SUPPORT DE COURS

COMPTABILITE GENERALE

1ère ANNEE BTS FILIERES TERTIAIRES

ANNEE ACADEMIQUE : 2019 – 2020

NOM : ……

PRENOMS : ……..

CLASSE : ……..

SOMMAIRE

TITRE I : INITIATION A LA COMPTABILITE

CHAPITRE I : L'ENTITE

CHAPITRE II : ANALYSE DES OPERATIONS DE L'ENTITE : LES FLUX

CHAPITRE III : LE COMPTE ET LE PRINCIPE DE LA PARTIE DOUBLE

CHAPITRE IV : LE VIREMENT COMPTABLE ET LA RECIPROCITE DES COMPTES

CHAPITRE V : LE SYSTEME COMPTABLE OHADA

CHAPITRE VI : LE BILAN

CHAPITRE VII : LE SYSTEME CLASSIQUE

CHAPITRE VIII : LE COMPTE DE RESULTAT ET LES SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION

TITRE II : LES OPERATIONS COURANTES

CHAPITRE I : LES OPERATIONS D'ACHATS ET VENTES

CHAPITRE II : LES EMBALLAGES

CHAPITRE III : LA DECLARATION DE LA TVA ET DE L'AIRSI

TITRE I : INITIATION COMPTABLE

CHAPITRE 1 : L'ENTITE

I- DEFINITION DE L'ENTITE

C'est un ensemble organisé d'une ou plusieurs personnes physiques ou morales soumises à l'obligation légale d'établir des comptes et d'éléments corporels ou incorporels permettant l'exercice d'une activité économique qui poursuit un objectif propre. Par activité économique, il faut entendre toute activité (civile ou commerciale) produisant les biens ou des services marchands ou non marchands exercée dans un but lucratif ou non.

II- DEFINITION DE L'ENTITE

L'entité est un organisme financièrement indépendant ou une unité de travail qui par la combinaison des facteurs de production (technique, financier, humain) produit des biens et services destinés à être reconduis sur le marché en vue de réaliser un profit (bénéfice).

III- CLASSIFICATION DES ENTITES

Elle peut se faire en raison de l'origine des capitaux, de la taille, ou selon le secteur d'activité.

A- CLASSIFICATION SELON LA NATURE JURIDIQUE OU L'ORIGINE DES CAPITAUX

Selon la nature juridique, nous pouvons distinguer les entreprises privées, publiques et semi-publiques

1- Les entités privées

Dans les entités privées, les capitaux proviennent entièrement du privé. Ainsi nous avons :

- Les entités individuelles
- Les entités sociétaires ou sociétés

NB : depuis l'avènement du traité de l'OHADA, le caractère de l'entité individuelle dépend de la distinction du patrimoine de l'entrepreneur et du patrimoine de l'entité.

Ainsi une entité est individuelle lorsque son patrimoine est confondu au patrimoine de l'entrepreneur.

L'entité est qualifiée de société unipersonnelle lorsque son patrimoine est distinct de celui de l'entrepreneur.

2- Les entités publiques

Une entité est dite publique lorsque les capitaux appartiennent entièrement à l'état.

3- Les entités semi-publiques

Une entité est dite semi-publique lorsque les capitaux proviennent en partie du publique et du privé.

B- CLASSIFICATION SELON LE SECTEUR D'ACTIVITE

Elle se fait en fonction des grands secteurs d'activités que sont : le secteur industriel, distribution et agricole.

1- Les entités industrielles

Ces entités transforment les matières premières et consommables en produits finis : UNILEVER, UNICAO, COSMIVOIRE

2- Les entités de distribution

Une entité est dite de distribution lorsqu'elle revend en l'état, sans transformation les marchandises achetées : EPICERIES, SUPER MARCHES

3- Les entités agricoles

Les entités agricoles sont celles qui exercent dans le domaine de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche.

4- Les entités de prestation de services

Elles sont celles qui vendent des services, c'est le cas de la société orange, d'un jeune coiffeur etc…

C- CLASSIFICATION SELON LA DIMENSION

Cette classification est très importante car la dimension est en liaison directe avec le type et la complexité de son organisation.

Cependant il est très difficile d'arrêter un critère selon lequel les entités peuvent être classées en fonction de leur dimension. On retient le plus souvent alors :

- Le montant des capitaux
- Le nombre de salarié ou effectif du personnel
- Le chiffre d'affaire.

En tenant compte de ces critères nous pouvons faire la classification suivante :

- Les petites entreprises
- Les moyennes entreprises
- Les grandes entreprises

NB : il est important de relativiser cette classification car elle est fonction du niveau de développement du pays.

Ainsi une grande entité en Côte d'Ivoire n'est qu'une moyenne entité en France et une toute petite entité aux U.S.A.

D- CLASSIFICATION PAR SECTEUR ECONOMIQUE

- **Le secteur primaire :** il regroupe les activités liées à l'extraction des ressources naturelles via l'agriculture, la pêche, l'exploitation forestière et minière.

- **Le secteur secondaire :** il regroupe les activités liées à la transformation des ressources naturelles issues du secteur primaire.

- **Le secteur tertiaire :** il regroupe toutes activités économiques qui ne font pas partir des deux secteurs sus visés (activités marchandes).

IV- ORGANISATION DE L'ENTITE

L'entité est organisée en grande fonction. Une fonction peut être définie comme un ensemble d'action nécessaire à la réalisation d'un même objectif global.

FAYOL ingénieur français en a distingué six (6) que sont :

- **La fonction commerciale**
- **La fonction technique**
- **La fonction comptable et financière**
- **La fonction de personnel**
- **La fonction de sécurité**
- **La fonction administrative**

A- LA FONCTION COMMERCIALE

Elle est divisée en fonction approvisionnement et en fonction distribution.

1- La fonction approvisionnement

Elle être définie comme l'ensemble des tâches nécessaires à la recherche de fournisseur, d'achat et gestion de stock.

2- La fonction distribution ou vente

Elle est consacrée à la recherche de marchés et de vente des produits de l'entité.

B- LA FONCTION TECHNIQUE

Elle est généralement rencontrée dans les entreprises industrielles. Elle a pour but de préparer le travail de transformation, de le faire exécuter et d'en contrôler les résultats.

C- LA FONCTION COMPTABLE ET FINANCIERE

Objet de notre cours, la fonction comptable et financière est chargée de la saisie des informations chiffrées et de recherche et la gestion des capitaux.

D- LA FONCTION DE PERSONNEL

L'ensemble des tâches assignées à cette fonction est la recherche et la gestion des ressources humaines

E- LA FONCTION DE SECURITE

Cette fonction est chargée de la protection des biens et des hommes au sein de l'entreprise.

F- LA FONCTION ADMINISTRATIVE

La plus importante selon FAYOL, car toute bonne gestion dépend d'elle. Selon FAYOL, gérer une entreprise c'est : « prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler »

V- MOYENS DE L'ENTITE

Pour assurer son fonctionnement l'entité dispose de moyens financiers, techniques ou matériels et de moyens humains.

A- LES MOYENS FINANCIERS

Ce sont des ressources financières dont dispose l'entité. Elles se divisent en ressources externes (emprunts, subventions) et en ressources internes (réserves, bénéfices générés par l'entreprise)

B- LES MOYENS MATERIELS OU TECHNIQUES

Ce sont les outils de travail (différents types de matériels : bureau, transport, matériels et outillages, informatique) et les matières utilisées dans le processus de fabrication.

C- LES MOYENS HUMAINS

C'est l'ensemble du personnel travaillant pour l'entreprise et ayant en contrepartie une rémunération.

VI- L'ENTITE ET SON ENVIRONNEMENT

L'entité ne constitue pas un système isolé, elle est en relation avec les autres agents économiques. Ses relations avec les autres agents se traduisent par les échanges de biens de service de monnaie et d'informations. A ce titre, nous pouvons dire que l'entité est un carrefour d'échanges.

A- LES PARTENAIRES DE L'ENTITE

Les principaux partenaires de l'entité sont : les fournisseurs, les ménages, les clients, l'Etat et les établissements financiers.

1- Les fournisseurs

C'est l'ensemble des marchés ou centre d'approvisionnement de l'entité.

Sur ces marchés, l'entité se procure : les biens d'équipement nécessaires à ses opérations de production dans ce cas on parle **d'investissement** et se procure les marchandises et matières pour son exploitation.

2- Les ménages

C'est le marché qui fournit la force de travail nécessaire à l'entité. En contrepartie de cette force de travail les ménages reçoivent une rémunération appelée communément **Salaire**.

3- Les clients

C'est l'ensemble des marchés où sont écoulées les marchandises ou les produits finis de l'entité

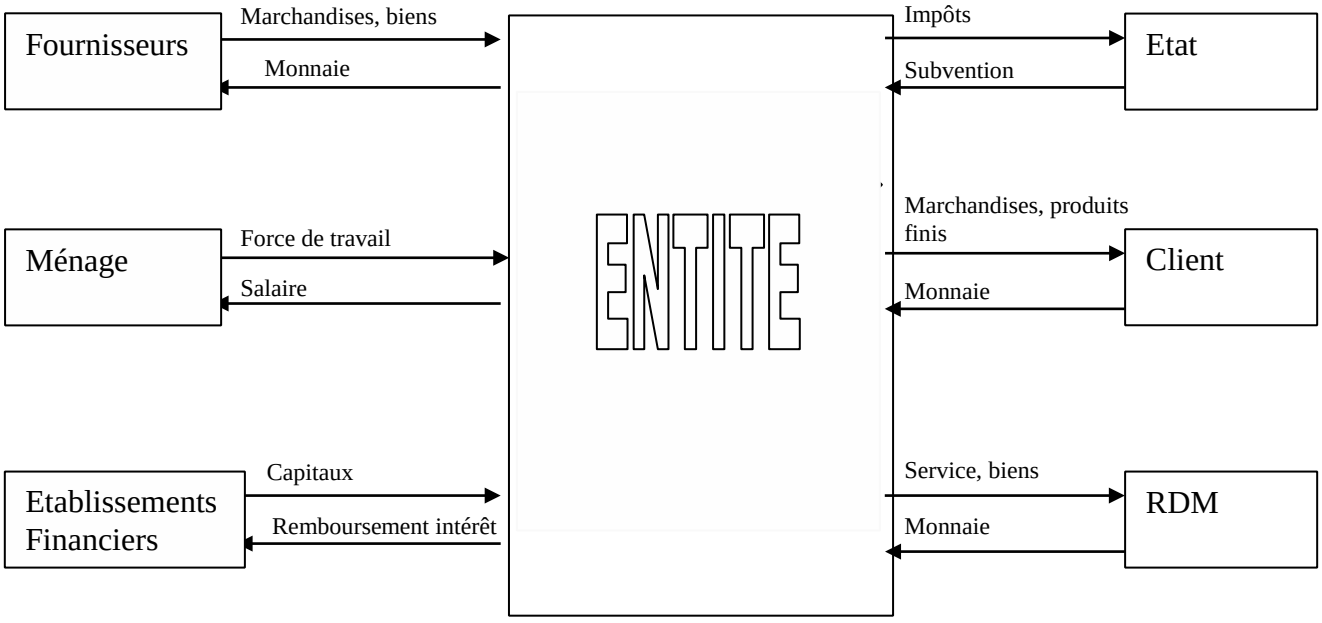
4- L'État

Il soutient l'entité en le protégeant et en lui versant des subventions. Mais se fait également soutenir par l'entité en leur prélevant des impôts et des cotisations sociales.

