 par le crédit du compte 60 (601, 602, 604, 605 et 608) ; c'est donc, une réduction de la charge d'achat conduisant aussi à la dette du fournisseur.
- ✓ Chez le fournisseur, on débitera le compte 70 par le crédit du compte 411, c'est donc, une réduction des ventes (chiffre d'affaires) conduisant à une réduction des créances-clients.

2°) Si la facture sur laquelle porte les réductions commerciales ne peut pas être individualisée (non ventilées), comme c'est le cas surtout des ristournes et des remises :

- ✓ Chez le client, on créditera le compte 60 (6019, 6029, 6049, 6059, 6089) par le débit du compte 401 ;
- ✓ Chez le fournisseur, on débitera, le compte 70 par le crédit du compte 411.

Exemple

Après 8 mois des transactions commerciales entre la société KOTECHEA et la société DATCO, cette dernière reçoit de la société KOTECHEA, une ristourne de 700, TTC, faisant office d'une bonification sur tous les achats des marchandises, TVA 16%.

Travail à faire : journalisez chez KOTECHEA et chez DATCO

Solution

Chez KOTECHEA (fournisseur)

701		Vente des marchandises	603, 4	
443		Etat, TVA facturée	96, 6	
	411	Clients		700
		(Fiche des stocks)		

Chez DATCO (client)

401		Fournisseur s, dettes en escompte	700	
	445	Etat, TVA récupérables		96, 6
	6019	Rabais, remises et ristournes obtenus		603, 4

⇒ Retour des marchandises

Le retour des marchandises d'un client à son fournisseur (marchandises défectueuses ou non conformes à la commande) se traduit par une annulation partielle ou totale de l'opération précédente (achat – vente). Ce faisant, lorsqu'il y a retour des marchandises, les conséquences suivantes se produisent :

➤ Chez le fournisseur :

- Réduction de la créance client ;
- Réduction du chiffre d'affaires ;
- Réduction de la TVA sur l'opération de vente ;
- Augmentation des stocks en magasin.

➤ Chez le client :

- Réduction de la créance client ;
- Réduction du montant des achats ;
- Réduction du stock en magasin ;
- Réduction de la TVA sur l'opération d'achat.

Exemple

MADILU reçoit, le 10/06, de son fournisseur RUBAMBO, pour 3 900 des marchandises. Quelques jours après, il lui réexpédie une partie de la marchandise, valeur 780 HTVA, TVA 16%. A la suite de ce retour, RUBAMBA envoie à MADILU la facture d'avoir correspondante.

Solution

Chez MADILU (client)

401		Fournisseurs, dettes en compte	904,8	
	601	Achat marchandises		780
	445	Etat, TVA récupérables		124,8
6031		Variation stocks marchandises	780	
	31	Marchandises		780

Chez RUBAMBO (fournisseur)

701		Vente des marchandises	780	
443		Etat, TVA facturée	124,8	
	411	Clients (Fiche des stocks)		904,8

Si l'on connaissait le coût d'achat correspondant au prix de vente des marchandises retournées par le client, le fournisseur RUBAMBO, aurait dû passer l'écriture :

31		Marchandises	X	
	6031	Variation des stocks de marchandises		X

Cette écriture constate l'augmentation du stock des marchandises à la suite de l'opération de retour.

➤ Compte 61-Transports

Ce compte enregistre le montant des charges de transports engagées par l'entreprise à l'occasion des opérations d'achat, des ventes, des déplacements de son personnel ou de l'expédition des plis. Lorsque l'entreprise a ses propres véhicules pour le transport, les frais

engagés pour l'achat du carburant, les réparations de véhicules ne sont pas enregistrés dans le compte 61 mais plutôt dans les comptes des charges par nature concernés.

Compte 62- Services extérieurs A, 63 Services extérieurs B

Ces deux comptes enregistrent le montant des factures, paiements et rémunérations versés aux prestataires extérieurs à l'entreprise et les éventuels rabais, remises et ristournes obtenus hors factures sur les services extérieurs consommés. Il s'agit donc des comptes qui enregistrent toutes les charges relatives aux services achetés à l'extérieur.

Exemple

Une entreprise effectue les opérations suivantes :

- Réception factures REGIDESO 304 000 et SNEL 748 000 ;
- Achat des emballages récupérables non identifiables 200 000 à crédit ;
- Achat à crédit de fournitures d'entretien non stockables 820 000 ;
- Achats de matières premières 4 800 000 et factures relations :
 - a) Au transport sur achats 600 000
 - b) Commissions sur achats 300 000
 - c) Rémunérations des transitaires : 400 000
 - d) Primes d'assurance transport 500 000

Il s'agit des achats effectués à crédit.

- Remises et ristournes obtenus sur achats de matières premières effectués il y a deux semaines : 300 000 HTVA, TVA 16%

Travail demandé : Passez les écritures nécessaires dans les livres comptables de l'entreprise.

Solution

6051		Fournitures non stockables-eau	304 000	
6052		Fournitures non stockables- électricité	748 000	
445		Etat, TVA récupérables (16%)	168 320	
	401	Fournitures, dettes en comptes		1 220 320
	4/5	(L/facture n°...)		
6081		Achats d'emballages récupérables non ident.	200 000	
6054		Achats fournitures d'entretien non stockables	820 000	
445		Etat, TVA récupérables (16%)	163 200	
	401	Fournitures, dettes en comptes		1 183 200
	4/5	(S/facture n°...)		
3352		Emballages récupérables non identifiables	200 000	
	6033	Variation des stocks des autres approvisionn.		200 000
		(mise en stocks des emballages s/fiche n°...)		
602		Achat des PMP&F liées	4 800 000	
611		Transport sur achats	600 000	
6256		Assurances, transport sur achats	500 000	
6321		Commissions et courtages sur achats	300 000	
6323		Rémunérations des transitaires	400 000	
445		Etat, TVA récupérables	1056 000	
	401	Fournisseurs, dettes en compte		7 656 000
		(L/facture n°...)		

32	6032	MP&F liées Variation des stocks des MP & F liées (Mise en stocks des MP & F liées)	6 600 000	6 600 000
401	6029 445	Fournisseurs, dettes en compte Rabais, remises et Ristournes obtenus Etat, TVA récupérables (16%) Notification du fournisseur	348 000	300 000 48 000

➤ **Compte 64- Impôts et Taxes**

A. Notions

Les impôts, les taxes et les versements assimilés sont des charges correspondantes :

- D'une part, à des versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques ;
- D'autre part, à des versements institués par l'autorité publique notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique ou social.

Ce compte n'enregistre que les impôts et taxes directs, les impôts et taxes indirects, les droits d'enregistrement, les pénalités et amendes fiscales ainsi que les autres impôts et taxes.

NB : ne peuvent jamais faire l'objet d'un enregistrement dans le compte 64 :

- Les impôts sur les bénéfices ;
- Les impôts payés mais qui doivent être imputés sur les comptes des tiers ;
- Les rappels d'impôts sur le bénéfice des exercices antérieurs.

B. Comptabilisation

Du point de vue comptable, lorsque l'entreprise constate la charge d'impôt et taxe donnant naissance à une dette due à l'Etat, on débite le compte 64 « impôt et taxes » par le crédit du compte 44 « Etat et collectivités publiques ». Au moment du paiement, on débitera le compte 44 par le crédit d'un compte de trésorerie (classe 5).

➤ **Compte 65- Autres charges**

Ce compte enregistre le montant des charges de caractère souvent accessoire qui entrent dans les consommations de l'exercice en provenance des tiers pour le calcul de la valeur ajoutée de gestion dans le cadre des choix opérés par le système comptable OHADA.

- Les pertes sur créances clients et autres débiteurs (voir le chapitre sur les travaux de fin d'exercice) ;
- Les valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations (voir le chapitre sur les travaux de fin d'exercice) ;
- Les charges diverses comme les jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs, les dons et les mécénats ;
- La quote-part de résultat sur opérations faites en commun ;
- La quote-part de résultat annulé sur exécution partielle de contrats pluri-exercices ;
- Les charges provisionnées (voir le chapitre 8)

N.B :

- la quote-part de résultat annulé sur exécution partielle de contrats pluri-exercices correspond à une partie du bénéfice global d'un contrat non encore achevé inscrite

dans les résultats antérieurs à celui de l'exercice en cours et annulée en raison d'une révision à la baisse du bénéfice prévisionnel final.

