Numéro spécial Prix : 20.000 FCFA 15 février 2017

Journal Officiel

ORGANISATION POUR L'HARMONISATION EN AFRIQUE DU DROIT DES AFFAIRES

Secrétariat Permanent de l'OHADA : B.P. : 10071 (Yaoundé) Cameroun - Tel. (237) 222 21 09 05 / Fax 222 21 67 45

ACTE UNIFORME RELATIF AU DROIT COMPTABLE ET A L'INFORMATION FINANCIERE
&
SYSTEME COMPTABLE OHADA (SYSCOHADA)

Décision fixant le tarif des actes du greffe de la Cour Commune de Justice et d'Arbitrage



ACTE UNIFORME RELATIF AU DROIT COMPTABLE ET A L'INFORMATION FINANCIERE ET SYSTEME COMPTABLE OHADA (SYSCOHADA)

SOMMAIRE

Liste des principaux sigles utilisés..... 10

ACTE UNIFORME RELATIF AU DROIT COMPTABLE ET A L'INFORMATION FINANCIERE

TITRE I : DES COMPTES PERSONNELS DES ENTITES (PERSONNES PHYSIQUES ET PERSONNES MORALES)..... 13

CHAPITRE 1 : **Dispositions générales** 13

CHAPITRE 2 : **Organisation comptable** 17

CHAPITRE 3 : **Jeu complet d'états financiers annuels**..... 22

CHAPITRE 4 : **Règles d'évaluation et de détermination du résultat** 24

CHAPITRE 5 : **Valeur probante des documents, contrôle des comptes, collecte et publicité des informations comptables**..... 36

TITRE II : DES COMPTES CONSOLIDES ET DES COMPTES COMBINES..... 38

CHAPITRE 1 : **Comptes consolidés**..... 38

CHAPITRE 2 : **Comptes combinés**..... 47

TITRE III : DES DISPOSITIONS PENALES..... 49

TITRE IV : DES DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET FINALES..... 50

SYSTEME COMPTABLE OHADA (SYSCOHADA)

PREMIERE PARTIE : PLAN COMPTABLE GENERAL OHADA (PCGO)

TITRE V : CADRE CONCEPTUEL..... 55

CHAPITRE 1 : **Définition et principaux utilisateurs des états financiers**..... 57

CHAPITRE 2 : **Structure et champ d'application du cadre conceptuel**..... 63

CHAPITRE 3 : **Objectifs et principes de base des états financiers**..... 69

CHAPITRE 4 : **Définitions et structure des états financiers**..... 91

CHAPITRE 5 : Règles d'évaluation et de comptabilisation des éléments des états financiers..... 107

TITRE VI : DEFINITIONS DES TERMES..... 131

CHAPITRE 1 : Liste des termes..... 133

CHAPITRE 2 : Définitions..... 147

TITRE VII : STRUCTURE, CONTENU ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES..... 207

CHAPITRE 1 : Cadre comptable du Système Comptable OHADA..... 209

CHAPITRE 2 : Structure du plan de comptes..... 211

CHAPITRE 3 : Contenu et fonctionnement des comptes..... 271

TITRE VIII : OPERATIONS ET PROBLEMES SPECIFIQUES..... 537

CHAPITRE 1 : Frais de recherche et de développement 541

CHAPITRE 2 : Brevets, licences, marques, logiciels, sites internet 551

CHAPITRE 3 : Frais de prospection et d'exploitation des ressources minérales 577

CHAPITRE 4 : Approche par composants 591

CHAPITRE 5 : Frais d'inspections ou de révisions majeures, dépenses de sécurité et de mise en conformité 601

CHAPITRE 6 : Coût de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état du site 607

CHAPITRE 7 : Coût d'emprunts 617

CHAPITRE 8 : Contrat de location 623

CHAPITRE 9 : Réserve de propriété 643

CHAPITRE 10 : Immeubles de placement 647

CHAPITRE 11 : Constructions sur sol d'autrui et contrat de rentes viagères..... 657

CHAPITRE 12 : Dépréciation des immobilisations 665

CHAPITRE 13 : Portefeuille titres..... 677

CHAPITRE 14 : Stocks et en-cours de production..... 689

CHAPITRE 15 : Abandons de créances, opérations d'affacturage et titrisation..... 703

CHAPITRE 16 : Capitaux propres et autres fonds propres 711

CHAPITRE 17 : Subventions et aides publiques 721

CHAPITRE 18 : Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels..... 733

CHAPITRE 19 : Attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants de la société 751

CHAPITRE 20 : Emprunt obligataire 757

CHAPITRE 21 : Engagements de retraite et autres avantages assimilés 771

CHAPITRE 22 : Opérations en devises et contrats de couverture sur marchés financiers..... 791

CHAPITRE 23 : Contrats pluri-exercices 805

CHAPITRE 24 : Abonnement des charges et produits 819

CHAPITRE 25 : Contrat de concessions de service public 823

CHAPITRE 26 : Groupement d'intérêt économique 835

CHAPITRE 27 : Personnel intérimaire 839

CHAPITRE 28 : Réévaluation des bilans 843

CHAPITRE 29 : Inventaire permanent en comptabilité financière..... 861

CHAPITRE 30 : Engagements financiers et passifs éventuels 867

CHAPITRE 31 : Evènements postérieurs à la clôture de l'exercice 875

CHAPITRE 32 : Opérations faites pour le compte de tiers 883

CHAPITRE 33 : Opérations faites en commun 889

CHAPITRE 34 : Comptabilité autonome par établissement 899

CHAPITRE 35 : Contrat de franchise 905

CHAPITRE 36 : Comptabilité pluri monétaire 909

CHAPITRE 37 : Opérations spécifiques des entités agricoles 913

CHAPITRE 38 : Fusions et opérations assimilées 929

CHAPITRE 39 : Comptes intermédiaires 949

CHAPITRE 40 : Liquidation 957

CHAPITRE 41 : Première application du SYSCOHADA révisé..... 965

TITRE IX : PRESENTATION DES ETATS FINANCIERS ANNUELS DU SYSTEME NORMAL..... 977

CHAPITRE 1 : Dispositions générales relatives à la présentation des états financiers..... 979