5- Les établissements financiers

C'est l'ensemble des marchés de capitaux ou ressource financière de l'entreprise. Ils sont constitués de banques, des CECP, des mutuelles, des organismes financiers nationaux ou internationaux.

B- SCHEMA DE L'ENTITE DANS SON ENVIRIONNEMENT

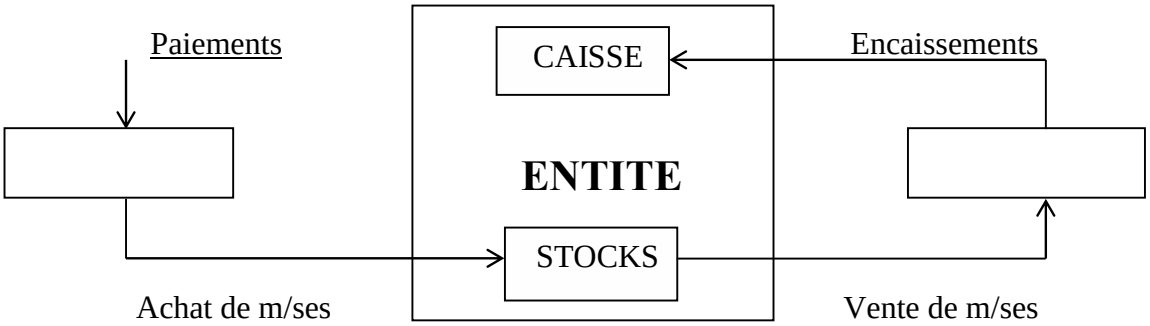


VII- CYCLE D'EXPLOITATION

Il constitue l'ensemble des opérations réalisées par l'entité pour atteindre son objectif. La réalisation de ses opérations prend la forme d'un circuit qui se manifeste plusieurs fois dans l'année. Ce circuit est appelé CYCLE D'EXPLOITATION.

A- ENTREPRISE COMMERCIALE

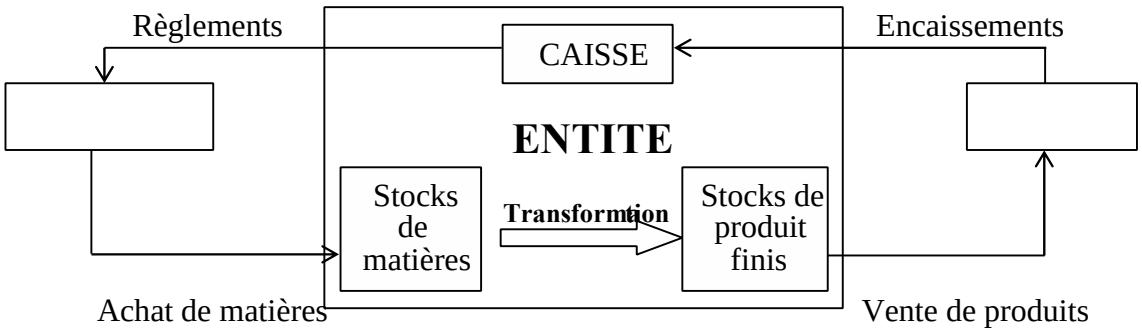
L'entreprise commerciale se caractérise par l'achat de marchandises, le stockage momentané de ces marchandises suivi de leur vente.



B- ENTREPRISE INDUSTRIELLE

Son cycle d'exploitation peut être décrit de la façon suivante :

- Achats de matière (matières premières et matières consommables)
- Stockage des matières
- Transformation des matières en produits finis
- Stockage des produits finis
- Vente des produits finis



VIII- OBJECTIFS DE COMPTABILITE

La comptabilité est une technique permettant de saisir, d'enregistrer et de classer les données de bases chiffrées. Elle est destinée à fournir, après traitement approprié, un certain nombre de renseignement d'ordre juridique et économique aux utilisateurs intéressés.

A- RENSEIGNEMENT D'ORDRE JURIDIQUE

Du point de vue juridique, toute opération réalisée par une entreprise doit laisser une trace écrite. En saisissant et en enregistrant les informations chiffrées, la comptabilité apparaît comme un moyen de preuve.

Elle permet à l'entreprise de savoir à tout moment ce qu'elle doit, à qui elle doit et ce qu'on lui doit.

B- RENSEIGNEMENTS D'ORDRE ECONOMIQUE

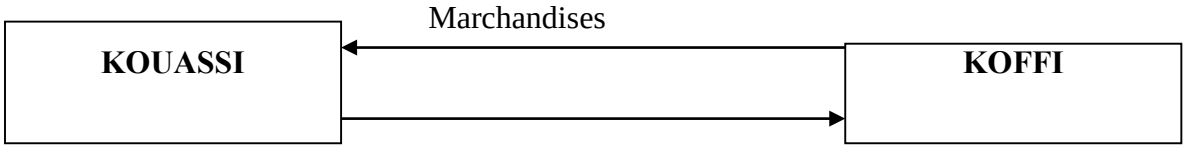
La tenue régulière d'une comptabilité permet à l'entreprise de fournir à l'Etat, les chiffres lui permettant d'asseoir une politique économique, en calculant les agrégats tels que : la valeur ajoutée, la PIB etc…

CHAPITRE 2 : L'ANALYSE DES OPERATIONS DE L'ENTITE : LES FLUX

I- GENERALITES

La majorité des opérations d'une entité consiste à échanger avec les autres agents économiques que sont : les fournisseurs, les clients, l'État, les établissements financiers, les ménages, les associés.

Prenons comme **exemple** : Mr KOUASSI qui achète des marchandises à crédit avec Mlle KOFFI pour un montant de 100 000 F. Mr KOUASSI reçoit les marchandises en provenance de Mlle KOFFI. En retour, il doit 100 000 à Mlle KOFFI. Nous observons à travers cette opération deux mouvements de valeur de sens inverse qui peuvent être schématisés comme suit :



Dettes
Ces deux mouvements bilatéraux constituent des flux

II- DEFINITION ET CLASSIFICATION DES FLUX

A- DEFINITION

On appel flux, les mouvements de biens (achat de marchandises, vente de marchandises) de monnaie

(encaissement, décaissement) et de services (consommation d'électricité, d'eau et de téléphone).

Ces mouvements peuvent être externes lorsqu'ils mettent en relation 2 agents économiques ou internes lorsque le mouvement est interne à un agent économique

B- CLASSIFICATION DES FLUX

On distingue 2 grandes catégories de flux entre l'entreprise et l'extérieur

- Les flux externes
- Les flux internes

1- <u>Les flux externes</u>

Ils sont des mouvements de valeur entre l'entreprise et un autre agent économique. Ils sont bilatéraux car ils ont toujours une contrepartie caractéristique des échanges effectués. Les flux externes se décomposent en plusieurs catégories à savoir :

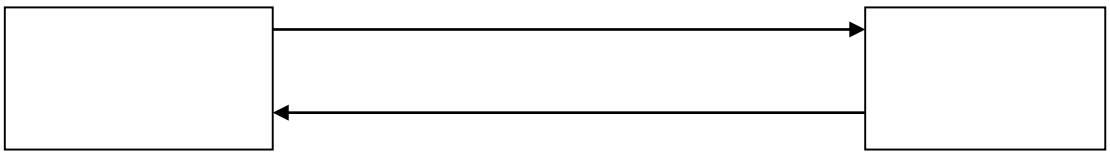
- Les flux dits réels (car portant sur des biens réels)
- Les flux quasi réels (car portant sur des services marchands ou des prestations de services tels que :

  le transport, le loyer, le téléphone)
- Les flux dits financiers (car portant sur des mouvements de monnaie (espèce et valeur assimilés tel que : chèque, effet de commerce) de créances et dettes qui se transformerons en monnaie à leur échéance).

NB : La valeur d'un flux réel ou quasi réel a pour contrepartie un flux financier

En conséquence, nous pouvons dire que l'entreprise apparaît comme un centre d'échanges de flux réels contre un flux financier.

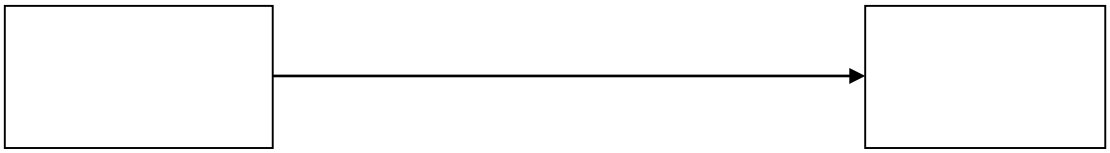
Exemple : SOLIBRA vend des marchandises à NIGHT CLUB : 100 000 F payés comptant



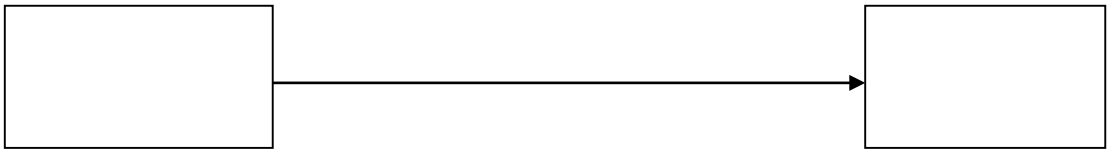
2- <u>Les flux internes</u>

A l'opposé des flux externes, les flux internes ne concernent que l'entreprise et correspondent à des déplacements ou à des transformations de valeur dans l'entreprise. Ils ne sont pas bilatéraux, ils sont représentés par une seule flèche.

<u>Exemple1</u> : Sortie de matières premières du magasin de stockage vers l'usine de l'entreprise SACO



Exemple 2 : retrait d'espèce de la caisse A vers la caisse B de l'entreprise SACO



III- ANALYSE DES OPERATIONS EN TERMES D'EMPLOIS ET RESSOURCES

A- LA NOTION D'EMPLOIS ET RESSOURCES

L'analyse d'une opération distingue :

- **L'origine,** la provenance, le point de départ, les moyens qui ont permis la réalisation de l'opération : c'est **la ressource** dans l'opération.
- **La destination**, le point d'arrivée, l'utilisation, ce qu'on obtient, la finalité : c'est l'**emploi** de l'opération.