- Les quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun représentent :
 - Pour l'entreprise non gérante, sa participation aux pertes
 - Et pour l'entreprise gérante, le montant des bénéfices répartis aux associés non gérants.
- Les jetons de présence sont des rétributions allouées au titre d'un exercice aux membres du conseil d'administration des sociétés anonymes.
- **Compte 66- Charges de personnel**

Ce compte enregistre l'ensemble des rémunérations du personnel de l'entreprise, le cas échéant, les rémunérations de l'exploitant individuel, en contrepartie du travail fourni. Il enregistre aussi les cotisations sociales payées par l'entreprise au titre des salaires ainsi que les avantages en nature accordés aux travailleurs. Du point de vue comptable, lors de la constatation des charges des rémunérations afférentes au personnel, on débitera le compte 66 « charges de personnel » par le crédit du compte 42 personnel ou le compte 44 pour les impôts sur salaires ou le comptes 43 pour les cotisations sociales.

Exemple

On dispose des données ci-après extraites de la comptabilité d'une entreprise pour le mois de mars.

- Salaires de base de travailleurs congolais	13 520 000
- Primes	2 980 000
- Heures supplémentaires	2 000 000
- Indemnité de logement	3 100 000
- Indemnité de transport	4 000 000
- Avance et acompte du 15/03	5 680 000
- QPO INSS	647 500
- QPP INSS	616 667
- Retenue fiscale IPR	5 550 000
- Saisie arrêts	400 000

Travail demandé : passez les écritures relatives à ces opérations.

Solution

Calculs préliminaires

Salaire de Base	13 520 000
Primes	2 980 000
Heures supplémentaires	2 000 000
Indemnités de logement	3 100 000
Indemnités de transport	4 000 000
Retenue sur salaire	
Avances et acomptes	5 680 000
INSSQPO	-647 500
Retenue fiscale	-5 550 000
Saisie arrêt	-400 000
Net à payer	13 322 500

Journalisation

6611		Appointements et salaires versés	13 520 000	
------	--	----------------------------------	------------	--

6612		Primes	2 980 000	
6618		Heures supplémentaires	2 000 000	
6631		Indemnités de logement	3 100 000	
6638		Indemnité de transport	4 000 000	
6641		Charges sociales sur rémunération	616 667	
	421	Personnel, avances et acomptes		5 680 000
	43	Organismes sociaux INSS		1 264 167
	423	Personnel, saisie arrêts		400 000
	4472	DGI, IPR à verser		5 550 000
	422	Personnel, rémunérations dues		13 322 500
		Feuille de paie mars N		
422	522	Personnel, rémunérations dues	13 322 500	
		Banques		13 322 500
		Paie salaires net mars		

Lors du paiement de la DGI et l'INSS, on passera l'écriture :

43		Organismes sociaux : INSS	1 264 167	
4477		DGI, IPR à verser	5 550 000	
	52	Banque		6 814 167
		Paie services étatiques		

Compte 68 – Dotations aux amortissements

Ce compte enregistre, au titre de l'exercice, les dotations aux amortissements d'exploitation et à caractère financier dans leur conception économique et comptable (et non pas fiscal).

Du point de vue comptable, la constatation de la charge d'amortissement pour l'exercice se fait en débitant le compte 68 dotations aux amortissements (681 pour les dotations aux amortissements d'exploitation et 687 pour les dotations aux amortissements à caractère financier) par le crédit du compte 28 « Amortissement ».

➤ Compte 69 – Dotations aux provisions : Voir le chapitre sur les travaux de fin d'exercice

⇒ Les charges financières

➤ Compte 67-Frais financier et charges assimilées

Ce compte enregistre l'ensemble des charges financières dues par l'entreprise à différents agents économiques intervenant dans le financement de l'entreprise (à l'exclusion de la rémunération des capitaux propres et à celle des services bancaires).

Il s'agit d'intérêts d'emprunts, d'intérêts de loyers de crédits-bails et contrats assimilés, d'escomptes accordés d'escomptes d'effets de commerce, de perte de change, de perte sur cession des titres de placement et des charges provisionnées financières.

Attention : dans les charges financières, il faut y ajouter les dotations aux amortissements à caractère financier (687) et dotations aux provisions à caractère financier (697).

Exemple 1

A la clôture de l'exercice 2014, on procède à l'inventaire physique de la caisse de l'entreprise en constatant ce qui suit :

- ⇒ 300 billets de 50 dollars canadiens chacun évaluées à leur entrée à la parité de 520FC le dollar ;
- ⇒ 200 billets de 10 dollars américains chacun, évalués à leur entrée au cours de 1USD = 960FC.

Sachant que le cours de clôture correspond respectivement à 580FC pour le dollar canadien et à 930 pour 1USD, il vous est demandé de passer les écritures le 31/12/2014

Solution

- Dollars américains :

- A l'entrée dans la caisse de l'entreprise, 1USD valait 960FC, c'est-à-dire, 2000USD avaient en FC une valeur = $2000 \times 960 = 1\,920\,000\text{FC}$
- A la clôture de l'exercice, 1USD vaut 930FC, c'est-à-dire, 2000USD en FC représente une valeur de 1 860 000FC.

A la comparaison du cours de change de départ au cours de change de clôture, nous constatons que par dollars, il y a une perte de change de 30FC, soit, une perte totale de $200 \times 10 \times (960 - 930) = 60\,000\text{FC}$

- Dollars canadiens :

- A l'entrée dans la caisse, 1 dollar canadien valait 580FC soit un montant total en FC de $300 \times 50 \times 580 = 7\,800\,000\text{FC}$
- A la clôture, le taux de change étant de 520FC, il s'en va dire que la valeur en FC de 300 billets de 50 dollars canadiens est de $300 \times 50 \times 520 = 7\,800\,000\text{FC}$

En comparant le cours de change à l'entrée au cours au cours de change de clôture, il se dégage un gain de change de 60 FC par dollar canadien, soit un gain total de $30 \times 50 \times (580 - 520) = 900\,000\text{FC}$.

Comptabilisation

676	57	Perte de change Caisse Constataion de perte de change sur dollars américains	60 000FC	60 000FC
57	776	Caisse Gains de change	900 000FC	900 000FC

		Constatation de gains de change sur dollars canadiens		
--	--	---	--	--

EXERCICE

La société BAMBA SARL a réalisé les opérations suivantes :

- Paiement cotisation à la F.E.C 640 000
- Réception de la facture de la société d'intérim pour affectation chez nous de 5 techniciens à raison de 700 000/mois/technicien sur une durée de 4 mois.
- Paiement facture sur maintenance du matériel informatique : 600 000. Le paiement a été effectué le jour de la réception de la facture.
- Réception de la facture relative aux frais d'annonces et insertions publicitaires 2 600 000
- Paiement prime d'assurances sur véhicules automobiles de la société : 4 800 000 par chèque BIAC
- Réception de la facture Vodacom 870 000
- Paiement des honoraires de l'Avocat 400 000 par Banque.
- Paiement facture VODACOM en espèce en raison de 70% et 30% par chèque.

Travail à faire : Passer les écritures relatives à chaque opération au journal.

6351	57	Cotisations caisse bon de sortie caisse	640 000	640 000
6371	4013	Rémunérations du personnel intérimaire Fournisseurs sous-traitant Sa facture n° (700.000 x 4) x 5	14 000 000	14 000 000
6243	401	Maintenance Fournisseurs, dettes en compte Sa facture n°	600 000	600 000
401	57	Fournisseurs, dettes en compte Caisse Bon de sortie caisse	600 000	600 000
6271	401	Annonces et insertions Fournisseurs, dettes en compte Sa facture n°...	2 600 000	2 600 000
6252	52	Assurances matériels de transport Banques Avis de débit n°...	4 800 000	4 800 000
6281	401	Frais de téléphone Fournisseurs, dettes en compte Sa facture n°...	870 000	870 000
6324	52	Honoraires Banques Avis de débit n°...	400 000	400 000
401		Fournisseurs, dettes en compte	870 000	

	52	Banques		261 000
	57	Caisse		609 000
		Païement facture vodacom		

Attention : on appelle personnel intérimaire, le personnel salarié d'une autre entreprise mis à la disposition de notre entreprise pour une durée déterminée. La prestation est facturée par l'entreprise « fournisseur » comme un service extérieur. Mais, l'application partielle du principe de prééminence de la réalité sur l'apparence conduit directement à analyser ces prestations de services reçus non comme services extérieurs mais comme charge de personnel, (malgré l'absence du contrat de travail entre le travailleur et l'entreprise). Ainsi donc, les prestations facturées par l'entreprise « fournisseur » (entreprise de sous-traitance) sont enregistrées au débit des comptes « 637 rémunération du personnel extérieur à l'entreprise » par le crédit d'un compte de trésorerie ou d'un compte des tiers (comme c'est le cas dans notre exercice). A la fin de l'exercice comptable, on devra virer le compte 637 pour solde au débit du compte 667 « rémunération transférée de personnel extérieur ».