CHAPITRE 2 : Informations générales sur l'entité..... 983

CHAPITRE 3 : Bilan du Système Normal..... 991

CHAPITRE 4 : Compte de résultat du Système Normal..... 1001

CHAPITRE 5 : Tableau des flux de trésorerie du Système Normal..... 1005

CHAPITRE 6 : Notes annexes du Système Normal..... 1017

CHAPITRE 7 : Tableau de correspondance Postes/Comptes du Système Normal.... 1067

TITRE X : PRESENTATION DES ETATS FINANCIERS ANNUELS DU SYSTEME MINIMAL DE TRESORERIE (SMT)..... 1071

CHAPITRE 1 : Dispositions spécifiques relatives à la présentation des états financiers du Système Minimal de Trésorerie..... 1073

CHAPITRE 2 : Bilan et compte de résultat du Système Minimal de trésorerie..... 1077

CHAPITRE 3 : Notes annexes du Système Minimal de Trésorerie..... 1079

TITRE XI : NOMENCLATURES..... 1087

DEUXIEME PARTIE : DISPOSITIF COMPTABLE RELATIF AUX COMPTES CONSOLIDES ET COMBINES (D4C)

INTRODUCTION..... 1131

TITRE XII : COMPTES CONSOLIDES..... 1135

CHAPITRE 1 : Dispositions générales relatives aux comptes consolidés 1137

CHAPITRE 2 : Périmètre et méthodes de consolidation..... 1141

CHAPITRE 3 : Retraitements des comptes individuels 1149

CHAPITRE 4 : Conversion des états financiers des entités étrangères..... 1159

CHAPITRE 5 : Opérations et techniques de consolidation..... 1165

CHAPITRE 6 : Entrée d'une entité dans le périmètre de consolidation 1181

CHAPITRE 7 : Variations du périmètre ou des pourcentages d'intérêts..... 1189

CHAPITRE 8 : Documents de synthèse consolidés..... 1195

CHAPITRE 9 : Première application du dispositif comptable relatif aux Comptes consolidés..... 1217

TITRE XIII : COMPTES COMBINES..... 1221

CHAPITRE 1 : Définition et objectif des comptes combinés..... 1223

CHAPITRE 2 : Champ d'application et entités concernées..... 1225

CHAPITRE 3 : Périmètre de combinaison..... 1227

CHAPITRE 4 : Règles et méthodes de combinaison..... 1231

CHAPITRE 5 : Présentation et contrôle des comptes combinés..... 1235

DÉCISION N° 05 DU 26 JANVIER 2016 FIXANT LES TARIFS DES ACTES DU GREFFE DE LA COUR COMMUNE DE JUSTICE ET D'ARBITRAGE DE L'OHADA 1239

LISTE DES SIGLES UTILISES

A.F. : Autofinancement

B.F.: Besoin de financement

B.F.E. : Besoin de Financement d'Exploitation

B.F.G.: Besoin de Financement Global

C.A.F.G.: Capacité d'Autofinancement Globale

C.D.D.: Contrat à Durée Déterminée

C.D.I.: Contrat à Durée Indéterminée

CEMAC: Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale

C.F.A.: Communauté Financière d'Afrique (UEMOA) ou Coopération Financière en Afrique (CEMAC)

C.I.M.A.: Conférence Interafricaine des Marchés d'Assurance

C.M.P.: Coût Moyen Pondéré

CNC-OHADA : Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA

D4C: Dispositif Comptable relatif aux Comptes Consolidés et Combinés

E.B.E.:Excédent Brut d'Exploitation

E.T.E.: Excédent de Trésorerie d'Exploitation

F.A.S.B. : Financial Accounting Standards Board

F.C.P.: Fonds commun de Placement

F.IF.O.: First in; First Out

G.I.E.: Groupement d'Intérêt Economique

H.A.O.: Hors Activités Ordinaires

I.A.S.: International Accounting Standards

I.F.R.S.: International Financial Reporting Standards

M.C.: Marge Commerciale

O.B.S.A.: Obligation avec Bons de Souscription d'Actions

O.B.S.O.: Obligation avec Bons de Souscription d'Obligations

O.H.A.D.A.: Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires

O.P.C.V.M.: Organisme de Placement Collectif en Valeurs Mobilières

O.R.A.: Obligations Remboursables en Actions

P.C.G.O.: Plan Comptable Général OHADA

P.E.P.S.: Premier Entré, Premier Sorti

R.A.O.: Résultat des Activités Ordianires

R.D.: Recherche et développement

R.E.: Résultat d'Exploitation

R.F.: Résultat Financier

R.H.A.O.: Résultat Hors Activités Ordinaires

R.P.: Réserve de Propriété

S.P.: Société en Participation

SYSCOAHADA: Système Comptable OHADA

T.I.A.P.: Titres Immobilisés de l'Activité de Portefeuille

T.S.D.I.: Titres Subordonnés à Durée Indéterminée

T.V.A.: Taxe sur Valeur Ajoutée

UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

V.A.: Valeur Ajoutée

V.N.C.: Valeur Nette Comptable



Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière

SOMMAIRE

TITRE I : DES COMPTES PERSONNELS DES ENTITES (PERSONNES PHYSIQUES ET PERSONNES MORALES) **13**

CHAPITRE 1 : Dispositions générales **13**

CHAPITRE 2 : Organisation comptable **17**

CHAPITRE 3 : Jeu complet d'états financiers annuels..... **22**

CHAPITRE 4 : Règles d'évaluation et de détermination du résultat **24**

CHAPITRE 5 : Valeur probante des documents, contrôle des comptes, collecte et publicité des informations comptables..... **36**