Toute opération génère un flux qui doit être analysé en **emploi** et en **ressource**, d'où l'égalité **emploi = ressource**

Exemple : Mr KONAN vend une machine à 1 000 000 à Mme KB

Travail à faire : analyser l'opération en emploi et en ressource chez Konan et KB sachant que l'opération est faite à crédit :

B- LES OPERATIONS GENERATRICES DE RESULTATS

Certaines opérations entraînent soit un accroissement de valeurs, soit une diminution de valeur. On dit que ces opérations engendrent un résultat qui peut être bénéficiaire ou déficitaire.

1- Opération génératrice de résultat déficitaire : Perte

Dans ce cas, l'utilisation d'une ressource ne permet d'obtenir un emploi de valeur inférieur

Exemple : Mr KOUADIO vend à son client KONÉ des marchandises pour 4 200 000. Ces marchandises avaient coûté 5 000 000.

✍ **Travail à faire** : Analyser l'opération en emploi et ressources chez Mr Kouadio

2- Opération génératrice de résultat bénéficiaire : Bénéfice

Dans ce cas, l'utilisation d'une ressource donnée permet d'obtenir un emploi de valeur supérieur.

Exemple : Koné vend les marchandises achetées chez Kouadio à 5 900 000 au comptant contre chèque **Travail à faire** : Analyser cette opération chez Koné.

IV- TABLEAU RECAPITULATIF DE L'ANALYSE EN EMPLOI ET RESSOURCE

Si les schémas de flux permettent d'illustrer les mouvements de valeur, ils présentent l'inconvénient de ne pas faire ressortir les emplois et les ressources.

L'analyse est alors faite pour chaque flux dans un tableau mentionnant la nature de l'emploi et ressources et les montants. Ce tableau se présente comme suit :

Dates	Opérations	Emplois	Ressources

		Nature	Montant	Nature	Montant

Application : Soit les opérations suivantes réalisées par l'entreprise TRA au cours du mois de mars 2005. 2 mars : Création de l'entreprise avec un apport de 40 000 000 dont les ¾ déposés en banque et le reste versé en caisse.

5 mars : Achat de marchandises avec DIBY 15 000 000, dont la moitié réglée par chèque et le 1/6 réglé en espèce.

7 mars : Vente d'un lot de marchandises à KONATÉ 8 000 000. ¼ réglé en espèce. Ce lot de marchandises avait coûté 5 000 000.

10 mars : Régler en espèce la dette du fournisseur DIBY et la facture SODECI pour 400 000 15 mars : Acquisition d'un matériel de fabrication 2 700 000 dont le tiers réglé par chèque (1/3).

✍**Travail à faire** : Présenter le tableau d'analyse des opérations en emplois et ressources.

CHAPITRE 3 : LE COMPTE ET LE PRINCIPE DE LA PARTIE DOUBLE

I- LA NOTION DE COMPTE

A- DEFINITION

Un compte est un tableau à deux colonnes de somme dont l'une réservée aux emplois et l'autre aux ressources.

Par convention, le côté gauche est réservé aux emplois et est appelé **Débit**.

Le côté droit est réservé aux ressources et est appelé **Crédit.**

B- LES DIFFERENTS TRACES DE COMPTE

Il existe 4 tracés de compte :

-Le tracé à colonne mariée ou jumelée

-Le tracé à colonne séparée

-Le tracé à colonne mariée avec solde

-Le tracé schématique ou le compte en T

1-Le tracé à colonne séparée

Il se présente comme suit :

Débit			Crédit		
Dates	Libellés	Montant	Dates	Libellés	Montant

2-Tracé à colonne mariée

Il se présente comme suit :

Dates	Libellés	Montant	
		Débit	Crédit

3-Tracé à colonne mariée avec solde

Il se présente comme suit :

Dates	Libellés	Montant		Soldes	
		Débit	Crédit	Débiteur	Créditeur

4-Tracé schématique ou compte en T

D Nom du compte C

NB : Dans le tracé schématique, il n'y a ni dates ni libellés.

II- Terminologie

A- Imputation

Imputer un compte, c'est inscrire un montant à son débit ou à son crédit.

L'imputation prend le terme de créditer lorsque l'opération qui concerne le compte entraîne une inscription au crédit.

L'imputation prend le terme de débiter lorsque l'opération qui concerne le compte entraîne l'inscription au débit.

B- Solde d'un compte

A la fin d'une période (jours, semaines, mois, trimestres, semestres, années), on arrête les comptes. L'arrêt nécessite, la totalisation des montants au débit et au crédit.

Pour respecter, le principe total emplois = total ressources ; il faut tirer le solde du compte. Tirer le solde d'un, c'est faire la différence entre le total débit et le total crédit.

Le solde est qualifié de débiteur lorsque le total débit >total crédit.

Il est qualifié de créditeur lors que le total crédit >total débit. Le solde est nul lorsque total débit = total crédit

Remarque : À l'arrêt d'un compte le solde est mis du côté du plus faible. C'est-à-dire s'il est créditeur on le met au côté du débit ou s'il est débiteur on le met au côté du crédit

C- Réouverture d'un compte

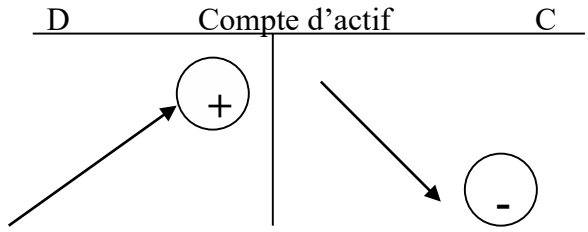
La réouverture d'un compte consiste à inscrire le solde au début d'une période à sa place naturellement.

C'est-à-dire si le solde était débiteur on l'inscrit au débit et s'il était créditeur on l'inscrit au crédit.

II- FONCTIONNEMENT DES COMPTES

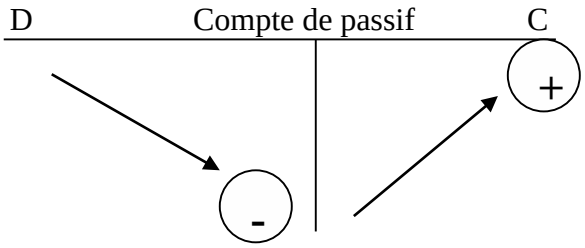
A- Les comptes d'actifs

Les comptes d'actifs ou les comptes emplois constatent leur augmentation au débit et leur diminution au crédit



B- <u>Les comptes du passif ou les comptes de ressource</u>

Les comptes du passif constatent leur augmentation au crédit et leur diminution au débit



<u>Application</u>

Dans le courant du mois de mars 2006, la société GIA a effectué les opérations suivantes :

03-03-avoir en caisse 700 000

05-03-versement d'espèce en banque 500 000

07-03-achat de marchandises par chèque 300 000

10-03-retrait d'espèce de la banque 100 000

15-03-acquisition d'un mobilier 320 000 **<u>Travail à faire</u>** :

1- Imputer ces opérations dans les comptes concernés
2- Présenter le compte caisse, tracer à colonne séparée
3- Présenter le compte banque, tracer à colonne marée avec solde 4- Procéder à la réouverture du compte caisse

CHAPITRE 4 : LE VIREMENT COMPTABLE ET LA RECIPROCITE DES COMPTES

I- LE VIREMENT COMPTABLE

A- DEFINITION

Le virement comptable est le transfert d'un montant du débit d'un compte au débit d'un autre compte ou du crédit d'un compte au crédit d'un autre compte

B- UTILISATION DU VIREMENT COMPTABLE

Le virement comptable peut être utilisé pour

- Corriger ou rectifier les erreurs comptables
- Pour faire la synthèse
- Pour ventiler un compte en plusieurs
- Pour procéder au payement sans manipuler des espèces ou sans mouvement de fonds.

Application 1 :

Lors de l'enregistrement d'une opération d'achat de marchandises de 6 000 000, Mr ZIE crédite le compte du fournisseur Koffi à la place du compte fournisseur Kouma.

Travail à faire : rectifier cette erreur par la technique du virement comptable

Application 2 :

Dans le bilan de l'entreprise GOGO, on lit : poste matériel : 42 750 000 ; ce poste matériel est constitué des postes suivants : Matériel et outillage 15 000 000 ; matériel de transport 20 000 000 ; matériel informatique 5 000 000 ; matériel de bureau 2 750 000

✍**Travail à faire** : Grâce à la technique du virement comptable ventiler le compte matériel en plusieurs comptes.

Application 3 :

A la SIB, Mlle Bamba et Mlle Kana ont respectivement deux comptes créditeurs de 580 000 et 370 000 ; Mlle Bamba demande à son gestionnaire de compte de virer la somme de 200 000 sur le compte de Mlle.

Travail à faire :

1- Procéder au virement
2- Déterminer la dette de la SIB envers ces deux clients avant et après virement

III- LA RECIPROCITE DES COMPTES

Deux comptes sont réciproques lorsque tenus dans deux comptabilités différentes, ils subissent les mêmes mouvements mais de façon opposés. C'est-à-dire pour une même opération si l'un est débité dans une comptabilité l'autre est crédité dans l'autre comptabilité. C'est le cas du compte achat de marchandises tenu par le client et du compte vente de marchandises tenu par le fournisseur ; du compte banque tenu par l'entreprise et du compte de l'entreprise tenu par la banque. Du compte fournisseur tenu par le client et du compte client tenu par le fournisseur.

CHAPITRE 5 : LE SYSTEME COMPTABLE OHADA

Le système comptable OHADA (SYSCOHADA) est le nouveau référentiel comptable qui s'est substitué au PCI adopté depuis 1973 en Côte d'Ivoire. Le SYSCOHADA est en vigueur depuis le 1er Janvier 2018 et applicable dans tous les pays membres de l'OHADA (UEMOA et CEMAC)

I- HISTORIQUE DU NOUVEAU REFERENTIEL (SYSCOHADA)

A- Généralités

Les autorités de l'UEMOA reconnaissant le rôle important que joue la comptabilité dans le développement et l'intégration économique des états de l'union ont décidé de réaliser un nouveau référentiel comptable commun dénommé SYSCOHADA. Le SYSCOHADA trouve son fondement d'une part dans la recherche d'information financière fiable et pertinente. D'autre part dans la nécessité de faire de la comptabilité un outil de développement et d'intégration économique dans l'espace OHADA.

Or l'on a remarqué que dans les pratiques comptables il y a des divergences d'un pays à un autre et qui plus est dans un même pays d'une entreprise à une autre. La comptabilité dans les pays de l'union était caractérisée par :

- L'hétérogénéité des références comptables
- La pluralité des états financiers
- L'obsolescence des normes comptables
- Le secteur productif non appréhendé
- Un droit comptable non adapté aux réalités et aux besoins des affaires

1- Les particularités du SYSCOHADA

Le SYSCOHADA a tenu compte de la réalité des économies de la sous-région ainsi que de l'évolution des pratiques comptables internationales. Il s'est fortement appuyé sur le traité de l'OHADA (Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires).