Ainsi, pour l'exercice ci-dessus, au 31/12 on devra passer l'écriture :

6671		Rémunérations transférées de personnel intérimaire	14 000 000	
	6371	Rémunération de personnel intérimaire		14 000 000
		Virement pour solde du compte crédité		

Avec cette écriture, l'analyse économique de l'activité de l'entreprise est améliorée dans la mesure où les prestations reçues de représentent pas, économiquement, une consommation de services, mais bien le coût du travail fourni par les travailleurs concernés. Cependant, afin de ne pas fausser l'assiette des taxes, impôts et cotisations calculées à partir de la masse salariale, des indications doivent être fournies, dans l'Etat annexé, sur l'origine des charges ainsi transférées.

EXERCICES

1. Journaliser les opérations suivantes, réglées par caisse :

- Loyer du magasin commercial : 600
- Achat pneu pour véhicule : 1350
- Quittance SNEL pour consommation électricité : 1420
- Payé taxi de la journée : 90

2. Journaliser les opérations suivantes, réglées par chèques bancaires :

- Paiement réparation d'un ordinateur : 960

- Paiement frais d'abonnement au journal « RENAIRE » : 880
- Loyer habitation du directeur : 3680
- Réglé prime d'assurance incendie de magasin commercial : 490
- Achat mobilier du bureau : 1500

3. Journaliser les opérations suivantes :

- Nos communications téléphoniques pour le mois de juillet : 660
- Souper offert à un directeur commercial d'une autre firme : 85
- Amende pénale, pour un accident du chauffeur, la gendarmerie nous remet le reçu d'un montant de 150
- Les heures supplémentaires un ouvrier venu travailler le dimanche : 55
- Escompte accordé à un client, hors facture : 120
- Payé par chèque, SNEL : 750
- Payé transport des marchandises vendues, à notre charge : 150 par caisse
- Achat à crédit : papiers, stylos, enveloppes, rubans et classeurs : 1 500
- Escompte accordé à un client pour paiement anticipé : 200
- Payé facture pour publicité : 660
- Négociation d'un effet à recevoir : valeur nominale : 12 000, commission bancaire : 50 intérêts 9%
- Paiement assurance véhicule par chèque : 3 700
- Payé consommations unités téléphoniques, pour le mois de septembre par virement bancaire : 381
- La Banque vous débite de 150 pour frais de tenu de compte
- Payé par caisse, transport des marchandises achetées : 250
- Payé par caisse note de garage pour entretien véhicule : 850
- Escompte de 120 accordé à un client pour paiement avant échéance.

7.3.3 LES COMPTES DE PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES (Classe 7)

Les comptes de la classe 7 enregistrent les produits liés à l'activité ordinaire de l'entreprise. Ils résultent en principe de la vente des biens ou des services, de la production des biens ou des services non encore vendus ou livrés à soi-même, et sont en principe, enregistrés hors taxes collectées.

7.3.3.1 Les produits d'exploitation

Ce sont des produits issus de l'exploitation normale de l'entreprise.

➤ **Compte 70 : Ventes**

C'est le principal produit d'exploitation d'une entreprise. Il s'agit des ventes de biens et de prestations de services à des tiers hors taxes, liées à l'exploitation normale de l'entreprise. Sont déduits du chiffre d'affaires, tous les RRR accordés sur facture.

Le système comptable OHADA a désagrégé le compte vente en fonction des activités économiques : commerciales, industrielles, services, travaux, etc. ainsi, on distingue les comptes de ventes suivants:

- 701 Ventes de marchandises ;
- 702 Ventes de produits finis ;
- 703 Ventes de produits intermédiaires ;
- 704 Ventes de produits résiduels
- 705 Travaux facturés
- 706 Services vendus
- 707 Produits accessoires

Attention :

- Les produits accessoires vendus ne font pas partie de la marge brute. Ils sont des éléments de la valeur ajoutée.
- Les escomptes de règlements même s'ils sont sur facture ne peuvent pas faire l'objet d'une diminution des ventes. Ils sont enregistrés au débit du compte « 673 escomptes accordés ».
- Le solde du compte 70 constitue le chiffre d'affaire d'une entreprise. En effet, le chiffre d'affaires représente le montant hors taxes des ventes réalisées par l'entreprise avec les tiers, dans l'exercice de ses activités ordinaires.

Du point de vue compte, lorsqu'il y a vente, on débitera le compte de tiers concernés et / ou les comptes de trésorerie par le crédit du compte 70

➤ **Compte 71- Subventions d'exploitation**

Il s'agit des aides financières accordées par l'Etat, les collectivités publiques ou les tiers à une entreprise pour lui permettre de compenser l'insuffisance du prix de vente administré, ou à faire face à certaines charges d'exploitation. Le système comptable OHADA considère aussi comme subvention d'exploitation tout abandon des créances à caractère commercial par l'Etat alors que tout abandon de créance à caractère financier est enregistré dans les produits HAO.

➤ **Comptabilité**

4495	71	Etat, subvention d'exploitation à recevoir Subvention d'exploitation (promesse ou notification)	X	X
52/ 57	4495	Banque/Caisse Etat, subvention d'exploitation à recevoir (octroie de la subvention)	X	X

Attention, on peut aussi utiliser le compte 4582 « organismes internationaux subventions à recevoir ».

➤ **Compte 72- Production immobilisée**

Ce compte enregistre le coût des travaux faits par l'entreprise pour elle-même. Le traitement comptable de ce compte s'effectue comme suit :

⇒ Lorsqu'on engage les charges relatives aux travaux à effectuer, on débitera les comptes des charges par nature par le crédit d'un compte des tiers ou d'un compte de trésorerie.

6- 445		Comptes des charges par nature Etat, TVA récupérables	X X	
	4/5	Comptes des tiers et / ou de trésorerie		X

⇒ A la fin de la période :

- Si les travaux sont terminés et les biens immobilisés (incorporel, corporel ou financier) mis à la position de l'entreprise, on débitera le compte d'immobilisation concerné par le crédit du compte 72.

2- 445		Actif immobilisé Etat, TVA récupérable	X X	
	72	Production immobilisée		X
	443	Etat, TVA facturée		X

- Si les travaux ne sont pas encore terminés, on débitera un compte d'immobilisations (incorporelle, corporelle et financière) en cours par le crédit du compte 72.

2- 445		Actif immobilisé en cours Etat, TVA récupérable	X X	
	72	Production immobilisée		X
	443	Etat, TVA facturée		X

Exemple 1

Pour la construction d'un bâtiment administratif, la BRALIMA S.A effectué les dépenses suivantes, travail fait par l'entreprise elle-même,

Le 25.11.N : achats des briques et ciments : 2 000 000 (à crédit),

Le 30.11.N : Achat peinture (en espèces) : 50 000

Le 31.12.N : Paiement salaires des ouvriers participant à ce travail : 8 000 000

Le 31.12.N : La construction du bâtiment n'est pas encore achevée

15.01.N+1 : Salaire pour finissage des travaux 3000 000

Le 25.01.N+1 : travaux finis.

TD : Journalisez ces opérations sachant que la TVA est de 16% et l'impôt sur salaire est de 30%

6058 445	401	25.11. N Achats des travaux, matériels et équipement Etat, TVA récupérable Fournisseurs, dettes en compte Facture n° ...	2000 000 3200	2 320 000
6054 445	57	30.11. N Fournitures d'entretien non stockables Etat, TVA récupérables Caisse (Bon de sortie caisse)	50 000 8 000	58 000
66	422 4472	31. 12. N Charges de personnel Personnel, rémunération due Etat, impôts sur salaires (30%) (Calcul des salaires)	8 000 000	5 600 000 3 400 000
422 4472	52	d° Personnel, rémunération due Etat, impôts sue salaires (30%) Caisse (ordre de paiement n°...)	5 600 000 2 400 000	8 000 000
239 445	72 443	31.12. N Bâtiment, installation en cours Etat, TVA récupérables Production immobilisée Etat, TVA facturée (fiche d'acquisition)	10 050 000 1 608 000	10 050 000 1 608 000
66	422 4472	15.01. N+1 Charges de personnel Personnel, rémunération due Etat, impôts sur salaires (30%) Feuille de paie	3 000 000	2 100 000 900 000
422 4472	52	d° personnel, rémunération due Etat, impôts sur salaires (30%) Banques (ordre de paiement n°...)	2 100 000 900 000	3 000 000
23 445		d° bâtiment Etat, TVA récupérables	13 050 000 480 000	

239	Bâtiment, installation en cours	10 050 000
443	Etat, TVA facturée	480 000
72	Production immobilisée (fiche d'acquisition)	3 000 000

Exemple 2

La GECAMINES a effectué les travaux de construction d'un bâtiment administratif en utilisant sa propre régie. Les dépenses suivantes ont été engagées durant le mois d'Avril à novembre 2013 :

- Ciments, sable, moelles, caillasse 18 000 000 ;
- Peintures, tôles, fer à béton 12 000 000 ;
- M.O des Maçons et ingénieurs en bâtiments 20 000 000

A la fin du mois, les travaux ne sont pas encore complètement achevés. Le 2/01/2014, paiement des salaires des ouvriers pour finissage pour 10 000 000 et inauguration du bâtiment pour sa mise en activité (fin des travaux).