TITRE II : DES COMPTES CONSOLIDES ET DES COMPTES COMBINES..... **38**

CHAPITRE 1 : Comptes consolidés..... **38**

CHAPITRE 2 : Comptes combinés..... **47**

TITRE III : DES DISPOSITIONS PENALES..... **49**

TITRE IV : DES DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET FINALES..... **50**



ACTE UNIFORME RELATIF AU DROIT COMPTABLE ET A L'INFORMATION FINANCIERE

Le Conseil des Ministres de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA),

Vu le Traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique, signé à Port-Louis le 17 octobre 1993, tel que révisé à Québec le 17 octobre 2008, notamment en ses articles 2, 5 à 10 et 12 ;

Vu le Rapport du Secrétariat Permanent et les observations des Etats Parties ;

Vu l'Avis n° 003/2106 en date du 20 décembre 2016 de la Cour Commune de Justice et d'Arbitrage ;

Après en avoir délibéré, adopte à l'unanimité des Etats Parties présents et votants, l'Acte uniforme dont la teneur suit :

TITRE I :
DES COMPTES PERSONNELS DES ENTITÉS (PERSONNES PHYSIQUES ET PERSONNES MORALES)

CHAPITRE I - DISPOSITIONS GÉNÉRALES

Article 1er

Toute entité au sens de l'article 2 ci-dessous est soumise aux dispositions du présent Acte uniforme et doit mettre en place, pour l'information externe et pour son propre usage, une comptabilité générale conformément audit Acte uniforme.

A cet effet :

- elle classe, saisit, enregistre dans sa comptabilité les événements qui sont constatés et toutes opérations, entraînant des mouvements de valeur, qui sont traitées avec des tiers ou qui sont constatées ou effectuées dans le cadre de sa gestion interne ;
- elle fournit, après traitement approprié de ces opérations, les redditions de comptes auxquelles elle est assujettie légalement ou de par ses statuts, ainsi que les informations nécessaires aux besoins des divers utilisateurs.

Article 2

Sont astreintes à la mise en place d'une comptabilité, dite comptabilité financière, les entités soumises aux dispositions de l'Acte uniforme portant sur le droit commercial général, de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique et de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés coopératives, les entités publiques, parapubliques, d'économie mixte et, plus généralement, les entités produisant des biens et des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs, à l'exception de celles soumises aux règles de la comptabilité publique.

Article 3

La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la convention de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées.

Article 4

Pour garantir la fiabilité, la compréhension et la comparabilité des informations, la comptabilité de chaque entité implique :

- le respect d'une terminologie et de principes directeurs communs à l'ensemble des entités concernées des Etats parties au Traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique ;
- la mise en œuvre de postulats, de conventions, de méthodes et de procédures normalisées éventuellement par secteurs professionnels ;
- une organisation répondant à tout moment aux exigences de collecte, de tenue, de contrôle, de présentation et de communication des informations comptables se rapportant aux opérations de l'entité visées à l'article premier.

Article 5

Il est institué un système comptable unique, commun à tous les Etats parties composé, du Plan comptable général OHADA et du Dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés, dénommé Système comptable OHADA en abrégé SYSCOHADA et annexé au présent Acte uniforme.

Le SYSCOHADA a pour objet la collecte, la tenue, le contrôle, la présentation et la communication par les entités, d'informations financières établies dans les mêmes conditions de fiabilité, de compréhension et de comparabilité.

Toutefois, les établissements de crédit, les établissements de microfinance, les acteurs du marché financier, les sociétés d'assurance et de réassurance, les organismes de sécurité et prévoyance sociales et les entités à but non lucratif ne sont pas assujettis au SYSCOHADA.

Il est procédé régulièrement, par voie de décision, à la mise à jour du Plan comptable général OHADA et du Dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés, sur avis ou recommandation de la Commission de normalisation comptable de l'OHADA conformément

au Règlement n°002/2009 portant création, organisation et fonctionnement de ladite Commission.

Article 6

L'application du Système comptable OHADA implique que :

- la convention de prudence soit en tous cas observée, à partir d'une appréciation raisonnable des événements et des opérations à enregistrer au titre de l'exercice;
- l'entité se conforme aux règles et procédures en vigueur en les appliquant de bonne foi;
- les responsables des comptes mettent en place et en œuvre des procédures de contrôle interne indispensables à la connaissance qu'ils doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des événements, opérations et situations liés à l'activité de l'entité ;
- les informations soient présentées et communiquées clairement sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence.

Article 7

Les états financiers de synthèse regroupent les informations financières au moins une fois par an sur une période de douze mois, appelée exercice ; ils sont dénommés états financiers annuels.

L'exercice coïncide avec l'année civile.

La durée de l'exercice est exceptionnellement inférieure à douze mois pour le premier exercice débutant au cours du premier semestre de l'année civile. Cette durée peut être supérieure à douze mois pour le premier exercice commencé au cours du deuxième semestre de l'année.

En cas de cessation d'activité, pour quelque cause que ce soit, la durée des opérations de liquidation est comptée pour un seul exercice, sous réserve de l'établissement de situations annuelles provisoires.

Article 8

Un jeu complet d'états financiers annuels comprend le Bilan, le Compte de résultat, le Tableau des flux de trésorerie ainsi que les Notes annexes.

Les états financiers forment un tout indissociable et décrivent de façon régulière et sincère les événements, opérations et situations de l'exercice pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité.

Les états financiers sont établis et présentés conformément aux dispositions des articles 25 à 34 ci-dessous, de façon à permettre leur comparaison dans le temps, exercice par exercice, et leur comparaison avec les états financiers annuels des autres entités, dressés dans les mêmes conditions de régularité, de fidélité et de comparabilité.