Le SYSCOHADA a identifié sept (07) utilisateurs de l'information comptable à savoir :

- L'entreprise elle-même ;
- Les tiers commerçants (clients, fournisseurs) ;

- Les tiers financiers (associés, banque, BCEAO) ;
- Le personnel ;
- L'Etat ;
- La centrale des bilans ;
- Les autres partenaires hors UEMOA de l'entreprise (FMI, Banque mondiale).

Le SYSCOHADA dispose de deux (02) systèmes comptables :

- **Le système normal** : le bilan, le compte de résultat, le Tableau de Flux de Trésorerie et notes annexes.
- **Le système minimal de trésorerie** : bilan, compte de résultat et notes annexes

NB : Le système allégé a été supprimé

2- Les principes comptables fondamentaux

Le SYSCOHADA a énoncé dix (10) principes fondamentaux qui s'imposent dans la tenue d'une comptabilité. Ce sont les postulats et conventions comptables qui sont couramment regroupés sous le terme générique de **principes comptables.**

Les postulats définissent le champ du modèle comptable de SYSCOHADA.

Les conventions servent de guide pour l'élaboration des états financiers annuels du SYSCOHADA.

(1) POSTULAT DE L'ENTITE :

Une entité est un ensemble organisé d'une ou plusieurs personnes physiques ou morales soumises à l'obligation légale d'établir des comptes et d'éléments corporels ou incorporels permettant l'exercice d'une activité économique qui poursuit un objectif propre. Par activité économique, il faut entendre toute activité (civile ou commerciale) produisant les biens ou des services marchands ou non marchands exercée dans un but lucratif ou non. Ce postulat est fondé sur le fait que le patrimoine de l'entité (personne morale) est distinct de celui ou ceux de son (ses) propriétaire(s).

(2) POSTULAT DE LA COMPTABILITE D'ENGAGEMENT :

Les effets de transactions et autres événements sont pris en compte dès que ses transactions et événements se produisent et non pas au moment des encaissements ou paiements. Ils sont enregistrés dans les livres comptables.

(3) POSTULAT DE LA SPECIALISATION DES EXERCICES :

Les exercices comptables étant découpés suivant une période annuelle, il convient d'imputer à chaque exercice tout ce qui s'y rattache uniquement.

Exemple : les régularisations des charges et des produits en fin d'exercice.

(4) POSTULAT DE LA PERMANENCE DE METHODES

Pour permette une bonne comparaison dans le temps, les états financiers doivent être élaborés selon les mêmes formes, les mêmes méthodes d'évaluation et de présentation que les années précédentes.

Exemple : Evaluation des stocks (CUMP après chaque entrée ou coût moyen calculé sur la durée moyenne de stockage)

(5) POSTULAT DE LA PREEMINENCE DE LA REALITE ECONOMIQUE SUR L'APPARENCE JURIDIQUE

Ce postulat n'est pas accepté par bon nombre de pays. Pour que celui-ci soit pertinent il est nécessaire que les transactions et autres événements soient enregistrés et présentés en accord avec leur substance et la réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique. Le SYSCOHADA opte pour une application limitée de ce postulat. Quatre applications sont donc retenues :

- Inscription à l'actif du bilan des bien détenus avec clause de réserve de propriété comme si le bien était la propriété de l'entité ;
- Inscription à l'actif du bilan du locataire un bien acquis par crédit-bail, location-vente ;
- Inscription à l'actif du bilan les effets remis à l'escompte et non échus ou honorés ;
- Inscription dans les « charges de personnel » les facturées par d'autres entités (les sociétés de gardiennage facturent à l'entité les rémunérations de leurs vigiles)

(6) CONVENTION DU COUT HISTORIQUE ou CONVENTION DU NOMINALISME MONETAIRE

Les biens entrent dans le patrimoine de l'entité à leur coût d'achat ou de production sans tenir compte de l'inflation ou de la déflation (opérations en monnaie étrangère).

Exemple : les immobilisations corporelles sont inscrites au bilan à leur valeur d'achat et amorties sur la base de cette valeur.

(7) CONVENTION DE PRUDENCE

Ce principe se définie comme une appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert sur l'avenir d'incertitudes présente susceptibles de grever le patrimoine et les résultats de l'entité. Les produits ne sont comptabilisés que s'ils sont définitivement acquis.

Exemple : la plus-value latente n'est pas comptabilisée.

(8) CONVENTION DE LA TRANSPARENCE

C'est la transposition des concepts de régularité et de clarté de l'information

Exemple : la règle de non compensation des charges et des produits, des dettes et des créances.

(9) CONVENSION DE LA CORRESPONDANCE BILAN D'OUVERTURE – BILAN DE CLOTURE

C'est le principe de l'intangibilité du bilan qui dispose que les comptes de bilan clôture en d'exercice N doivent être identiques à l'ouverture N+1.

(10) CONVENTION DE L'IMPORTANCE SIGNIFICATIVE

Ce principe renvoie à la notion de seuil de signification qui se définit comme le montant à partir duquel des omissions ou inexactitudes isolées ou cumulées auraient pour effet de modifier ou d'influencer le jugement des utilisateurs.

- Les informations de grande importance doivent être indiquée dans les notes annexes
- Les créances non courantes inférieures à 5% des créances sont à inclure dans les créances des activités ordinaires.

II- LE PRINCIPE DE NUMERATION DES COMPTES DANS LE SYSCOHADA

1- Les classes des comptes

Le SYSCOHADA a retenu neuf (09) classes de comptes avec les codes de 1 à 9. Cette codification des comptes entre dans le champ de la normalisation impérative à l'exception de la classe 9 qui est d'une application facultative.

a- <u>Les comptes de la comptabilité générale</u>

Il s'agit des comptes de la classe 1 à 8.

- Les classes de 1 à 5 se rapportent au bilan et suivent la ventilation ci-après :

- **Classe 1** : comptes de ressources durables (créditeurs)
- **Classe 2** : comptes d'actifs immobilisés (débiteurs)
- **Classe 3** : comptes de stocks (débiteurs)
- **Classe 4** : comptes de tiers (débiteurs ou créditeurs)
- **Classe 5** : comptes de trésorerie (débiteurs ou créditeurs)

- Les classes 6 et 7 comportent les comptes de gestion des activités ordinaires

- **Classe 6** : compte de charges des activités ordinaires (débiteurs)
- **Classe 7** : compte de produits des activités ordinaires (créditeurs)

- **La classe 8** est relative aux comptes de charges hors activités ordinaires et de produits hors activités ordinaires.

b- <u>Les comptes des engagements hors bilan ou comptes de la comptabilité analytique</u>

Il s'agit essentiellement des comptes de la classe 9 qui sont d'une utilisation facultative.

2- <u>Hypothèse de codification</u>

Le SYSCOHADA a retenu le système de codification décimale des comptes avec souplesse d'adaptation ; l'entreprise pouvant organiser sa comptabilité en fonction de ses besoins spécifiques au-delà de 4 ou 3 chiffres prévus.

Cette codification comporte des constances et des parallélismes qui facilitent la maîtrise et la mémorisation des comptes.

Pour un compte à 2 chiffres le 1er chiffre représente la classe et le 2ème chiffre représente une subdivision de la classe.

Pour un compte à 3 chiffres, le 1er chiffre représente la classe, le 2ème chiffre la subdivision de la classe, le 3ème chiffre une subdivision du compte à 2 chiffres.

Exemples : classe 2

21 : Immobilisations incorporelles

22 : Terrains

23 : Bâtiments installations techniques et agencement

24 : Matériel

2421 Matériel agricole

2422 Outillage agricole

a- Au titre des constances

- Pour les comptes de bilan la terminaison 9 dans les comptes à 2 chiffres a pour rôle d'identifier les dépréciations provisoires des classes correspondantes.

Exemple : 19 Provisions financières pour risques et charges

29 Dépréciations des immobilisations

39 Dépréciation des stocks

La terminaison 9 en 2ème position joue un rôle similaire dans les comptes de gestion des classes 6 et 7 dans la mesure où elles se rapportent aux opérations de provisions.

Exemple : 69 Dotations aux provisions

79 Reprises de provisions

- Le chiffre 9 en 3ème position pour les comptes de la classe 4 annonce un solde inverse par rapport au solde normal des comptes de même niveau.

Exemple : 409 :" Fournisseurs débiteurs " par rapport aux comptes 401 à 408 qui présentent un solde créditeur

419 : " Clients créditeurs" par rapport aux comptes 411 à 418 qui présentent un solde débiteur.

- Le chiffre 0 en 3ème position est réservé au regroupement des comptes de même niveau, ou pour l'utilisation d'un compte global ; ainsi le compte 410 : clients et comptes rattachés est utilisé : soit pour regrouper les comptes 411 à 418 ; soit comme compte unique global, si l'entreprise ne juge pas utile d'ouvrir les comptes 411 à 418
- Le chiffre 3 caractérise les stocks au niveau des comptes de la classe 6 et 7.

Exemple : 603 : Variations de stocks de biens achetés

73 : Variations des stocks de biens et de services produits

- Le chiffre 8 placé en 2ème position pour les comptes de la classe 2 annonce un compte d'amortissement

  Exemple : 2845 : amortissement du matériel de transport

  Le chiffre 8 placé en 2ème position pour les comptes de la classe 6 correspond à la dotation aux amortissements

  Exemple : 681 : Dotations aux amortissements d'exploitation.

  En 2ème position pour la classe 7 il indique un transfert de charges. **Exemple** : 787 : Transferts de charges financières

b- <u>Au titre des parallélismes</u>

Le SYSCOHADA a prévu une sorte de parallélisme au niveau des comptes de gestion de la classe 6 et 7 en vue de maîtriser facilement les comptes.

Exemples :

CHARGES (CLASSE 6)	**PRODUITS (CLASSE 7)**
601 : achats de marchandises	701 : Vente de marchandises
602 : Achats de matières premières	702 : Vente de produits finis
65 : Autres charges	75 : Autres produits
654 : Valeur comptable des cessions courantes d'immobilisations 67 : Charges financières	754 : Produits de cessions courantes d'immobilisations 77 : Produits financiers
673 : Escomptes accordées	773 : Escomptes obtenus
69 : Dotations aux provisions	79 : Reprises de provisions

La numérotation des comptes de charges et de produits HAO de la classe 8 suit un parallélisme tel que les comptes à 2 chiffres de terminaison impaire indique les comptes de changes alors que les produits sont les comptes à 2 chiffres de la classe 8 de terminaison paire

CHARGES cessions	**PRODUITS**
81 : Valeurs comptables des d'immobilisation	82 : produits des cessions
83 : Charges hors activités ordinaires	84 : produits hors activités ordinaires
85 : Dotations HAO	86 : Reprises HAO

CHAPITRE 6 : LE BILAN

I- GENERALITE

S A- DEFINITION

Le bilan est un tableau récapitulatif de la situation patrimoniale d'une entreprise à un moment donné.