TD : passez les écritures au cours de l'année 2013, à la fin de l'année 2013 et le 02/01/2014 sachant que les salaires payés ne sont pas assujettis à l'impôt sur salaire.

Solution

6058		Achats des travaux, matériels et équipements	30 000 000	
66		Charges de personnel	20 000 000	
445	52	Etat, TVA récupérables	4 800 000	54 800 000
		Banques (Avis de débit n°...)		
239		31/12/2013		
445		Charges de personnel	50 000 000	
	72	Etat, TVA récupérables	8 000 000	50 000 000
	443	Production immobilisée		8 000 000
		Etat, TVA facturée (constatation des travaux déjà exécutés)		
23		02/01/2014		
66		Bâtiments	60 000 000	
445		Charges de personnel	10 000 000	
	239	Etat, TVA récupérables	1 600 000	50 000 000
	443	Bâtiment, installation en cours		1 600 000
	72	Etat, TVA facturée		10 000 000
	52	Production immobilisée		10 000 000
		Banques		
		Finissages des travaux		

➤ Comptes 73 – Variations des stocks des biens et des services produits

Ce compte concerne les entreprises industrielles. Il enregistre les variations des stocks des biens et services produits en retraçant des opérations relatives aux entrées en stocks, aux sorties des stocks et aux différences constatées à la clôture de l'exercice entre le stock réel et le stock comptable. Le solde obtenu donne la variation de la production au cours de la période. Il peut y avoir un solde débiteur (déstockage) ou créditeur (stockage). Du point de vue comptable, ce compte fonctionne comme suit :

1° lorsqu'on achète les matières premières et consommables liés :

602		Matières premières et fournitures liées	X	
604		Achats stockés de matières et fournitures consom	X	
608		Achats des emballages		X
445		Etat, TVA récupérables		X
	401/52/57	Comptes de tiers et/ou de trésorerie		

2° lors du paiement des frais accessoires d'achat :

6-445		Comptes des charges par nature	X	
		Etat, TVA récupérable	X	
	4/5	Comptes de tiers et/ ou de trésorerie		X

3° lors de la mise en stocks des matières et fournitures

32/33		Compte des stocks	X	
	6032	Variation des stocks des MP et fournitures liées		X
	6033	Variation des stocks des autres approvisionnements		X

La mise stocks se fait au coût d'achat, c'est-à-dire, le prix d'achat y compris les frais accessoires d'achat.

4° Lors de la sortie du stock des matières premières et consommables pour utilisation :

6032		Variation des stocks des MP et fournitures liées	X	
6033		Variation des stocks des autres approvisionnements	X	
	32/33	Compte des stocks		X

5° Lors du paiement des frais de production

6-445		Comptes des charges par nature	X	
		Etat, TVA récupérables	X	
	4-5	Comptes des tiers et/ ou de trésorerie		X

6° Lors de l'obtention des produits encours, des services encours, des produits finis et des produits intermédiaires et résiduels au coût de production :

34/35/36/37		Compte des stocks	X	
	734/735/736/737	Variation des stocks des biens et services produits		X

La mise en stocks se fait au coût de production comprenant d'une part le coût d'achat des MP et consommables utilisées et d'autres part, les charges de production.

7° A la sortie de la production pour vente ou pour transformation, on passera l'écriture inverse à celle passée au point 6°

Exemple

Une entreprise industrielle a réalisé les opérations suivantes :

Le 02/04/ N : Achat des matières premières 20 000 et des matières consommables stockables à 10 000 ;

Le 07/04/ N :

- Utilisation de la moitié des matières acquises ;
- Frais de fabrication : salaire du personnel productif : 10 000

Le 08/ 04/N : Production de 400 unités de produits finis. Le coût de fabrication unitaire est de 62,5. Les produits finis sont entrées au magasin selon le bon d'entrée n° 240

Le 12/04/N : Sortie de 340 unités de produits finis vendus au prix de 68/unité. Remise 5%. Escompte 10% (ventes à crédit).

TD : Passez les écritures au journal

Solution

602		02.04. N		
604		Achat des MP et fournitures liées	20 000	
	401	Achats des matières et fournitures consommables	10 000	
		Fournisseurs, dette en compte (facture n°...)		30 000
32		d°		
33		MP et fournitures liées	20 000	
	6032	Autres approvisionnements	10 000	
	6033	Variation des stocks des MP		20 000
		Variation des stocks des autres approvisionnements		10 000
		Mise en stocks des matières		
6032		d°		
6033		variation des stocks des MP et fournitures liées	10 000	
		variation des stocks des autres approvisionnements	5 000	
	32	Matières premières et fournitures liées		10 000
	33	Autres approvisionnements		5 000
		Mise en utilisation de la moitié		
66		d°		
	52	charges de personnel	10 000	
		banques		10 000
		Fiche de paie		
36		08/04/N		
		Produits finis	25 000	
	736	Variation des stocks des produits finis		25 000
		Mises en stocks des produits finis		
411		12/04/N		
673		Clients	19 767,6	
		Escomptes accordées	2 196,4	
	702	Ventes des produits finis		21 964
		Facture n°...		

736	36	d° variation des stocks des produits finis produits finis sortie des PF pour ventes	21 250	21 250
-----	----	--	--------	--------

⇒ **Calcul explicatif**

Prix brut de ventes :	340 x 68 =	23 120
Remise accordée : (5%)	(23 120 x 5/100)	<u>- 1 156</u>
Net commercial		21 964
Escomptes de règlement (10%)	(21 964 x 10/100)	<u>- 2 196,4</u>
Net à payer		19 767,6

➤ **Compte 75 – Autres produits**

Ce sont tous les produits divers qui ne proviennent pas directement de l'activité productrice ou commerciale de l'entreprise, ni de son activité financière ou de ses relations avec l'Etat (subvention) mais qui relèvent néanmoins de ses activités ordinaires.

Il comprend les subdivisions suivantes :

- ⇒ 752 Quote-part de résultat sur opérations faites en commun ;
- ⇒ 753 Quote-part de résultat sur exécution partielle de contrats pluri-exercices ;
- ⇒ 754 Produits des cessions courantes d'immobilisations ; (voir le chapitre sur les travaux de fin d'exercices)
- ⇒ 758 produits divers
- ⇒ 759 Reprises des charges provisionnées d'exploitation (voir l'exercice sur les travaux de fin d'exercice).

➤ **Compte 78 – Transferts des charges**

Ce compte sert à l'imputation des charges d'exploitation ou financières qui doivent être, en raison de leur nature, affectées à un compte du bilan, à l'exception des immobilisations pour lesquelles le compte 72 est utilisé. Le transfert peut concerner les charges immobilisées, les stocks, les comptes des tiers.

N.B : Ce compte sert aussi, exceptionnellement, à des transferts de charges à charges (Ex : avantages en nature)

EXEMPLE

Les détails des frais de constitution de la SNC Gabu's et fils réglés le 01/08/2008 par chèque bancaire se présentent comme suit :

- ✓ Les honoraires des notaires 550 000,
- ✓ Les frais d'acte 31 500
- ✓ Les droits d'enregistrement 950 000

TD : passez au journal les écritures relatives à ces frais de constitution.

6324		01/08/2008		
646		Honoraires	550 000	
6325		Droits d'enregistrement	950 000	
445		Frais d'action	31 000	
		Etat, TVA récupérable	245 040	
	52	Banques		1 776 540
		Paiement des frais de constitution		

2011	781	31/12/2008 Frais de constitution Transfert des charges d'exploitation (immobilisation des frais de constitution)	1 531 500	1531 500
------	-----	---	-----------	----------

Au même moment, on doit procéder à l'amortissement des frais de constitution par l'écriture :

6811	2011	Dotation aux amortissements des charges immobilisées	306 300	306 300
------	------	--	---------	---------

Ici, la durée d'activation est de 5ans.

➤ **Compte 79 – Reprises des provisions**

Ce compte enregistre les annulations et les réajustements en baisse des provisions de long terme (provisions longues) et exceptionnellement, les amortissements.

7.3.3.2 Les produits financiers

➤ **Comptes 77- Revenus financiers et produits assimilés**

Ce sont les ressources que tire l'entreprise de ses activités financières, notamment, les intérêts de prêts, les revenus des participations, les escomptes obtenus, les revenus des titres de placement, les revenus des créances commerciales, les gains de change, les gains sur cession de titres de placement, les gains sur risques financiers.

Attention : aussi compris dans les produits financiers : les transferts des charges financières (compte 787) ainsi que les reprises des provisions à caractère financier (797).