Les entités dont les titres sont inscrits à une bourse de valeurs et celles qui sollicitent un financement dans le cadre d'un appel public à l'épargne, doivent établir et présenter les états financiers annuels selon les normes internationales d'informations financières, appelées normes IFRS, en sus des états financiers visés aux alinéas précédents.

Les états financiers annuels établis selon les normes IFRS sont destinés exclusivement aux marchés financiers. Ils ne peuvent servir de support de base pour la détermination du bénéfice distribuable visé par l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

Article 9

La régularité et la sincérité des informations regroupées dans les états financiers annuels de l'entité résultent d'une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des événements, opérations et situations se rapportant à l'exercice.

La comparabilité des états financiers annuels au cours des exercices successifs nécessite la permanence dans la terminologie et dans les méthodes utilisées pour retracer les événements, opérations et situations présentés dans ces états.

Article 10

Toute entité qui applique correctement le Système comptable OHADA est réputée donner, dans ses états financiers une image fidèle, de sa situation et de ses opérations, exigée en application de l'article 8 ci-dessus.

Lorsque l'application d'une prescription comptable se révèle insuffisante ou inadaptée pour donner l'image fidèle, des informations complémentaires ou des justifications nécessaires sont obligatoirement fournies dans les Notes annexes.

Article 11

Les états financiers annuels visés à l'article 8 sont rendus obligatoires, en tout ou en partie, en fonction de la taille des entités appréciée selon des critères relatifs au chiffre d'affaires hors taxes de l'exercice.

Les présentations des états financiers annuels et de tenue de comptes admises par le présent Acte uniforme sont le Système normal et le Système minimal de trésorerie.

Toute entité est, sauf exception liée à sa taille, soumise au Système normal de présentation des états financiers et de tenue des comptes.

Article 12 abrogé

Article 13

Les petites entités sont assujetties, sauf option, au Système minimal de trésorerie en abrégé SMT.

Sont éligibles au Système minimal de trésorerie, les entités dont le chiffre d'affaires hors taxes annuel est inférieur aux seuils suivants :

- soixante (60) millions de F CFA ou l'équivalent dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie, pour les entités de négoce ;
- quarante (40) millions de F CFA ou l'équivalent dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie, pour les entités artisanales et assimilées ;
- trente (30) millions de F CFA ou l'équivalent dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie, pour les entités de services.

CHAPITRE II - ORGANISATION COMPTABLE

Article 14

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

Article 15

L'organisation comptable doit assurer :

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

Article 16

Pour maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, toute entité établit un manuel décrivant les procédures et l'organisation comptables.

Ce manuel, mis à jour périodiquement est destiné à garantir le caractère définitif de l'enregistrement des mouvements. Il est conservé aussi longtemps qu'est exigée la présentation des états financiers successifs auxquels il se rapporte.

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

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

L'entité procède à l'opération d'inventaire par le relevé physique de tous les éléments de son patrimoine avec la mention de la nature, de la quantité et de la valeur de chacun d'eux à la date de l'inventaire.

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

Article 17

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

1°) la tenue de la comptabilité dans la langue officielle et dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie ;

2°) l'emploi de la technique de la partie double, qui se traduit par une écriture affectant au moins deux comptes, l'un étant débité et l'autre crédité. Lorsqu'une opération est enregistrée, le total des sommes inscrites au débit des comptes doit être égal au total des sommes inscrites au crédit d'autres comptes ;

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

4°) le respect de l'enregistrement chronologique des opérations tel qu'il est prévu par les alinéas 3, 4 et 5 de l'article 16 ci-dessus ;

5°) l'identification de chacun de ces enregistrements précisant l'indication de son origine et de son imputation, le contenu de l'opération à laquelle il se rapporte ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie ;

6°) le contrôle par inventaire de l'existence et de la valeur des biens, créances et dettes de l'entité conformément aux alinéas 6 et 7 de l'article 16 ci-dessus ;

7°) le recours, pour la tenue de la comptabilité de l'entité, à un plan de comptes normalisé dont la liste figure dans le Système comptable OHADA ;

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

Article 18

Les comptes du Système comptable OHADA sont regroupés par catégories homogènes appelées classes.

Pour la comptabilité financière, les classes comprennent :

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

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

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

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

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

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

Article 19

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

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

- le livre d'inventaire, sur lequel sont transcrits le Bilan, le Compte de résultat et le Tableau des flux de trésorerie de chaque exercice, ainsi que le résumé de l'opération d'inventaire.

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

Article 20

Les livres comptables et autres supports doivent être tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte.

Toute correction d'erreur, commise et découverte sur l'exercice en cours, s'effectue exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés ; l'enregistrement exact est ensuite opéré.

La correction d'une erreur significative commise au cours d'un exercice antérieur doit être opérée par ajustement du compte report à nouveau.

Toute correction d'erreur découverte sur l'exercice en cours et commise sur les exercices antérieurs doit faire l'objet d'une information dans les Notes annexes.

Article 21

Les petites entités visées à l'article 13 ci-dessus qui relèvent du Système minimal de trésorerie tiennent une comptabilité de trésorerie dans les conditions fixées par le Système comptable OHADA.