B- STRUCTURE DU BILAN

Le bilan est divisé en deux parties :

- A gauche l'**actif** qui comporte les emplois (les biens)
- A droite le **passif** qui comporte les ressources (les dettes)

Le bilan se présente schématiquement comme suit

Bilan

Actif	Passif
Emplois (biens)	Ressources (dettes)

II- LE BILAN SELON LE SYSCOHADA

Selon le SYSCOHADA le bilan se présente en masses. C'est ainsi que nous avons les masses de l'actif et les masses du passif.

A- LES MASSES DE L'ACTIF

L'actif est divisé en trois masses :

- L'actif immobilisé
- L'actif circulant
- La Trésorerie-actif

1- L'actif immobilisé

Ce sont les biens durables de l'entreprise.

Cette masse de l'actif est subdivisée en trois rubriques à savoir :

- Les immobilisations incorporelles (le fonds commercial, les logiciels, les brevets, les licences)
- Les immobilisations corporelles (terrains, bâtiments, matériels, mobiliers etc. …)

- Les immobilisations financières (les avances versées, les dépôts et cautionnements, les prêts, les titres de participation, les titres immobilisés)

2- L'actif circulant

Cette masse de l'actif est subdivisée en deux rubriques à savoir :

- Les stocks (marchandises, matières premières, produits finis, emballages etc…)
- Les créances et valeurs assimilées (créances client, les effets à recevoir, les avances sur commandes etc…)

3- Trésorerie-actif

C'est l'ensemble des disponibilités de l'entreprise. Il s'agit :

- Les valeurs mobilières (titres de placement)
- Valeurs à encaisser
- Les avoirs en banque
- Les avoirs en caisse

B- LES MASSES DU PASSIF

Le passif est subdivisé en quatre grandes masses :

- Les capitaux propres et ressources assimilées
- Les dettes financières et ressources assimilées
- Le passif circulant
- La trésorerie-passif

1- Les capitaux propres et ressources assimilées

C'est l'ensemble des fonds propres de l'entreprise. Il s'agit du :

- Capital
- Des réserves
- Report à nouveau
- Résultat net
- Les subventions etc…

2- Les dettes financières et ressources assimilées

Elles représentent le financement extérieur de l'entreprise, c'est-à-dire les engagements à long terme. Ce sont :

- Les emprunts et dettes assimilées
- Dettes de location-acquisition
- Les provisions pour risques et charges

NB : l'ensemble des capitaux propres et des dettes financières représente les ressources durables ou stables

3- Le passif circulant

Il représente les dettes à court terme ou le passif à court terme. Il est composé de plusieurs comptes tel que :

- Fournisseur d'investissement
- Fournisseur d'exploitation
- Dettes sociales et fiscales etc…

4- La trésorerie passive

Ce sont les engagements pris auprès des établissements financiers et qui doivent se dénouer dans un bref délais. Les comptes qui matérialisent cette masse sont :

- Découvert bancaire
- Escompte crédit ordinaire
- Soldes créditeurs de banque...

NB : les écarts de conversions ne sont pas des masses, mais matérialisent les gains et les pertes latentes sur les créances et dettes libellées en monnaies étrangères.

III. PRESENTATION DU BILAN SYSCOHADA

ACTIF BILAN PASSIF

Actif Immobilisé	**Ressources durables**
-immobilisations incorporelles -immobilisations corporelles -immobilisations financières	-Capitaux propres et ressources assimilées -Dettes financières et ressources

	assimilées
Actif Circulant -stock -créances	**Passif-Circulant** -Dettes circulantes
Trésorerie-Actif	**Trésorerie-Passif**
Écart de conversion actif	**Écart de conversion passif**
TOTAL ACTIF	**TOTAL PASSIF**

Application 1

Les postes du bilan de la société NANTI-CI, après inventaire, présentent les soldes ci-dessous en milliers de francs.

Capital : 100 000, bénéfice : 5000, bâtiment : 32 000, titres de participation : 22 000, réserves : 3000, matériel de bureau : 15 000, client : ?, matériel de transport : 21 000, caisse : 15 000, emprunts : 20 000, banque : 20 000, stock de marchandises : ?, Etat : 4 000, fournisseur : 18 000.

Selon les renseignements fournis par la comptabilité le bénéfice est égal à 1/3 des clients et le stock de marchandises 2/3 des clients

✍ **Travail à faire :** Etablir le Bilan

Application 2

Les informations relatives à la société LEBSON au 31/12/01 sont les suivantes :

- Capital : 100.000.000
- Matériel et outillage : 45.000.000
- Emprunt : 40.000.000
- Mobilier de bureau : 27.000.000
- Fournisseurs : **?**
- Stocks de marchandises : **?**
- Clients : **?**
- Banque : 5.000.000
- Matériel de transport : 28.000.000

✍ **Travail à Faire :**

Reconstituer le bilan au 31/12/01 sachant que **:**

- Les créances représentent le 1/4 de l'actif immobilisé**.**
- Les stocks de marchandises le 1/5 du capital**.**

IV- EVOLUTION DU BILAN

Toutes les opérations de l'entreprise modifient le bilan. Or il n'est pas possible d'établir un bilan après chaque opération.

C'est pourquoi au cours de l'exercice comptable, il faut enregistrer les différentes opérations réalisées. Cela permettra à l'élaboration du bilan en fin d'exercice.

Certaines opérations affectent le résultat alors que d'autres ne le modifient pas.

Les opérations qui affectent le résultat sont celles qui n'ont pas de contrepartie à l'intérieur du bilan.

Une relation fondamentale nous permet de déceler le résultat de l'entreprise à partir du bilan.

TOTAL ACTIF = TOTAL PASSIF

TOTAL PASSIF = CAPITAL + RESULTAT + AUTRES DETTES

Si total actif > total passif on a un bénéfice.

Si total actif < total passif, il y a perte

Le résultat qu'il soit bénéfice ou perte est inscrit toujours au passif du bilan (avec le signe + si c'est un bénéfice ou avec le signe – si c'est une perte)

A- CAS D'UN BENEFICE

Un bénéfice se caractérise par un accroissement de la valeur de l'entreprise.

Le 1er Janvier N la situation active et passive de Vincent grossiste en alimentation se présente comme suit **:**

Il est propriétaire **:** d'une clientèle 4 500 000 **;** d'un bâtiment à usage commercial **:** 8 300 000 et des aménagements intérieurs estimés à 1 200 000 **;** de divers matériels de bureau et informatique 830 000 **;** d'un stock de marchandises 5 123 000**.**

Ses clients lui doivent 2 146 000 **;** il a 263 000 déposés en banque et 49 000 d'espèces en caisse**.** Il doit 4 000 000 à un établissement financier **;** 3 014 000 à ses fournisseurs 156 000 de taxes à l'état et 241 000 à la CNPS**.**

- La situation au 31 Décembre N est la suivante **:**

La clientèle a conservé la même valeur**.**

Les constructions se sont dépréciées de 2%**,** les agencements et aménagements de 5%**,** le matériel de bureau de 10%**.**

Le stock de marchandises est estimé à 6 135 000 **;** les clients doivent 1 929 000^{F} **;** l'avoir en banque s'élève à 379 000 et les espèces en caisse à 430 000**.**

- Vincent a remboursé 1 000 000 d'emprunt en cours d'année**.**

Les dettes s'élèvent à 3 269 000 envers les fournisseurs **;** 182 000 envers l'état et 293 000 envers la CNPS**.**

✍**Travail à faire :**

1- Etablir le bilan d'ouverture**.**

2- Etablir le bilan au 31/12/N en mettant en relief tous les calculs**.**

B- CAS DE PERTE

Une perte se caractérise par un appauvrissement de l'entreprise. Pour que l'entreprise vive longtemps la perte doit être passagère

Application

Le 1erJanvier N, la situation active et passive de Laurent, industriel en fabrication mécanique, se présente comme suit :

Il est propriétaire d'un terrain : 9 200 000 F, d'un atelier à usage industriel : 11 400 000F, d'un bâtiment administratif : 9 380 000 F, de divers matériels industriels : 6 430 000 ; de plusieurs véhicules utilitaires :

4 200 000 ; de matériel de bureau : 1 150 000 ; d'un stock de matières premières : 7 222 000 ; d'un stock de produits finis : 13 456 000 ; ses clients lui doivent : 8 397 000.

Il doit 17 683 000 à ses fournisseurs ; 1 294 000 de taxes à l'état et 2 375 000 de cotisations sociales.

- La situation au 31 Décembre N est la suivante **:**

Le terrain a conservé la même valeur.

Les ateliers et bâtiments se sont dépréciés de 2%, les matériels industriels et matériels de bureau de 10%, le camion de 20%. Le stock de matières premières est estimé à 6 983 000 et celui des produits finis à

12 835 000. Les clients doivent 8 538 000**.** L'avoir en banque s'élève à 434 000 et les espèces en caisse de 52 000**.** Les dettes s'élèvent à 17 521 000 envers les fournisseurs, 1 103 000 envers l'état et 2 836 000 envers la CNPS.