Exemple : une entreprise achète, le 30/04/2014, les bons de trésor 6 000 000 par banque, rémunérés au taux de 9% l'an (300 Bons à 20 000/bon). Echéance le 30/04/2015.

Passez les écritures au journal le 30/04/2014, le 31/12/2014 et le 30/04/2015.

Solution

Intérêts courus au 31/12 (8mois)

Intérêts échus au 30/04/2015

501	52	30/04/2014 Titres de trésor Banques Achat des bons de trésor : 300 x 200	6000 000	6000 000
506	774	31/12/2014 Intérêts courus Revenus de titres de placement Intérêts courus non échus	360 000	360 000
774	506	01/01/2015 Revenus des titres de placements Intérêts courus Extourne de l'écriture du 31/12/2015	360 000	360 000
52	774 501	30/04/2015 Banques Revenus des titres de placements Titre de trésor Remboursement bon de trésor	6 540 000	540 000 6 000 000

EXERCICES

1. Journalisez les opérations suivantes (libellés complets svp)

- ⇒ Touché par caisse, le loyer d'un appartement mis en location : 1 600
- ⇒ L'escompte obtenu pour paiement avant l'échéance : 137, fournisseur LUSALA, sa facture d'avoir.
- ⇒ Ventes au PV : 450 en espèces, 950 contre chèque et 1050 par virement bancaire. Ces marchandises ont coûté 1950 lors de l'achat.
- ⇒ Obtenue une subvention d'exploitation : le ministère de l'économie me remet un chèque de 250 000.

2. Journaliser les opérations suivantes, libellés complets, improvisez le document comptable et numéro, s'il le faut.

- ⇒ Achat des marchandises 20 000, à crédit, suivant facture n° 12, fournisseur Mwavita.
- ⇒ Reçue facture pour transport des marchandises susmentionnées : 200
- ⇒ Encaissé un dividende de 400, pour action en portefeuille.
- ⇒ Ventes des marchandises, à crédit, pour 800 au client CLEMENCE, coût d'achat 600
- ⇒ Frais de transport à notre charge, payés par virement bancaire : 900
- ⇒ Paiement des honoraires d'un expert-comptable : 120 l'heure. Il a travaillé pour nous pendant 3 jours, à 8h/jour. Par caisse.
- ⇒ Reçu dans notre courrier de ce matin : facture REGIDESO 200

3. Journalisez les opérations suivantes :

- ⇒ Règlement de la prime assurance incendie 550 par caisse
- ⇒ Frais de réparation machine : 600 par caisse
- ⇒ Nous tirons une traite sur un client qui nous doit 500. Il l'accepte.
- ⇒ Nous négocions cette traite à la RAWBANK qui nous retient 120 d'escompte et 80 des frais bancaires, TVA 16%.
- ⇒ Nous payons une prime à un employé méritant : 250
- ⇒ Nous payons la taxe voirie pour notre Camion par chèque : 829
- ⇒ Nous recevons une prime de courtage pour notre intervention dans une vente. Montant : 450

7.3.4 Les autres charges et les autres produits (classe 8)

La classe 8 enregistre les produits et charges correspondant à des opérations qui ne se rapportent pas à l'activité ordinaire de l'entreprise, c'est-à-dire, ayant un caractère exceptionnel. Figurent également dans cette classe, la participation des travailleurs aux bénéfices et l'impôt sur le résultat.

Ainsi, en SYSCOHADA, sont enregistrés dans les produits HAO, les produits de cession d'immobilisation, les produits HAO, les reprises hors activités ordinaires ainsi que les subventions d'équilibre, sont par contre, enregistrés dans les charges, les valeurs comptables cessions d'immobilisations, les charges HAO, les dotations HAO, la participation des travailleurs et l'impôt sur le résultat. Une autre manière d'identifier les produits des charges HAO, est de se référer au 2^{ème} chiffre du compte principal. En effet, lorsque ce chiffre est pair, il s'agit d'un produit et lorsqu'il est impair, il s'agit d'une charge.

➤ **Compte 81- Valeurs comptables de cession d'immobilisations**

Ce compte sert à déterminer la valeur comptable nette des éléments d'actifs immobilisés cédés. Pour les biens non amortissables, la valeur comptable nette correspond à sa valeur d'acquisition (valeur d'entrée) ; par contre, pour les biens amortissables, la valeur comptable nette correspond à la différence entre la valeur d'entrée et le cumul des amortissements déjà pratiqués.

Par cession, on fait allusion, à la vente, à l'échange, à la mise au début ou à la destruction.

Ainsi, en SYSCOHADA, lorsqu'il y a cession, le compte 81 fonctionnera comme suit :

⇒ Sortie du bien du patrimoine de l'entreprise

81	2-	Valeurs comptables des cessions d'immobilisations Compte de l'actif immobilisé concerné Sortie du bien du patrimoine de l'entreprise	X	X
----	----	--	---	---

⇒ L'annulation des amortissements

28	81	Amortissements Valeurs comptables des cessions d'immobilisations Annulation des amortissements	X	X
----	----	--	---	---

Lorsqu'une provision était déjà constituée, il conviendra de l'annuler en débitant le compte 29 par le crédit du compte 79.

Pour les cessions considérées comme courantes compte tenu de l'activité de l'entreprise, on utilisera à la place du compte 81, le compte 654 « Valeurs comptables des cessions d'immobilisation ».

➤ **Compte 826- Produits de cessions d'immobilisations**

Ce compte enregistre le prix net de la cession des immobilisations ; les frais de vente et les commissions étant en diminutions du prix de vente. Du point de vue comptable, le compte 82 est crédité des produits des cessions d'immobilisations diminué des cessions et frais de vente par le débit du compte 485 créances sur cession d'immobilisations et / ou par un compte de trésorerie. Cependant, si la cession est courante/ ordinaire (comme c'est le cas pour les entreprises de transport qui doivent renouveler constamment leurs véhicules), on utilisera le compte 754 produits des cessions courantes d'immobilisations en lieu et place de 82 et 414 en lieu et place de 485.

Exemple pour les comptes 81 et 82

La société GECONTRA NS SARL vient de décider la vente d'un camion acquis à 20 000 000 au prix de 4000 000. Les amortissements cumulés correspondent.

TD : Journalisez cette cession.

48	82	Créances sur cession d'immobilisation Produits de cession d'immobilisations (Facture n°...)	4000 000	4000 000
82	57	Produits de cession d'immobilisations Caisse (paiement frais de commissions)	500 000	500 000
81	245	Valeur comptable des cessions d'immobilisations Matériel de transport (sortie du camion du patrimoine de l'entreprise)	20000 000	20000 000

2845	81	Amortissement s/ matériel de transport Valeurs comptables des cessions d'immobilisations (annulation des amortissements)	18000 000	18000 000
------	----	--	-----------	-----------

Le solde du compte 81 correspond à la valeur nette comptable du camion cédé.

➤ **Compte 83 – Charges HAO**

Ce sont les charges qui ne sont pas liées à l'activité ordinaire de l'entreprise et qui, de ce fait, n'ont généralement pas de caractère récurrent. Elles comprennent les charges constatées d'avance et les charges provisionnées.

Parmi ces charges on peut citer :

- ⇒ Les charges HAO constatées ;
- ⇒ Les pertes sur créances HAO ;
- ⇒ Les dons et libéralités accordés ;
- ⇒ Les abandons de créances consentis ;
- ⇒ Les charges provisionnées HAO.

Pour le compte 83, il importe de signaler en plus, que seules les charges liées à la restructuration de l'entreprise ou à des événements extraordinaires (tels que les phénomènes naturels : tempêtes, raz-de-marée, tremblements de terre, vols de criquets...) doivent être considérées comme relevant des activités autres que ordinaires.

Lorsque la réalisation d'un charge HAO, bien qu'incertaine, est envisagée à court terme, elle constitue une charge provisionnée ; cependant, si elle est envisagée à plus d'un an, elle doit faire l'objet d'une dotation aux provisions.

Exemple 1

La société ZOE S.A. a procédé en date du 19/08/2014 à la cession d'une machine industrielle acquise à 7.200.000 dont le cumul des amortissements correspond à 4.400.000. Prix de vente 3.950.000, échéance de paiement le 15/10. Commission sur vente du bien 200.000 payé par virement bancaire.

A l'échéance, la société apprend par des sources dignes de foi que le client à qui on a vendu le bien s'est enfoui en Amérique Latine et que toutes les chances de recouvrement de la créance sont sans succès.