Article 22

Lorsqu'elle repose sur un traitement informatique, l'organisation comptable doit recourir à des procédures qui permettent de satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité requises en la matière de telle sorte que :

1°) les données relatives à toute opération donnant lieu à enregistrement comptable comprennent, lors de leur entrée dans le système de traitement comptable, l'indication de l'origine, du contenu et de l'imputation de ladite opération et puissent être restituées sur papier ou sous une forme directement intelligible ;

2°) l'irréversibilité des traitements effectués interdise toute suppression, addition ou modification ultérieure d'enregistrement. Toute donnée entrée doit faire l'objet d'une validation, afin de garantir le caractère définitif de l'enregistrement comptable correspondant. Cette procédure de validation doit être mise en œuvre au terme de chaque période qui ne peut excéder un mois ;

3°) la chronologie des opérations écarte toute possibilité d'insertion intercalaire ou d'addition ultérieure. Pour figer cette chronologie le système de traitement comptable doit prévoir une procédure périodique dite « clôture informatique » au moins trimestrielle et mise en œuvre au plus tard à la fin du trimestre qui suit la fin de chaque période considérée ;

4°) les enregistrements comptables d'une période clôturée soient classés dans l'ordre chronologique de la date de valeur comptable des opérations auxquelles ils se rapportent. Toutefois, lorsque la date de valeur comptable correspond à une période déjà clôturée, l'opération concernée est enregistrée au premier jour de la période non encore clôturée. Dans ce cas, la date de valeur comptable de l'opération est mentionnée distinctement ;

5°) l'intégrité des données enregistrées offre des conditions de garantie et de conservation conformes à la réglementation en vigueur. Est notamment réputée intègre toute transcription indélébile des données qui entraîne une modification irréversible du support ;

6°) l'organisation comptable garantisse toutes les possibilités d'un contrôle éventuel en permettant la reconstitution ou la restitution du chemin de révision et en donnant droit d'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et aux procédures des traitements, en vue notamment de procéder aux tests nécessaires à l'exécution d'un tel contrôle ;

7°) les états périodiques fournis par le système de traitement soient numérotés et datés. Chaque enregistrement doit s'appuyer sur une pièce justificative établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis.

Chaque donnée, entrée dans le système de traitement par transmission d'un autre système de traitement, doit être appuyée d'une pièce justificative probante.

Article 23

Les états financiers annuels sont arrêtés au plus tard dans les quatre mois qui suivent la date de clôture de l'exercice. La date d'arrêté doit être mentionnée dans toute transmission des états financiers.

Article 24

Les livres comptables ou les documents qui en tiennent lieu, ainsi que les pièces justificatives sont conservées pendant dix ans.

CHAPITRE III – JEU COMPLET D'ÉTATS FINANCIERS ANNUELS

Article 25
A l'exception des Notes annexes les états financiers annuels visés à l'article 8 ci-dessus sont présentés conformément à des modèles dont les éléments composants sont classés en rubriques successives, elles-mêmes subdivisées en postes.

Ces modèles sont établis en fonction des systèmes comptables prévus aux articles 11 et 13 ci-dessus et présentés conformément à des tracés figurant dans le Système comptable OHADA.

Article 26
Le Système normal comporte l'établissement du Bilan, du Compte de résultat de l'exercice, du Tableau des flux de trésorerie ainsi que des Notes annexes dont les dispositions principales sont fixées dans le Système comptable OHADA.

Article 27 abrogé

Article 28
Le Système minimal de trésorerie visé à l'article 13 ci-dessus repose sur l'établissement d'un Bilan, d'un Compte de résultat et de Notes annexes dressés à partir de la comptabilité de trésorerie que doivent tenir les entités conformément aux modèles du Système comptable OHADA.

La conception du Système minimal de trésorerie permet de tenir compte, dans le calcul du résultat et dans l'établissement du Bilan, les éléments suivants, lorsqu'ils sont significatifs :

- variation des stocks ;
- variation des créances ;
- variation des dettes.

Article 29
Le Bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif constituant le patrimoine de l'entité. Il fait apparaître de façon distincte les capitaux propres.

Le Compte de résultat récapitule en liste, les produits et les charges qui font apparaître par cascade les résultats intermédiaires et, in fine, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice.

Le Tableau des flux de trésorerie retrace les mouvements « entrée » ou « sortie » de liquidités de l'exercice.

Les Notes annexes complètent et précisent, l'information donnée par les autres états financiers annuels.

Article 30

Le Bilan de l'exercice fait apparaître de façon distincte :

- à l'actif : l'actif immobilisé, l'actif circulant, la trésorerie-actif et l'écart de conversion-actif ;
- au passif : les ressources stables, le passif circulant, la trésorerie-passif et l'écart de conversion-passif.

Article 31

Le Compte de résultat de l'exercice fait apparaître les produits et les charges, distingués selon qu'ils concernent les opérations d'exploitation et les opérations financières attachées aux activités ordinaires et les opérations hors activités ordinaires.

Le classement des produits et des charges en liste doit permettre d'établir des soldes intermédiaires de gestion en cascade dans les conditions définies par le Système comptable OHADA.

Article 32

Le Tableau des flux de trésorerie de l'exercice fait apparaître la trésorerie nette en début d'exercice, les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles, les flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement, les flux de trésorerie provenant des capitaux propres, les flux de trésorerie provenant des capitaux étrangers et la trésorerie nette en fin d'exercice.

Article 33

Les états financiers annuels, précédemment décrits aux articles 30 à 32 ci-dessus, sont accompagnés de Notes annexes, organisées par une référence croisée avec l'information liée.

Les Notes annexes contiennent des informations complémentaires à celles qui sont présentées dans le Bilan, le Compte de résultat et le Tableau des flux de trésorerie. Les Notes annexes fournissent des descriptions narratives ou des décompositions d'éléments présentées dans les autres états financiers, ainsi que des informations relatives aux éléments qui ne répondent pas aux critères de comptabilisation dans les autres états financiers.

Les Notes annexes comportent tous les éléments de caractère significatif qui ne sont pas mis en évidence dans les autres états financiers et sont susceptibles d'influencer le jugement que les utilisateurs des documents peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité. Il en est ainsi notamment pour le montant des engagements donnés et reçus dont le suivi doit être assuré par l'entité dans le cadre de son organisation comptable.

Toute modification dans la présentation des états financiers annuels ou dans les méthodes d'évaluation doit être signalée dans les Notes annexes.