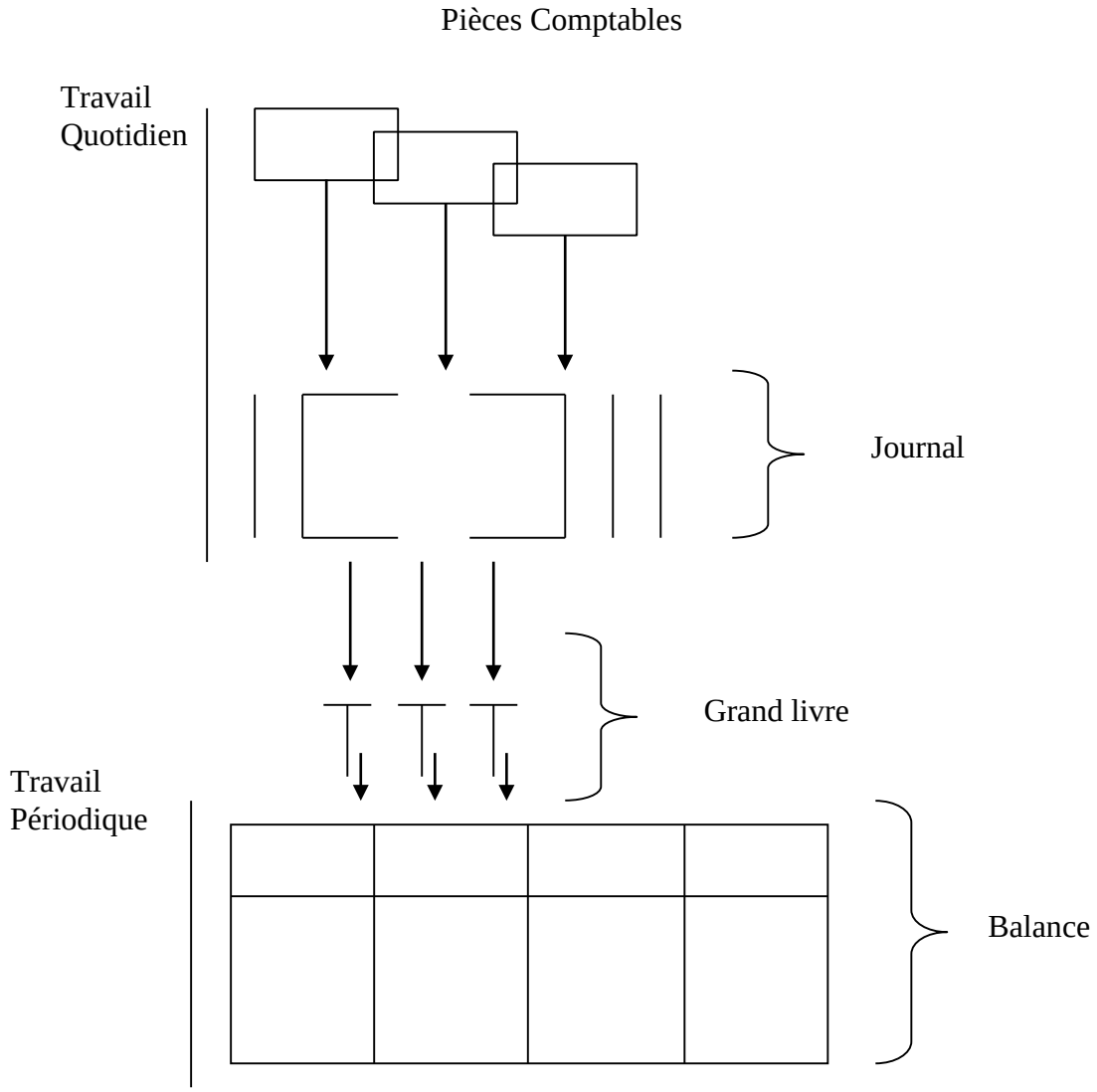
✍**Travail à faire :**

3- Etablir le bilan d'ouverture**.**

4- Etablir le bilan au 31/12/N en mettant en relief tous les calculs

CHAPITRE 7 : LE SYSTEME CLASSIQUE

I- SCHEMA GENERALE DU SYSTEME CLASSIQUE



II- LES ELEMENTS CONSTITUTIFS DU SYSTEME CLASSIQUE

Le système classique est constitué des documents ou pièces comptable et des livres comptables.

A- LES DOCUMENTS OU PIECES COMPTABLES

Les documents comptables servent de support aux enregistrements. Aucune écriture comptable (enregistrement) ne peut être passé sans être justifié par une pièce ou

document comptable. Les pièces comptables peuvent être internes, c'est le cas des bulletins de salaire, facture de vente, déclarations fiscales, etc…

Elles peuvent être externes : c'est le cas des quittances, des factures d'achats, des avis de débit et de crédit.

B- LES LIVRES COMPTABLES

Ce sont des livres dont la tenue a été rendue obligatoire par le SYSCOHADA. Il s'agit du livre journal ou journal, du grand livre et de la balance.

1- Le livre journal

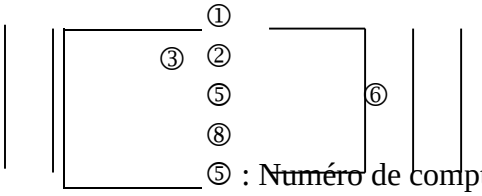
a- Définition

C'est un livre comptable obligatoire dans lequel sont enregistrés de façon chronologique les opérations réalisées par l'entreprise.

Il doit être tenu sans blanc, sans rature et sans surcharge. De plus, il doit être côté et paraphé par le greffe du tribunal de commerce.

Il doit être conservé pendant au moins 10 ans car c'est un moyen de preuve en cas de conflit entre agents économiques

b- Présentation du livre journal



① : Date de l'opération
④ ② : Numéro de compte au débit
⑦ ③ : Intitulé compte débité
④ : Montant compte débiter
⑤ : Numéro de compte au crédit
⑥ : Intitulé compte débité
⑦ : Montant compte créditer
⑧ : Intitulé

Remarque :

1) Lorsque plusieurs opérations sont enregistrés le même jour, la date n'est plus mentionnée à partir de la 2ème opération ; elle est remplacée par l'expression dito = d°
2) En bas de page du journal ; on totalise le débit et le crédit précédé de la mention « reporter » ou « totaux à reporter ». Ces totaux sont repris sur la page suivante précédé de la mention « report » ou « report à nouveau ».

3) Il est strictement interdit de couper un article de journal ; c'est-à-dire mettre la partie débit sur une page et la partie crédit sur une autre.

c- <u>Les corrections d'erreurs</u>

Il arrive parfois que le comptable :

- Au lieu de débiter (ou créditer) un compte, le crédite (ou le débite) : c'est une erreur d'imputation.
- Au lieu de débiter (ou de créditer) un compte d'un montant, il le débite (ou le crédite) d'un autre montant : c'est une erreur de chiffrage.

Dans ces 2 cas le SYSCOHADA préconise la méthode du complément à zéro pour effectuer les corrections.

C'est-à-dire on passe la même écriture erronée en faisant précéder les montants d'un signe négatif.

- Ou oublie d'enregistrer une opération : c'est une erreur d'omission.

Dans ce cas à la date de constatation de l'omission, le comptable enregistre l'opération omise et porte au niveau du libellé explicatif de l'opération la mention « **omission** »

<u>Application</u> :

L'entreprise APKESSE a effectué durant le mois de novembre des opérations suivantes :

2 / 11 : Achat de marchandises chez le fournisseur OKCA 14 000 000

3 / 11 : Vente de marchandises en espèce au client lady 500 000, ces marchandises avaient coûté 420 000

11 / 11 : Vente de marchandise au client Banka 1 900 000. Ces marchandises ont coûté 2 000 000

15 /11 : Versement d'espèce en banque 200 000

19 / 11 : Achat de marchandises en espèce 2 000 000

20 / 11 : Vente de marchandises contre espèces 1 500 000, ces marchandises avaient coûtés 1 100 000

<u>Travail à faire</u> : Enregistrer ces opérations dans l'entreprise M. AKPESS

3- Le grand livre

a- Définition

Le grand livre est l'ensemble des comptes ouvert par une entreprise sur une période donnée. Il est l'organe essentiel de la comptabilité de l'entreprise. Il permet de faire un regroupement du journal à la balance.

b- Les formes de grands livres

Le grand livre a pris tour à tour la forme d'un registre à feuillet cousu d'où son nom de grand livre de feuillet mobile et la mémoire d'un matériel informatique.

Application (reprendre l'application précédente)

Présentons le grand livre de l'entreprise AKPESS

3- La balance

a- Définition

La balance est un tableau récapitulatif de l'ensemble des opérations réalisées par une l'entreprise sur une période. Elle permet de vérifier le principe de la partie double. Elle est un moyen de contrôle pour les dirigeants de l'entreprise ; car elle permet d'avoir les soldes des différents comptes.

b- Présentation de la balance traditionnelle ou balance à 4 colonnes

N° de comptes	Intitulés	Montant		Montant Solde	
		Débit	Crédit	Débiteur	Créditeur
	Total	D =	C	Débiteur =	Créditeur

c- La balance à 6 colonnes

La balance à 4 colonnes présente quelques inconvénients, notamment l'amalgame des soldes en début de période et des mouvements de la période. Pour éviter ces amalgames, le SYSCOHADA a préconisé la balance à 6 colonnes. Elle se présente comme suit :

N° comptes	Intitulés	Solde en début		Mouvement		Solde en fin	
		Débiteur	Créditeur	Débit	Crédit	Débiteur	Créd
	Total	d =	C	D =	C	d' =	c'

EXERCICE 1 : Le bilan de la Société SOXI se présente comme suite au 01/01/N.

ACTIF	MONTANTS	PASSIF	MONTANTS

Bâtiments	20.000.000	Capital	70.000.000
Matériel & outillage	5.000.000	Emprunt	20.000.000
Mobilier de bureau	1.000.000	Fournisseur	5.000.000
Matériel de transport	15.000.000		
Marchandises	10.000.000		
Banque	40.000.000		
Caisse	4.000.000		
TOTAL	**95.000.000**	**TOTAL**	**95.000.000**

▪ Les opérations réalisées au cours du mois de Janvier N sont :

2/01/ N Achat à crédit de marchandises : 8.500.000

8/01/ N Vente à crédit de marchandises : 7.250.000

(Ces marchandises ont été achetées à 6.500.000 F)

10/01/N Acquisition d'une machine-outil à crédit 6.000.000

15/01/N Règlement de factures CIE 125.000

20/01/N Découverte de 2 faux billets de 10.000 F dans la caisse

25/01/N Encaissement facture en espèces 100.000

26/01/N Règlement facture par chèque 500.000

28/01/N Destruction d'une machine – outil 850.000

30/01/N Versement espèces en banque 1.000.000

✍**Travail à faire :**

1- Enregistrer les opérations au journal de l'entreprise

2- Présenter la balance à 6 colonnes

3- Présenter le bilan au 31/01/N

CHAPITRE 8 : LE COMPTE DE RESULTAT ET LES SOLDES INTERMEDIARES DE GESTION

I- GENERALITE

L'article 29 du référentiel SYSCOHADA dispose : le compte résultat récapitule les produits et les charges qui font apparaître par différence le bénéfice ou la perte de l'exercice.

A- DETERMINATION SOMMAIRE DU RESULTAT

L'analyse de l'article 20 nous donne la méthode de calcul du résultat à travers les comptes de charges et de produits. La formule est la suivante :

Résultat = Produits – Charges

Cette formule permet d'analyser et d'expliquer l'exploitation de l'entreprise. De façon générale, le résultat est déterminé dans un compte qui enregistre au **débit** les **charges** et au **crédit** les **produits.**

B- APPLICATION

A la fin de l'exercice N, l'entreprise ITA et fils, nous donne les informations suivantes et vous demande de déterminer de façon sommaire le résultat de l'exercice.

Achat de marchandises 2 200 000, transport 25 000, service extérieur 5 500 000, impôt et taxe 3 750 000, charge de personnel 8 250 000, frais financiers 300 000, vente de marchandises 48 900 000, produits financiers 800 000

✍ **Travail à faire** : Déterminer le résultat de l'exercice

II- DETERMINATION DU RESULTAT SELON LE SYSCOHADA

Le résultat donne des informations utiles aux chefs d'entreprise et aux tiers. Il est conçu de manière à faciliter sa lecture au non comptable. Le résultat est déterminé par des soldes successifs qu'on appelle des soldes intermédiaires ou significatifs de gestion.

Le SYSCOHADA est particulièrement riche en solde intermédiaire de gestion. Il existe 9 soldes intermédiaires de gestion divisés en 2 parties. Cinq (5) sont calculés dans la première partie et quatre (5) dans la deuxième partie.