Solution

485	82	19.8 Créances sur cession d'immobilisations Produits des cessions d'immobilisations (facture n°.....)	3.950.000	3.950.000
81	2411	d° Valeur comptable de cession d'immob. Matériel industriel (sortie du matériel du patrimoine)	7.200.000	7.200.000
2841	81	d° Amortissement s/matériel industriel Valeur comptable de cession des immob.	4.400.000	4.400.000

		(annulation des amortissements)		
_834	485	15.10 Pertes s/Créances H.A.O Créances sur cession des immob. (constatation de la perte définitive)	3.950.000	3.950.000

Lors du paiement des frais de commissions sur vente, on passera l'écriture :

82	52	Produits de cessions d'immobilisations banques (Paiement frais de commission sur vente)	200.000	200.000
----	----	---	---------	---------

➤ **Compte 84 – Produits hors activités ordinaires (84)**

Ce sont des produits qui ne sont pas liés à l'activité ordinaire de l'entreprise et sont donc dépourvus du caractère récurrent. On retrouve dans ce poste :

- ⇒ Les produits HAO constatés,
- ⇒ Les dons et libéralités obtenus,
- ⇒ Les abandons de créances en faveur de l'entreprise,
- ⇒ Les transferts des charges HAO,
- ⇒ Les reprises des charges provisionnées HAO.

Sur le plan comptable, le compte 84 fonctionne comme suit :

2-5	84	Comptes de bilan concernés Produits HAO (constatation du produit HAO)	X	X
-----	----	---	---	---

Exemple

Au cours du mois de novembre 2010, la société BRALIMA/Bukavu SA a effectué les opérations suivantes :

Le 01.11 : le client qui nous devait 10 000 l'an 2009 et pour lequel en date du 31/12/2009, il a été établi qu'il ne paiera plus, vient de nous verser par banque une somme de 5000.

Le 15/11 : l'ONG Women for women international vient d'accorder un don de 18 000 000 à la BRALIMA pour son implication dans la promotion de la femme.

Le 20/11 : paiement de 10 000 à titre des frais de transport d'un camion qu'elle a vendu au client RWENZORI de Goma. Le client devra rembourser ces frais à la société BRALIMA.

Le 21/11 : nous avertissons le client RWENZORI du débours.

TD : journaliser

Solution

52	841	01.11 Banques Produits HAO constatés Chèque n°...)	5000	5000
52	845	15.11 Banques Dons et libéralités obtenus Octroie du don	18000 000	18000 000

61	57	20.11.2013 Transport Caisse Bons de sortie n°...	10 000	10 000
485	848	21.11.2013 Créances s/cession d'immobilisations Transfert des charges HAO (note de débours)	10 000	10 000

➤ **Compte 85- Dotations hors activités ordinaires**

Ce compte enregistre les dotations aux amortissements et aux provisions qui ne relèvent pas de l'activité ordinaire de l'entreprise.

Il s'agit principalement :

- ⇒ Des dotations aux provisions règlementées,
- ⇒ Des dotations aux amortissements HAO ;
- ⇒ Des dotations aux provisions pour dépréciations HAO ;
- ⇒ Des dotations aux provisions pour risques et charges HAO ;
- ⇒ Des autres dotations HAO.

Exemple 1

Exemple : Le 01/01/N, la société BANRO a acquis une JEEP RAV4 à 300 000. A la suite d'un accident de circulation intervenu en date du 08/11/N, on estime que la voiture a perdu une valeur de 8000.

Réflexion : Au 31/12/N / : on doit constater deux amortissements. Un amortissement à la dépréciation normale de 20% et un amortissement exceptionnel de 8000 (dépréciation exceptionnelle).

D'où l'écriture :

68		Dotations aux amortissements d'exploitations	60 000	
852		Dotations aux amortissements HAO	8 000	
	2845	Amortissements s/ matériel de transport		68 000

➤ **Compte 86 – Reprises hors activités ordinaires**

Compte enregistre les annulations et réajustements en baisse des provisions, des amortissements et des subventions qui ne sont pas liées à l'activité ordinaire de l'entreprise.

Exemple

Le REGIDESO a reçu du gouvernement congolais la notification de l'octroi d'une subvention de l'ordre de 400 000 000 dont 320 000 000 destinés à compenser une insuffisance de prix de vente de l'eau aux ménages consommateurs et le reste destiné à acquérir des véhicules utilitaires (30/04/2013).

Le 30/05/2013, les sommes se rapportant aux subventions sont d débloquées par virement en faveur du compte bancaire de la REGIDESO ouvert à la RAWBANK.

Le 29/05/2013, acquisition de cinq véhicules utilitaires par chèque bancaire 80 000 000 TVAC.

TD : comptabilisez ces opérations dans le journal de la Regideso.

Solution

4494 4495	14 71	30/04/2013 Etat, subventions d'équipement à recevoir Etat, subvention d'exploitation à recevoir Subvention d'investissement Subvention d'exploitation	80 000000 320000000	80 000000 320000000
52	4494 4495	30/05/2013 banques Etat, subventions d'équipement à recevoir Etat, subvention d'exploitation à recevoir Avis de crédit n°...	400000000	80 000000 320 000000
245 445	52	29.05.2013 Matériel de transport Etat, TVA récupérable Banques Avis de débit n°....	68 965 517 11 034 483	80 000 000
681	245	31 / 12 Dotations aux amortissements d'exploitations Amortissement matériel roulant Annuité 2013 : 68 965 517/5 x 7 /12	8 045 977	8 045 977
141	865	d° Subvention d'équipement Reprises de subventions d'investissements Amortissements prorata temporis compte 14	8 045 977	8 045 977

➤ Compte 87- Participation des travailleurs

On enregistre sur ce poste, la partie des bénéfices réalisés par l'entreprise et affectés à l'avantage des travailleurs en vertu des dispositions légales ou contractuelles. C'est ainsi, qu'on distingue la participation légale aux bénéfices, la participation contractuelle et les autres participations. Du point de vue comptable, tout avantage dont doit jouir le travailleur dans le résultat réalisé ou à réaliser au cours de l'exercice est enregistré au débit du compte 87 « participation des travailleurs » par le crédit du compte 426 « personnel, participation aux bénéfices ».

87	426	Participation des travailleurs Personnel, participation aux bénéfices	X	X
----	-----	--	---	---

A la clôture de l'exercice, le compte 87 est crédité par le débit du compte 13 « Résultat net de l'exercice ».

13	87	Résultat net de l'exercice Participation des travailleurs	X	X
----	----	--	---	---

➤ Compte 88 – Subvention d'équilibre

Ce sont des aides allouées aux entreprises par le pouvoir public ou d'autres organisations nationales et internationales pour leur permettre de compenser partiellement ou totalement des pertes survenues dans des situations exceptionnelles. Cette subvention se comptabilise en deux temps : la notification et l'obtention.

Exemple

Pour permettre à l'entreprise MAENDELEO de faire face à des pertes déjà accumulées, le gouvernement congolais a promis en date du 20/08/N de verser à cette entreprise une somme de 100 000. Cette promesse a été effective au 20/11/N à la suite de la remise d'un chèque de ce montant à l'entreprise.

TD : Journalisez

Solution

4496	88	20/08/N Etat, subvention d'équilibre à recevoir Subvention d'équilibre (notification)	100 000	100 000
52	4496	20/11/N Banques Etat, subvention d'équilibre à recevoir (octroie)	100 000	100 000

➤ Compte 89 – Impôts sur le résultat

On enregistre sur ce poste, les impôts sur le bénéfice, le rappel d'impôts sur résultats antérieurs, impôts sur les résultats antérieurs. Du point de vue compte, tous prélèvements obligatoires à opérer par l'Etat sur le résultat de l'exercice en cours ou des exercices antérieurs sont enregistrés au débit du compte 89 « impôts sur résultat » par le crédit du 441 « Etat, impôts sur le bénéfices ».

891	441	Impôts sur résultat Etat, impôt sur le bénéfice	X	X
-----	-----	--	---	---

A la fin de l'exercice, le compte 891 doit être soldé en débitant le compte 13 « Résultat de l'exercice » par le crédit du compte 89.

13	891	Résultat de l'exercice Impôts sur le bénéfice de l'exercice	X	X
----	-----	--	---	---

Attention : la participation des travailleurs comme l'impôt sur le résultat ne sont pas à proprement parler des « charges » mais bien, des éléments de répartition du résultat.

Exemple pour les comptes 87 et 89

Soient les données suivantes relatives à l'exercice N :

Le 30.04 : Paiement par banque acomptes sur impôt sur bénéfice : 3 760 000 ; le 31 .05 reçu avis d'imposition ; il s'agit d'un rappel d'impôt sur le résultat au titre de l'exercice N-3 pour 1 420 000 ;

Le 06/06 : reçu avis de dégrèvement au titre de résultat N-2 pour 945 000 ;

Le 31/12 : bénéfice fiscal pour l'exercice N : 24 000 000 (impôts 35%, soit 8 400 000) ;

Le 31/12 : Participation des travailleurs aux résultats 2 900 000

TD : Ecrire dans le journal et procéder au virement des comptes 98 et 87 dans compte 13 pour solde de tout compte.