Article 34

Les états financiers annuels de chaque entité respectent les dispositions ci-dessous:

- le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ;
- toute compensation, non juridiquement fondée, entre postes d'actif et postes de passif dans le Bilan et entre postes de charges et postes de produits dans le Compte de résultat est interdite ;
- la présentation des états financiers est identique d'un exercice à l'autre ;
- chacun des postes des états financiers comporte l'indication du chiffre relatif au poste correspondant de l'exercice précédent.

Lorsque l'un des postes chiffrés d'un état financier n'est pas comparable à celui de l'exercice précédent, c'est ce dernier qui doit être adapté. L'absence de comparabilité ou l'adaptation des chiffres est signalée dans les Notes annexes.

CHAPITRE IV
RÈGLES D'ÉVALUATION ET DE DÉTERMINATION DU RÉSULTAT

Article 35

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur les conventions du coût historique, de prudence et l'hypothèse de base de continuité d'exploitation. Cependant, l'entité peut procéder à la réévaluation des immobilisations corporelles et financières dans le respect des dispositions des articles 62 à 65 ci-dessous.

La décision de réévaluation libre est prise par les organes de gestion de l'entité qui indiquent : la méthode utilisée, la liste des postes des états financiers concernés et les montants correspondants, le traitement fiscal de l'écart de réévaluation.

Les autorités compétentes de chaque Etat partie peuvent instaurer un dispositif de réévaluation des éléments de l'actif des entités. Cette réévaluation dite légale peut déroger aux dispositions des articles 62 à 65 ci-dessous.

Article 36

Le coût historique des biens inscrits à l'actif du bilan est constitué par :

- le coût réel d'acquisition pour ceux achetés à des tiers, la valeur d'apport pour ceux apportés par les actionnaires, les associés ou les membres, la valeur actuelle pour ceux acquis à titre gratuit ou, en cas d'échange, par la valeur actuelle de celui des deux éléments dont l'estimation est la plus sûre ;
- le coût réel de production pour ceux produits par l'entité pour elle-même.

La subvention obtenue, le cas échéant, pour l'acquisition ou la production d'un bien n'a pas d'influence sur le calcul du coût du bien acquis ou produit.

Article 37

Le coût réel d'acquisition d'une immobilisation est formé :

- du prix d'achat définitif net de remises et de rabais commerciaux, d'escompte de règlement et de taxes récupérables;
- des charges accessoires rattachables directement à l'opération d'achat ;
- des frais d'acquisition notamment les droits d'enregistrement, les honoraires, les commissions, les frais d'actes, après déductions des taxes récupérables;
- des charges d'installation qui sont nécessaires pour mettre le bien en état d'utilisation ;
- de l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, si cette obligation incombe à l'entité, soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période. Ces coûts comptabilisés comme un composant de l'immobilisation, font l'objet d'un plan d'amortissement propre tant pour la durée que pour le mode.

Le coût réel d'acquisition d'une marchandise, d'une matière première ou d'un service est formé :

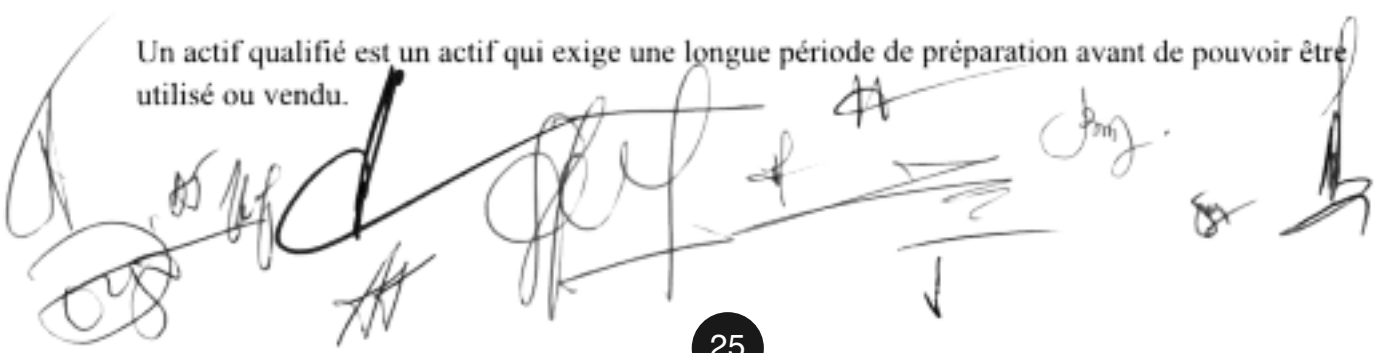
- du prix d'achat net de remises, rabais, ristournes et de taxes récupérables. Les escomptes de règlement sont des produits financiers qui ne viennent pas en déduction du prix d'achat ;
- des frais accessoires rattachables directement à l'opération d'achat.

Le coût réel de production d'une immobilisation ou d'un service est formé :

- du coût d'acquisition des matières et fournitures utilisées pour cette production ;
- des charges directes de production ;
- des charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ;
- de l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site dans les conditions visées à l'alinéa 1 cinquième tiret ci-dessus.

Les coûts d'emprunt nécessaires au financement de l'acquisition ou de la production d'un actif qualifié, immobilisation incorporelle, corporelle ou stock, font partie du coût du bien lorsqu'ils concernent la période de production de cet actif, jusqu'à la date d'acquisition ou la date de réception définitive.

Un actif qualifié est un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu.



Tous les frais accessoires encourus sont inclus dans le coût d'acquisition ou de production du bien jusqu'à son lieu d'exploitation et sa mise en état de fonctionner.