A- PREMIERE PARTIE DU COMPTE DU RESULTAT

Les soldes intermédiaires calculés dans cette première partie sont :

- Marge commerciale (M.C)
- Chiffre d'affaire (C.A)
- Valeur ajoutée (VA)
- Excédent brut d'exploitation (EBE)
- Résultat d'exploitation (RE)

1- La marge commerciale (MC)

La marge commerciale permet de calculer la performance des entités commerciales. Elle représente le supplément de valeur apportée par l'entité au cout des marchandises vendues dans l'exercice.

MC = Ventes de marchandises – (coût d'achat + variation de stocks)

marchandises

Remarque : la Δ° de stock est égale à Stock final moins le stock initial.

La Δ° de stock de matière, de marchandises et fournitures est toujours noté au débit. Elle vient en élévation des charges si le solde est débiteur et en diminution des charges si le solde est créditeur, il s'agira donc de faire SI- SF ou – (SF- SI).

S'agissant des Δ° de stock des produits fabriqués ou finis, elles sont notées au crédit si le solde est créditeur ; elles viennent en élévation des produits. Et si le solde est débiteur, elles viennent en diminution des produits, il s'agira de faire SF- SI.

2- Le chiffre d'affaire (C.A)

C.A = Ventes de m/ses + services vendus + ventes de produits + produits accessoires

3- La valeur ajoutée (VA)

La valeur ajoutée représente la richesse créée par l'entité du fait de ses opérations d'exploitation et mesure son poids économique. En effet, la valeur ajoutée mesure l'accroissement de valeur que l'entité apporte aux biens et services dans l'exercice de ses activités professionnelles courantes.

VA = ∑ (70 à75) - ∑ (60 à65)

4- L'EBE

Il est obtenu en faisant la différence entre la VA et les charges de personnel.

EBE = VA – Frais du personnel

5- Le résultat d'exploitation

Il prend en compte toutes les charges et tous les produits liés à l'exploitation. Il est obtenu en faisant la différence entre L'EBE + reprise de provision et les dotations aux amortissements et provision.

Résultat exploitation = (EBE + reprises et transferts correspondants) – dotations d'exploitation (amortissements et provisions) Ou

Résultat d'exploitation = (EBE + 781 + 791) – (681 + 691)

B- DEUXIEME PARTIE DU COMPTE DE RESULTAT

Les soldes intermédiaires calculés dans cette 2ème partie sont :

- Résultat Financier (RF)
- Résultat des activités ordinaires (RAO)
- Résultat HAO (RHAO)
- Résultat avant prélèvement (RAP)
- Résultat net de l'exercice (RNE)

1- Le résultat financier

Le résultat financier est lié aux activités financières de l'entreprise. Il est obtenu en faisant la différence des produits financiers et des charges financières ou frais financiers.

Résultat financier = (Produits financiers – Charges financières) ou (77 – 67)

NB : Ce résultat inclut les gains et pertes de changes ainsi que les dotations et pertes financières.

2- Résultat des activités ordinaires (RAO)

C'est le résultat lié à l'activité ordinaire de l'entreprise. Il est obtenu en faisant la différence entre les produits AO et las charges AO

Résultat AO = Produit AO – charges AO Ou Résultat AO = Résultat Exploitation + Résultat financier

3- Résultat des HAO

Il est lié aux opérations occasionnelles que réalise l'entreprise. Il est obtenu en faisant la différence entre les produits HAO et les charges HAO.

Résultat HAO = Produits classe 8 – Charges classes 8 Ou

Résulta HAO = Classe 8 à deux chiffres pair – classe 8 à deux chiffres impairs

4- Le résultat avant prélèvement (RAP)

RAP = RAO + RHAO

5- Le résultat net de l'exercice (RNE)

C'est le résultat lié à l'activité normal de l'entreprise. Il tient compte de tous les produits et les charges qu'ils soient de l'activité ordinaire ou l'hors activité ordinaire.

Résultat net = RAP – Participation des travailleurs – Impôts sur le résultat

Application

Les informations relatives à l'exploitation de l'entreprise TOURE pour l'exercice N sont les suivantes :

Autres achats : 20 000 ; charges de personnel :24 000 000 ; services extérieurs :2 640 000 ; charges provisionnées d'exploitation :13 500 000 ; achat de marchandises :6 840 000 ; achat de matière première :39 360 000 ; autres produits d'exploitation :1 440 000 ; frais financiers : 3 180 000 ; dotations aux provisions financières : 400 000 ; dotations

aux provisions d'exploitation : 3 480 000 ; impôts et taxes :6 000 000 ; impôt sur les bénéfices : 21 900 000 ; intérêt de prêt :540 000 ; production immobilisée :1 200 000 ; production stockée :6 600 000 (solde créditeur) ; production vendue :96 120 000 ; produit de cession d'élément d'actif (HAO) :14 400 000 ; produits divers : 480 000 ; reprise des charges provisionnées d'exploitation : 11 100 000 ; reprise sur provision d'exploitation : 720 000 ; reprise sur provision financière :2 640 000 ; subvention d'exploitation reçue : 2 400 000 ; valeur comptable des éléments d'actif cédés (HAO) : 6 000 000 ; variation de marchandises (solde débiteur) : 240 000 ; variation de stock de matière première (solde créditeur) :1 200 000 ; vente de marchandises :11 820 000

Travail à faire : Présenter le compte de résultat à travers les soldes intermédiaire de gestion

TITRE II : LES OPERATIONS COURANTES

CHAPITRE 1 : LES OPERATIONS D'ACHATS - VENTES

I- GÉNÉRALITÉS

La facture est un document obligatoire pour tout achat, de prestation de service ou de bien entre professionnels.

Elle comporte trois parties à savoir :

- L'entête : enregistre le nom du fournisseur, celui du client, la date et le numéro de la facture.
- Le corps : il mentionne la référence des éléments achetés, la quantité, le prix unitaire, le montant total, les réductions les majorations avec le net à payer ou le net à votre crédit selon le cas.
- Le bas ou le pied de la facture : il est porté au bas de la facture, le montant net en lettre précédé de la mention « **ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE ...** »

Elle se présente comme suit :

NOM DU FOURNISEUR DATE :……

N° DE LA FACTURE DOIT / AVOIR : NOM DU CLIENT

.

DESIGNATION	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	MONTANT

Arrêté la présente facture à la somme de :

....……

……

Il faut par ailleurs distinguer la facture de **DOIT** de la facture **D'AVOIR.**

II- <u>LA FACTURE DE DOIT</u>

1. Définition

La facture de doit est un document comptable établit par le fournisseur au client qui permet de connaitre le détail du net à payer en cas de vente ou d'achat. On la reconnait par la mention « **DOIT** » qui précède le nom du client.

2. les composantes d'une facture

a) le montant brut

C'est le prix marque de l'article sans élément de réduction ni de

majoration **b) les réductions**

❖ **Les réductions à caractère commercial**

Ce sont des réductions de prix pratiqué hors factures. Ces réductions comportent les rabais, remises et ristournes.

- ***Rabais*** : réductions pratiquées exceptionnellement sur le prix préalablement convenu pour

  tenir compte, par exemple, d'un défaut de qualité ou de la non-conformité de l'objet vendu.

- ***Remise :*** réduction pratique habituellement sur le prix courant en considération par exemple de l'importance de la vente ou de la profession du client et généralement calcule par application d'un pourcentage au prix courant.

- ***Ristourne*** : réductions de prix calculé sur l'ensemble des opérations faites avec le même tiers pour une période déterminée.

NB :

- Les réductions à caractère commercial sur facture de doit ne sont pas enregistrables.
- Le montant obtenu après une réduction à caractère commercial s'appelle net commercial - Les réductions sont calculées en cascade

❖ **La réduction à caractère financier**

C'est une réduction accordée pour tenir compte d'un règlement anticipe du client. Il s'agit de l'escompte de règlement

L'escompte de règlement est un produit financier pour le client qu'il comptabilise au crédit du compte 773

ESCOMPTES OBTENUS.

Il constitue une charge financière pour le fournisseur qui le comptabilise au débit du compte **673 ESCOMPTE ACCORDE.**

Remarques : le montant obtenu après l'escompte de règlement est un net financier

d) les majorations

Il s'agit de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), des frais de transport, et de la consignation d'emballages.

 La tva (taxe sur la valeur ajoutée)

Son taux est de 18% applicable aux montants hors taxes (HT)

La TVA fera l'objet d'étude dans un autre chapitre

 Les frais de transport

Les frais de transport sur la facture de doit sont généralement la charge du client. Ils font partie des frais accessoires d'achat et à ce titre sont compris dans le coût d'achat du bien.

 La consignation d'emballage

La consignation d'emballage constitue une garantie versée par le client à son fournisseur en vue du retour des emballages (voir chapitre sur les emballages)

 Autres cas de réduction : les avances et acompte sur commande

Les avances et acomptes sont des sommes versée par le client à son fournisseur, par exemple, lors d'une commande afin d'emmener celui-ci à lui faire la livraison dans un bref délai.

3) présentation de la facture

a) la facture avec port facturé ou port forfaitaire

Lorsque les frais de transport constituent une activité accessoire ou une activité annexe à l'activité principale, ils sont soumis à la tva (loi des finances 2003)

Nom du fournisseur Date :……..	facture n°…… doit : client x
MONTANT BRUT Rabais	* (-)
Net commercial Remise	* (-)
Net commercial 2 Escompte	* (-)
Net financier Port facturé	* (+)
Base taxable Tva	* (+)
Montant ttc Emballage consignes Avance et acompte	* (+) (-)
Net à payer	****

APPLICATION

Le 18/09/N, l'entreprise **BÊKON** adresse la facture n° 200 à **NIKANIKAN** :

Montant brut des marchandises : 1 200000 ; rabais 4% ; remises 5% ; escompte3% ; port facture 200000 ; avance sur commande 500000 ; emballage consignes 250000. **TAF** : présenter la facture

b) Facture avec port avancé ou récupéré ou dû ou payé ou port

Nom du fournisseur Date……. facture n°…F400	Doit : client Y
Montant brut	* (-)
Rabais, remise, ristourne	
Net commercial 1, 2, 3	* (-)
Escompte	
Net financier	*
TVA	(+)
Montant ttc	*
Port avancé	(+)
Emballage consigne	(+)
Avance	(-)
Net à payer	****

APPLICATION

L'entreprise **NIKINIKI** a vendu des marchandises à l'entreprise **NINI** d'un montant brut de 15000000, le 18 septembre 2008.les conditions de la vente sont les suivantes :

-remise 5% et 2%

-TVA 18%

-port payé 400000

-avance sur commande 5000000

Escompte 5% sous huitaine

TAF : présenter la facture n° F400

Solution

4°) <u>schéma d'écritures d'une facture complète</u>

a) Chez le fournisseur (le vendeur)

b) Chez le client (l'acheteur)

REMARQUE :

Les réductions à caractères commercial **(RRR)** portée sur une facture de **Doit** ne s'enregistre pas. Seule dernier net commercial**(DNC)** qui est porté dans les comptes achat et vente.

b) **Application**

Comptabiliser les factures n°200 et n°400 précédemment présentées chez les fournisseurs et chez les clients.