Solution

441	52	30.04 Etat, impôts sur bénéfice Banques Paiement acompte, impôts sur bénéfices	3 760 000	3 760 000
982	441	31/05 Rappel d'impôts sur les bénéfices Etat, impôts sur bénéfices	1 420 000	1 420 000
441	899	06/06 Etat, impôts sur bénéfices Dégrèvement et annulation d'impôts sur résultat antérieur	945 000	945 000
8911	441	31.12. N Impôts sur les bénéfices Etat, impôts sur les bénéfices	8 400 000	8 400 000
87	426	31/12/N Participation des travailleurs Personnel, participation aux bénéfices	2 900 000	2 900 000

Notice : au 31/12/N, les soldes des comptes 87 et 89 doivent être virés au débit du compte 13 pour le solde. D'où :

13		Résultat net de l'exercice	11 775 000	
899		Dégrèvement et annulation d'impôt	945 000	
	97	Participation des travailleurs		2 900 000
	892	Rappel d'impôts sur le résultat		1 420 000
	8911	Impôt sur bénéfices (pour solde de tout compte)		8 400 000

CHAPITRE VIII : LES TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE

VIII.1. NOTIONS

Les travaux de fin d'exercice se déroulent généralement au 31/12 de chaque année et consistent à clôturer tous les comptes qui ont été mouvementés pendant la période afin d'établir les états financiers. Le but des travaux de fin d'exercice appelés travaux de synthèse est de parvenir à déterminer un résultat d'exercice le plus exact possible et par conséquent établir un bilan qui reflète l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise. Les étapes à suivre pour réaliser ces travaux sont les suivantes.

1. Inventaire comptable : balance provisoire de vérification et par solde

= la situation de l'entreprise telle qu'elle ressort des livres comptables

2. Inventaire extracomptable = situation réelle de l'entreprise

Joël Walukinda Djodjo, Cours de comptabilité Générale Système comptable OHADA, I.S.P-Baraka, 2017

Contact : djowalk@gmail.com



Comparaison

S'il y a des différences :

VIII.2 Travaux D'inventaire Comptable

Ces derniers essentiellement à établir la balance provisoire de vérification qu'on appelle balance avant inventaire. On appelle balance provisoire parce qu'elle est susceptible de subir des modifications. Cette balance est aussi appelée balance de vérification car elle permet le contrôle arithmétique de la concordance entre les totaux du journal et ceux du grand-livre. C'est cette balance qui fournit les soldes des comptes qui sont la base d'une situation comptable. Ces soldes doivent être confrontés à la réalité.

8.3 Travaux d'inventaire extracomptable

Dans la pratique, la comptabilité ne reflète pas toujours la réalité économique et financière de l'entreprise à la fin d'un exercice comptable.

C'est ainsi qu'à la fin d'un exercice comptable, on peut constater que :

- Les soldes des comptes du bilan ne reflètent pas nécessairement la réalité économique du moment.

Exemples :

- ⇒ La dépréciation des immobilisations n'est pas comptabilisée ;
- ⇒ Les soldes des comptes 52, 57,31 etc. ne reflètent pas en général l'avoir réel en banque, en caisse ou en magasin ;
 - les comptes de gestion ne correspondent toujours à la réalité fonctionnelle de l'entreprise ;

Exemples :

8.4 Redressements et régularisations

8.4.1 Redressements

La comparaison de l'inventaire comptable à l'inventaire extracomptable fera découvrir des différences qu'il faudra faire apparaître pour que les chiffres des comptes correspondent à la réalité économique qu'ils représentent. Ces corrections se réalisent en vertu du principe de prudence comptable qui dicte qu'il faut prendre en charge les risques prévisibles, les pertes et charges mêmes possibles ou probables, mais qui refuse l'inclusion des produits qui ne sont pas certains. Tous ces aménagements sont effectués pour que la comptabilité puisse refléter l'image fidèle de l'entreprise.

8.4.1.1 Les provisions

Les provisions correspondent à des charges probables d'un actif immobilisé (classe 2) et les provisions financières pour risques et charges dont l'échéance probable est d'au moins un an (classe 1)

⇒ Les provisions pour dépréciations

Elles constatent les dépréciations probables d'un élément d'actif immobilisé et sont enregistrées dans le compte « 29 provision pour dépréciation ». Une telle dépréciation peut résulter des faits significatifs suivants :

- Baisse de prix des terrains, du bâtiment, par suite de modification du plan d'urbanisme ou par suite de l'érosion ;
- Dépréciation du fonds de commerce révélée par une diminution du chiffre d'affaires, ou par une forte diminution de bénéfice ;
- Toute autre perte jugée probable pouvant affecter un actif immobilisé (incorporel, corporel et financier) ;
- Etc.

D'un point de vue comptable, lors de la constatation d'une moins-value probable d'un actif immobilisé, on procède comme suite :

691		Dotation aux amortissements d'exploitation	X	
697		Dotation à provisions financières	X	
853		Dotations aux prov. pr dépréciation HAO	X	
	29	Provisions pour dépréciation		X

Exemple 1

A la suite des pluies fréquentes qu'on observe dans la ville de Bukavu et qui créent des érosions à côté de notre terrain situé dans la commune de KADUTU, nous estimons que cet immobilisé risque de perdre sa valeur à concurrence de 35% ; Valeur du terrain : 100 000

TD : journalisez

691	292	Dotation aux provisions d'exploitation Provision pour dépréciation des terrains	3 500	3 500
-----	-----	--	-------	-------

Exemple 2

suite à la forte concurrence qui s'observe dans le secteur de la télécommunication à Bukavu, la société Orange, estime que son fonds de commerce risque de se déprécier pour 100 000

TF :

691	291	Dotations aux provisions d'exploitation Provisions pour dépréciation des imm.incorp.	100 000	100 000
-----	-----	---	---------	---------

NB : Lorsque la charge devient effective ou lorsque le risque ne pèse plus sur l'actif immobilisé, on doit faire la reprise de la provision. La reprise consiste à annuler (ou réduire) la provision car elle est devenue sans objet.

29	791	Provision pour dépréciation	X	X
	797	Reprises de provisions d'exploitation		X
	863	Reprises de provisions financières		X
		Reprises des provisions pour dépréciations HAO		X

On peut aussi utiliser le compte 798 pour la reprise des amortissements.

⇒ Les provisions financières pour risques et charges (compte 19)

Ces provisions constituent des prévisions des charges et risques incertains au montant indéterminé pouvant affecter le patrimoine. Il s'agit donc des risques et charges probables à plus qui peuvent affecter le patrimoine à l'exception des dépréciations des immobilisations. C'est le cas des provisions pour litiges, les provisions pour garanties données aux clients, les pertes dues au change à la suite de fluctuations des cours des monnaies étrangères, les amendes et pénalités, les prévisions pour grosses réparations, etc.

Les provisions pour risques et charges s'enregistrent au passif du bilan dans les dettes financières.

Lors de la constitution de ces provisions :

691		Dotation aux provisions d'exploitation	X	
697		Dotation aux provisions financières	X	
854		Dotation aux provisions sur risques et charges H.A.O	X	
	19	Provision financières pour risques et charges		X

Lors de l'annulation, la reprise ou l'utilisation, on passera l'article :

19	791	Provision financières pour risques et charges	X	X
	797	Reprises de provisions d'exploitation		
	864	Reprises de provisions financières		
		Reprises des provisions pour risques et charges H.A.O		

Exemple 1

Le 1/03/N, la Société BRALIMA a effectué une livraison à un client avec un retard de plus de deux mois et cela malgré plusieurs rappels de sa part. le client a intenté contre BRALIMA une action en dommages et intérêts auprès du tribunal de commerce. Le jugement n'est pas encore rendu mais l'entreprise estime que le client obtiendra une indemnité de 12.000. après jugement, le 15/12/N+1, la BRALIMA se voit contrainte de verser, par chèque, la somme de 10.000 à son client.

Travail à faire : **journalisez**

Solution

- Lors de la constatation du risque :

691	191	Dotation aux provisions d'exploitation Provision pour litige (<i>provisions pour risques et charges</i>)	12.000	12.000
-----	-----	--	--------	--------

- Lorsque le risque devient certain, c'est-à-dire, après jugement on doit :
 - a) Payer les dommages et intérêts fixés par le tribunal (ici, la charge incertaine devient certaine)

6511	52	Pertes sur créances client Banques (<i>Avis de débit n°...</i>)	10.000	10.000
------	----	---	--------	--------

- b) Annuler la provision car elle devenue sans objet :

191	791	Provisions pour litiges Reprises de provisions d'exploitation (<i>Annulation de la provision</i>)	12.000	12.000
-----	-----	---	--------	--------

Exemple 2

La société PRODIMPEX S.A. spécialisée dans l'importation et la vente des véhicules de marques TOYOTA a vendu au cours de l'exercice 2014, 400 Véhicules au prix unitaire de 66.000. Sur base des statistiques antérieures, elle a décidée de constituer une provision pour garanties données aux clients de 5% en vue de faire face aux défaillances éventuelles.