Article 38

Lorsque des biens différents sont acquis conjointement ou sont produits de façon indissociable pour un coût global d'acquisition ou de production, le coût d'entrée de chacun des biens considérés est déterminé dans les conditions suivantes :

- si les biens sont individualisés par la suite, le coût initial global est ventilé proportionnellement à la valeur attribuable à chacun d'eux, après définition de la méthode de valorisation ;
- dans le cas où tous les biens ne peuvent être individuellement valorisés, par référence à un prix de marché, ou de façon forfaitaire s'il n'existe pas de prix de marché, ceux des biens qui n'auront pu être ainsi directement valorisés le seront par différence entre le coût initial global et la valorisation du ou des autres biens.

Mention doit être faite dans les Notes annexes des modalités d'évaluation retenues.

Article 38-1

L'entité ventile le montant d'une immobilisation corporelle en ses parties significatives dès lors que :

- les éléments d'actif sont dissociables ;
- les éléments d'actif ont une utilisation différente ;
- la durée d'utilité de chaque élément est différente ;
- le coût de chaque élément peut être évalué de façon fiable et qu'il est significatif par rapport au coût total de l'immobilisation.

Chaque élément de l'immobilisation visée à l'alinéa précédent doit être comptabilisé séparément dès son acquisition ou son remplacement.

La décomposition de ces immobilisations n'est autorisée que pour les bâtiments et autres ouvrages, les avions, les bateaux, les camions, les autocars, les bus, les véhicules blindés de transport de fonds, certains matériels et outillages des entités industrielles, minières, agricoles, hospitalières et pétrolières, dès lors que l'entité dispose de statistiques et autres informations lui permettant de bien appréhender la durée d'utilité de chaque élément.

Article 38-2

La poursuite de l'exploitation d'une immobilisation corporelle peut être subordonnée à la réalisation régulière de révisions ou d'inspections majeures destinées à identifier d'éventuelles défaillances, avec ou sans remplacement de pièces. Lorsqu'une inspection ou une révision majeure est réalisée, son coût est comptabilisé dans la valeur comptable de l'immobilisation corporelle comme un composant à titre de remplacement, si les critères de comptabilisation sont satisfaits. Toute valeur comptable résiduelle du coût de la précédente révision est décomptabilisée.

Article 39

Pour tenir compte de l'hypothèse de continuité de l'exploitation, l'entité est normalement considérée comme étant en activité, c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir raisonnablement prévisible. Lorsqu'elle a manifesté l'intention ou quand elle se trouve dans l'obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement l'étendue de ses activités, sa continuité n'est plus assurée et l'évaluation de ses biens doit être reconsidérée.

Il en est de même quand il s'agit d'un bien ou d'un ensemble de biens autonome dont la continuité d'utilisation est compromise en raison notamment de l'évolution irréversible des marchés ou de la technique.

Article 40

La cohérence des évaluations au cours des exercices successifs implique la permanence dans l'application des règles et des procédures les concernant.

Article 41

Toute exception à la permanence visée à l'article 40 ci-dessus doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information ou par des circonstances impératives.

Il en est ainsi :

- en cas de changement exceptionnel intervenu aussi bien dans la situation de l'entité que du fait de l'environnement juridique, économique ou financier dans lequel elle évolue ;
- à la suite de modifications ou de compléments apportés à la réglementation comptable.

Dès lors que les exceptions visées ci-dessus sont décidées par les autorités compétentes en matière de normalisation comptable, leurs conséquences comptables sur la situation de l'entité doivent être imputées, en tout ou en partie, sur les capitaux propres du bilan d'ouverture de l'exercice au cours duquel elles sont constatées.

Toutes informations nécessaires à la compréhension et à l'appréciation des changements intervenus sont données dans les Notes annexes conformément aux dispositions de l'article 33 ci-dessus.

Article 42

A la clôture de chaque exercice, l'entité doit procéder au recensement et à l'évaluation de ses biens, créances et dettes à leur valeur effective du moment, dite valeur actuelle.

La valeur actuelle est une valeur d'estimation du moment qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité de l'élément pour l'entité.

L'utilité de l'élément pour l'entité est à déterminer dans le cadre de la continuité de l'exploitation ou d'utilisation, telle que définie à l'article 39 ci-dessus, ou, le cas échéant, dans l'hypothèse de non-continuité.

Article 43

La valeur d'inventaire est la valeur actuelle à la date de clôture de l'exercice.

Cette valeur d'inventaire est comparée à la valeur d'entrée figurant au bilan. Si la valeur d'inventaire est supérieure à la valeur d'entrée, cette dernière est maintenue dans les comptes, sauf cas expressément prévus par la législation. Si la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur d'entrée, l'amoindrissement est constaté de façon distincte sous la forme d'un amortissement ou d'une dépréciation selon que cette perte de valeur est jugée définitive ou non.

Article 44

Les stocks et les productions en cours sont évalués unité par unité ou catégorie par catégorie.

L'unité d'inventaire est la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article.

A la sortie du stock ou à l'inventaire :

- les biens matériellement identifiés et individualisés ainsi que ceux qui ne sont pas interchangeables, sont évalués article par article à leur coût d'entrée ;
- les biens interchangeables non identifiables après leur entrée en stock sont évalués, soit en considérant que le premier bien entré est le premier bien sorti, méthode dite P.E.P.S., soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production, méthode dite C.M.P.

L'entité doit utiliser la même méthode pour tous les stocks ayant une nature et un usage similaire pour l'entité.

Pour des stocks de nature ou d'usage différents, des méthodes différentes peuvent être utilisées.

Les techniques d'évaluation du coût des stocks, telles que la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail, peuvent être utilisées pour des raisons pratiques si ces méthodes donnent des résultats proches du coût réel du stock.

Article 45

L'amortissement consiste pour l'entité à répartir le montant amortissable du bien sur sa durée d'utilité selon un plan prédéfini.

Le montant amortissable du bien s'entend de la différence entre le coût d'entrée d'un actif et sa valeur résiduelle prévisionnelle.