III- LA FACTURE D'« AVOIR »

La facture d'avoir est établie par le fournisseur. Contrairement à la facture de doit, la facture d'avoir confère une créance du client sur son fournisseur.

La facture d'avoir se présente comme celle de doit à la seule différence que la mention « **DOIT** » est remplacée par « **AVOIR** »et le **NET A PAYER** par le **NET A VOTRE CREDIT (NAVC).** Elle peut être consécutive soit à un retour de marchandises, soit à des réductions accordées après facturation telle que les 3R ou escompte de règlement.

a) Cas de retour de marchandises

En cas de retour de marchandises, le client perd les réductions (commerciale et ou financière) liées aux marchandises qui retournent. Cependant la TVA doit être régularisée.

a) Chez le fournisseur (le vendeur)

a) Chez le client (l'acheteur)

Exemple :

Le 15 septembre 2008, **DJARABI** adresse la facture n°253 à **KORODJE** : montant brut des marchandises 960.000, remise 5%, rabais 3%, escompte 5%, TVA 18%, transport 120.000.

Le 16 septembre2008**, KORODJE** retour des marchandises pour non-conformité. Montant brut des marchandises en retour 200.000, frais de transport pour le retour 25.000

DJARABI lui adresse donc une facture AV N°53 le même jour.

TAF : présenter les deux factures et passer les écritures …nécessaires dans les deux comptabilités.

a) <u>Les réductions accordées après facturation</u>

Les réductions sur le prix, accordé après facturation sont constatées sur facture d'avoir.

Remise, rabais, ristourne (RRR)

➢ Si la réduction porte sur une facture précise :

<u>Chez le fournisseur</u>

<u>Chez le client</u>

Si la réduction ne porte pas sur une facture précise.

- Chez le client : le **6019 ou 6029 ou 6059 ou 6089** non ventilé est crédité en lieu et place du compte **60…achat ….**

- Chez le fournisseur la comptabilisation reste identique **NB : les**

RRR accordés après facturation doivent être hors taxes

Exemple 1 :

M**.LOULA** accorde une remise supplémentaire à **DAGROU** le 20 septembre 2008. Montant HT 80.000, facture AV N°200.

On vous demande de présenter la facture AV N°200 et de passer l'écriture chez le fournisseur et le client.

Exemple 2 :

TANOH accorde une ristourne trimestrielle (juin, juillet, août) à N'DJA le 15 septembre 2008. Montant HT 300.000. Il lui adresse à cet effet la facture n°AV450.

On vous demande de présenter la facture n°AV450 et passer les écritures nécessaires dans les deux comptabilités.

C- Cas de l'escompte conditionné

Dans le cas de l'escompte conditionné, il convient de régulariser la TVA.

Chez le fournisseur

Chez le client

Exemple :

Suite à la facture n°400 du 18 septembre 2008 (voir application de synthèse facture de doit). NINI adresse le chèque n°25647XB le 22 septembre 2008 en règlement de ladite facture.

TAF : passez les écritures dans les deux comptes après avoir présenté la facture d'avoir Avn°540.

3- cas particulier des frais de transport

a) <u>Frais a la charge du client</u>

- **Lors de l'engagement des frais**

D : 613 transports pour le compte de tiers

C : 401 fournisseurs

- **A la facturation**

D : **411** clients

C : **7071**ports

b) <u>Frais de transport a la charge du fournisseur</u>

<u>Chez le client (engagement des frais)</u>

D : **613** transports pour le compte de tiers

C :**401** fournisseurs

<u>À la réception de la facture</u>

D : **401**fournisseurs

C : **7071**ports

4- **<u>Acquisition d'immobilisation</u>**

Les immobilisations sont comptabilisées au débit des comptes de **la classe 2** au coût d'achat HT **(prix d'achat + les frais accessoires**). On entend par frais accessoires, les frais qui sont liés à l'achat tels que :

- Les frais de transport
- Les droits de douane
- Les frais de transit
- Les frais d'installation et de montage
- Les frais financiers selon le cycle d'achat ou de production.

Remarque : Immobilisation comptabilisable au coût d'achat TTC **(la TVA n'est pas récupérable)** :

- Mobilier de bureau
- Matériel de transport destiné au transport du personnel.

❖ L'entrée de l'immobilisation résulte d'une production interne.

Coût de production = Valeur d'entrée de l'immobilisation

= Coût d'achat des matières utilisées + Charges directes

Schéma

d'écritures

Exemple : le 20/8/N la société TOI, spécialisée dans la production et la commercialisation de matériel informatique, met à la disposition du service comptable 5 ordinateurs. Coût TTC : 29 500 000F, TVA aux taux normal.

Travail à faire : passer les écritures

CHAPITRE 2 : LES EMBALLAGES

Les opérations d'emballage sont le plus souvent liées aux opérations d'achats et ventes de marchandises. Par définition, les emballages sont des objets destinés à contenir les marchandises livrées aux clients.

Exemples : les cartons vides, les canettes de bières, boîte d'allumette...

I- LES DIFFÉRENTES SORTES D'EMBALLAGES

Il existe en général deux (02) sortes d'emballages :

- Le matériel d'emballage
- Les emballages commerciaux

A- LE MATÉRIEL D'EMBALLAGE

Il s'agit d'objet destiné à rester de façon durable dans l'entreprise. Par conséquent, on le classe dans les immobilisations de la **classe 2**

Leur entrée dans l'entreprise se fait au coût d'acquisition.

Exemples : les citernes de la TOTAL, les cuves de la SOLIBRA, les tanks

B- LES EMBALLAGES COMMERCIAUX

On distingue les emballages perdus et les emballages récupérables non identifiables.

1- les emballages perdus

Ils sont livrés aux clients en même temps que le contenu. Le prix des emballages perdus est inclus dans le prix de vente des marchandises. Par conséquent, ils ne doivent pas faire l'objet d'une comptabilisation séparé. Mais lors de leur achat il faudra les enregistrer.

Exemple : paquets de sucre, les sachets, les boites d'allumettes

2- les emballages récupérables non identifiables

Ils doivent contenir les marchandises livrées aux clients et doivent faire l'objet de retour quelque jour plus tard. Le prix est alors séparé du prix de vente des marchandises. Ainsi, ils font l'objet d'achat, de vente, de consignation, de déconsignation ou restitution, de prêt, de location, de destruction.

Exemples : les caisses de bières, les bouteilles de gaz.

II- LA COMPTABILISATION DES EMBALLAGES

A- Cas des achats

1- Le matériel d'emballage

Lorsqu'une entreprise fait l'acquisition d'un emballage, on passe l'écriture suivante :

D : 243 ⟶ (coût d'acquisition HT)
D : 4451 ⟶ (TVA / immob)
C : 481 ⟶ (coût d'acquisition TTC)
(Acquisition de matériel d'emballage)

2- les emballages commerciaux

Lorsqu'une entreprise achète des emballages commerciaux (récupérables ou perdus) le plan d'enregistrement est le suivant :

D : 6081 ou 6082 ⟶ (net commercial)
D : 4452 ⟶ (TVA)
C : 401 ⟶ (NAP)
(Achat d'emballages commerciaux)

B- LES OPÉRATIONS DE CONSIGNATION, DE DÉCONSIGNATION ET DE NON RESTITUTION

Seuls les emballages récupérables non identifiables font l'objet de consignation, de déconsignation et éventuellement de non restitution.

1- La consignation

C'est l'opération par laquelle le fournisseur met à la disposition de son client ses emballages contre dépôt d'une somme d'argent ou d'inscription d'une créance conditionnelle en compte. Cette opération s'enregistre de la façon suivante :

Chez le fournisseur

D : 411 : Clients
C : 4194 ''client dette pour emballages et matériels consignés''

Chez le client

D : 4094 fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre

C : 401 : Fournisseurs

📣 **REMARQUE :** le prix de consignation est généralement TTC

2- la déconsignation

La déconsignation peut être normale ou anormale.

- Lorsqu'elle est normale c'est à dire dans les délais, le prix de reprise est égal au prix de consignation.

  L'écriture constatée chez le fournisseur comme chez le client est l'inverse de celle constatée lors de la consignation.

- Lorsqu'elle est faite hors délais ou dans les conditions anormales (constatation de dommages), le prix de reprise est inférieur au prix de la consignation. La différence entre le prix consignation TTC (PC TTC) et le prix de reprise TTC (PR TTC) sera considérée comme un boni TTC chez le fournisseur et un mali TTC chez le client.

  Aussi, suivant le principe comptable selon lequel les comptes de charges et de produits sont-ils enregistrés HT. Le traitement comptable est le suivant :

Chez le fournisseur	**Chez le client**

1- La non restitution

Elle équivaut systématiquement à une vente chez le fournisseur porté au crédit du compte 7074 et chez le client soit à un achat porté au débit du compte 6082 ou soit à une destruction portée au débit du compte 6224 de la manière suivante :

CHEZ LE FOURNISSEUR :

D : 4194 ⟶ (PC TTC)

C : 7074 ⟶ (PC HT)

C : 4431 ⟶ (TVA/Vente)

(Vente d'emballages)

CHEZ LE CLIENT :

- **Cas d'achat**

D: 6082 ⟶ (PC HT)

D: 4452 ⟶ (TVA/PC)

C : ⟶ 4094 (PC TTC)

(Achat d'emballages)

- **Cas de destruction**

D: 6224 ⟶ (PC HT)

D: 4452 ⟶ (TVA)

C: 4094 ⟶ (PC TTC)

(Destruction d'emballages)

III- LA COMPTABILISATION MATIÈRE DES EMBALLAGES

Pour suivre de près le niveau du stock des emballages après chacune des opérations que l'entreprise effectue (achat, vente, perte, consignation, déconsignation,), elle peut mettre en œuvre un dispositif comptable appelé fiche de stock.

La fiche de stock peut se tenir en valeur ou en quantité.

REMARQUE : l'entreprise ne tient de fiche de stock que pour les emballages qui lui appartiennent.

Présentation de la fiche de stock :

MOUVEMENTS			DATES	DESIGNATION	STOCK EN MAGASIN		
Achat	Vente	Perte			Entrées	Sorties	Stock

Cette égalité doit être toujours vérifiée :

SG= SM+SC+SP+SL

EXERCICE D'APPLICATION

01/05- Stock de caisse : 134 dont 100 au magasin et 20 prêtées

09/05- consignation à DAGO : 30 caisses

12/05- prêt à Sahara : 12 caisses

18 /05- Achat de 150caisses

22/05- Dago nous retourne 20 caisses et conserve le reste

24/05- Sahara nous retourne 10 caisses ; nous lui facturons ferme les caisses non restituées

29/05- Nous constatons qu'une caisse doit être mise au rebut.

✍**TAF :** Présenter la fiche de stock de caisse

Résolution

MOUVEMENTS			DATES	DESIGNATION	STOCK EN MAGASIN		
Achat	Vente	Perte			Entrées	Sorties	Stock