Travail à faire : passez l'écriture nécessaire au 31/12/ 2014

Solution :

Provision à constituer : $(400 \times 66.000) \times 5\% = 1.320.000$

691	192	Dotation aux provisions d'exploitation Provisions pour garanties données aux clients (<i>constitution de la provision</i>)	1.320.000	1.320.000
-----	-----	--	-----------	-----------

Exemple3

Au 31/12/2013, la SONAS calcule pour la première fois, au titre des indemnités de départ à la retraite à son personnel, une dotation de 126.500.000 se répartissant à raison de 102.500.000 pour les exercices antérieurs et à 24.000.000 pour l'exercice en cours.

Travail à faire : comptabilisez la dotation aux provisions à constituer sachant qu'il existe des réserves facultatives suffisantes (182.000.000).

Solution

Comme il s'agit d'une première comptabilisation et que l'entreprise sociétaire dispose des réserves suffisantes pour absorber l'ensemble de provisions se rapportant aux exercices antérieurs, on constate que l'entreprise se trouve face à trois possibilités :

- 1) Constater une dotation d'exploitation pour la provision de l'exercice en cours et acter une dotation H.A.O. pour les provisions liées aux exercices antérieurs, d'où :

31/12/2013

691		Dotation aux provisions d'exploitation	24.000.000	
854		Dotation aux provisions pour risque et charges H.A.O	102.500.000	
	196	Provision pour pensions de retraite et obligations <i>(constitution de la provision pour pensions)</i>		126.500.000

- 2) Enregistrer la dotation d'exploitation pour la totalité et étaler la charge relative aux exercices antérieurs sur 5 ans à venir.

		31/12/2013	126.500.000	
691	196	Dotation aux provisions d'exploitation Provision pour pensions de retraite et obligations <i>(constitution de la provision)</i>		126.500.000
202	781	Charge à répartir sur plusieurs exercices Transfert des charges d'exploitation <i>(transfert des charges liées aux exercices antérieurs)</i>	102.500.000	102.500.000

- 3) Comptabilisation de la dotation aux provisions d'exploitation de l'exercice en cours et imputation des provisions liées aux exercices antérieurs sur les réserves facultatives existantes.

691		Dotation aux provisions d'exploitation	24.000.000	
1184		Réserves facultatives	102.500.000	
	196	Provision pour pensions de retraite et obligations <i>(constitution de la provision)</i>		126.500.000

Exemple 4

La Société GECAMINES S.A. a décidé au cours de l'exercice 2011 de procéder, en 2014, à la réfection des bâtiments abritant les usines de LIKASI.

L'ingénieur IMANI a évalué les dépenses nécessaires à la réalisation de ces travaux à 27.900.000.

Il a donc été décidé de constituer des provisions pour grosses réparations sur trois ans à compter de l'exercice 2011.

Au 31/12/2012, le coût des travaux a été revu à la baisse par le même ingénieur en bâtiments. En effet, les travaux ont été ré-estimés à 24.000.000.

Le 15/09/2014, les travaux ont été effectués et les dépenses engagées se sont élevées à 23.385.000, TVA 16% (chèque BCDC n°08476 et avis de débit n°3667).

Travail à faire : passez les écritures nécessaires se rapportant à chaque exercice comptable.

Solution

691	197	31/12/2011 Dotation aux provisions d'exploitation Provision pour charges à répartir sur plusieurs ex. <i>(constitution de la provision: 27.9000.000 : 3= 9.300.000)</i>	9.300.000	9.300.000
197	781	31/12/2012 Provision pour charges à répartir sur plusieurs ex. Reprises des provisions d'exploitation <i>(ajustement à la baisse de la provision)</i>	1.300.000	1.300.000

L'ajustement peut se calculer comme suit :

a) $(27\ 900\ 000 - 24\ 000\ 000) : 3 = 1\ 300\ 000$

b) $(9\ 300\ 000 - 24\ 000\ 000) : 3 = 1\ 300\ 000$

691	197	31/12/2013 Dotation aux provisions d'exploitation Provision pour charges à répartir sur plusieurs ex. <i>24 000 000 : 3 = 8 000 000</i>	8 000 000	8 000 000
691	197	31/12/2012 Dotation aux provisions d'exploitation Provision pour charges à répartir sur plusieurs ex. <i>24 000 000 : 3 = 8 000 000</i>	8 000 000	8 000 000

Comme la date du 15/09/2014, les travaux viennent d'être effectués, il faut enregistrer les dépenses effectives dans un compte des charges (classe 6) avec constatation de la TVA récupérables sur pareille opération et annuler les provisions jadis constituées, étant donné, qu'elles sont devenues sans objet.

6241 4454	52	15/09/2014 Entretiens et réparations des biens immobiliers Etat, TVA récupérables sur services extérieurs Banques Païement facture travaux réalisés, avis de débit n° 3	23 285 000 3 725 600	27 010 600
--------------	----	---	-------------------------	------------

TVA $23\ 285\ 000 \times 16\% = 3\ 725\ 000$

197	791	31.12.2014 Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exer. Reprises des provisions d'exploitation Annulation pour solde de prov. Antér. Constituées.	24 000 000	24 000 000
-----	-----	--	------------	------------

2. Les provisions de court terme (provisions courtes)

Ces provisions enregistrent les dépréciations probables pouvant affecter les éléments de l'actif-circulant, de la trésorerie-actif ainsi que tous les risques et charges latents à moins d'un an.

a) Dépréciation de stocks

Il arrive fréquemment que, par suite d'une baisse éventuelle des prix des matières et marchandises ou par suite des détériorations fortuites, la valeur réelle à la date de l'inventaire des marchandises en stocks soit inférieure à leur coût d'achat ; dans pareille situation, l'entreprise doit alors prévoir une dépréciation des stocks. Le montant de la dépréciation doit

alors être égal à la différence entre le coût d'achat des marchandises ou matières et la valeur réelle (valeur estimée) au jour de l'inventaire.

Aussi, on peut prévoir une dépréciation à la suite d'une détérioration probable ou d'une perte de poids probable pour raison de dessiccation ou de l'évaporation,

Dans ce cas, on utilise l'article :

6593		Charges provisionnées d'exploitation sur stocks	X	
839		Charges provisionnées HAO	X	
	39	Dépréciations de stocks		X

Lorsque la dépréciation concerne un stock HAO, la charge provisionnée sera enregistrée dans le compte 839

Exemple

Coût d'achat des marchandises en stocks : 170 000 pour 200 caisses de bière Heineken. Renseignement pris, on nous apprend qu'il y a baisse de prix sur le marché. Le coût d'achat reviendrait, à ce jour, à 825/caisse, augmenté de 15/caisse de frais accessoires d'achat. Journaliser :

Coût d'achat : situation comptable 170 000
Valeur réelle : 200 x (825 + 15) 168 000
Dépréciation : 2 000

6593	391	Charges provisionnées d'exploitation sur stocks Dépréciation des stocks des marchandises (constatation de la dépréciation)	2000	2000
------	-----	--	------	------

On lira dans le bilan à l'actif :

31 Marchandises : 170 000
39 Dépréciation des stocks -2 000

Valeur comptable nette 168 000

Ainsi, lorsque le prix d'achat se rétablira sur le marché ou lorsqu'on décidera de vendre les marchandises, on doit annuler la provision pour autant qu'elle soit devenue sans objet. D'où :

391	7593	Dépréciation des stocks des marchandises Reprises des charges provisionnées d'expl/stocks (annulation de la provision)	2 000	2 000 3
-----	------	--	-------	------------

Par généralisation, lorsqu'on décide de reprendre ou d'annuler la provision sur les stocks, on débite le compte « 39 dépréciation des stocks » et on crédite les comptes « 7593 reprise des charges provisionnées d'exploitation sur stocks » ou « 849 reprise des charges provisionnées HAO ».

DEUXIEME PARTIE DU SYLABUS SUIVRA

BIBLIOGRAPHIE

1. Marcel Dobil (2013), Comptabilité OHADA, Tome I, Karthala, Paris
2. Wilson Makaya (2009), Comptabilité générale de l'entreprise Système comptable OHADA, Publibook, Paris.
3. J.-G Degos,(1998), La Comptabilité, Dominos Flammarion, 1998,
4. Barde-Danclon et all, (2007), comptabilité approfondie, éd . Groupe Revue financière, Nathan, Paris
5. Journal Officiel de l'OHADA, N° 10-4^{ème} année
6. Actes uniforme partant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises sises dans les états parties aux traités (Journal Officiel de l'OHADA,n° 10)
7. Verhulst (1996), comptabilité élémentaire, CRP, Kinshasa.
8. www.ohada.com