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

La durée d'utilité est définie en fonction de l'utilité attendue de cet actif pour l'entité. Tous les facteurs suivants sont pris en considération pour déterminer la durée d'utilité d'un actif :

- l'usage attendu de cet actif par l'entité, évalué par référence à la capacité ou à la production physique attendue de cet actif ;
- l'usure physique attendue dépendant notamment des cadences de production et de la maintenance ;
- l'obsolescence technique ou commerciale découlant de changements ou d'améliorations dans la production ou d'une évolution de la demande du marché pour le produit ou le service fourni par l'actif ;
- les limites juridiques ou similaires sur l'usage de l'actif, telles que les dates d'expiration des contrats de location.

Le plan d'amortissement est la traduction comptable de la répartition systématique du montant amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de sa durée d'utilité.

Différents modes d'amortissement peuvent être utilisés pour répartir de façon systématique le montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité. Ces modes incluent :

- le mode linéaire qui conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif ;
- le mode dégressif à taux décroissant qui conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif;
- le mode des unités de production ou unités d'œuvre (nombre de pièces produites, heures de fonctionnement, nombre de kilomètres parcourus, nombre d'heures de travail etc.) qui donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif ;
- et tout autre mode mieux adapté.

Toutefois un mode d'amortissement basé sur les revenus générés par l'utilisation de l'actif est interdit pour les immobilisations corporelles. De même, l'amortissement financier qui consiste à amortir une immobilisation au même rythme que le coût de son financement n'est pas autorisé.

Le mode d'amortissement retenu est appliqué de manière cohérente d'une période à l'autre, sauf en cas de changement du rythme attendu de consommation de l'actif.

La date de début d'amortissement est la date à laquelle l'actif immobilisé est en état de fonctionner et au lieu d'utilisation prévu par l'entité.

Toute modification significative dans l'environnement juridique, technique, économique de l'entité et dans les conditions d'utilisation du bien est susceptible d'entraîner la révision du plan d'amortissement en cours d'exécution.

La constatation de la dotation aux amortissements d'une immobilisation amortissable est obligatoire même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.

Article 46

La dépréciation permet de constater la perte de valeur de l'actif.

A la clôture de chaque exercice, une entité doit apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif a subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur actuelle de l'actif concerné et la comparer avec la valeur nette comptable.

L'actif doit être déprécié lorsque la valeur nette comptable est supérieure à la valeur actuelle.

La constatation de cette dépréciation est obligatoire même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.

Pour les immobilisations, cette dépréciation est constatée par une dotation et pour les autres éléments de l'actif, par une charge pour dépréciation.

Après la comptabilisation d'une perte de valeur, l'amortissement de l'actif doit être calculé sur la base de la valeur comptable brute diminuée de la valeur résiduelle prévisionnelle, des amortissements cumulés et de la dépréciation.

Article 47

Les amortissements et les dépréciations sont inscrits distinctement à l'actif en diminution de la valeur brute des biens et des créances correspondants pour donner leur valeur comptable nette.

Article 48

Les risques et charges, nettement précisés quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent seulement probables, entraînent la constitution, par dotations de provisions pour risques et charges, à inscrire au passif du bilan dans la rubrique : dettes financières. Toutefois, lorsque l'échéance probable du risque ou de la charge est à court terme, les provisions sont constituées par constatation de charges pour provisions pour risques à court terme et inscrites au passif dans la rubrique : passif-circulant.

Une provision est un passif externe ou une dette dont l'échéance ou le montant est incertain. Le terme provision désigne les provisions pour risques et charges.

Par dérogation, les provisions règlementées sont constituées uniquement en application de dispositions légales notamment fiscales.

Un passif externe est une obligation actuelle de l'entité de transférer une ressource économique à la suite d'événements passés.

Les dotations aux provisions pour risques et charges à plus d'un an sont inscrites dans un compte de dotation aux provisions tandis que celles qui sont liées à un risque à moins d'un an sont enregistrées au compte charges pour provisions pour risques à court terme.

Les entités doivent évaluer et comptabiliser sous forme de provisions à inscrire au passif externe du bilan, les engagements de retraite.

Article 49
Il doit être procédé, dans l'exercice, à tous amortissements, dépréciations et provisions nécessaires pour couvrir les pertes de valeurs, les risques et les charges probables, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.

Il doit être tenu compte des risques, charges et produits intervenus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont connus seulement entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'arrêté des comptes.

Article 50
Lorsque la valeur des éléments de l'actif et du passif de l'entité dépend des fluctuations des cours des monnaies étrangères, des règles particulières d'évaluation s'appliquent dans les conditions définies par les articles 51 à 58 ci-dessous.

Article 51
Les biens acquis en devises sont comptabilisés dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie par conversion de leur coût en devises, sur la base du cours de change du jour de l'acquisition. Cette valeur est maintenue au bilan jusqu'à la date de consommation, de cession ou de disparition des biens.

Article 52
Les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères sont converties dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie, sur la base du cours de change à la date de formalisation de l'accord des parties sur l'opération, quand il s'agit de transactions commerciales, ou à la date de mise à disposition des devises, quand il s'agit d'opérations financières.

Article 53
Lorsque la naissance et le règlement des créances ou des dettes s'effectuent dans le même exercice, les écarts constatés par rapport aux valeurs d'entrée, en raison de la variation des cours de change, constituent des pertes ou des gains de change à inscrire respectivement dans les charges financières ou les produits financiers de l'exercice.

Il en est de même, quelle que soit l'échéance des créances et des dettes libellées en monnaies étrangères, dès lors qu'une opération de couverture a été conclue à leur sujet au cours de l'exercice et dans la limite du montant de cette couverture.

Article 54

Lorsque les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères subsistent au bilan à la date de clôture de l'exercice, leur enregistrement initial est corrigé sur la base du dernier cours de change à cette date.

Les différences entre les valeurs initialement inscrites dans les comptes, coûts historiques et celles résultant de la conversion à la date de l'inventaire majorent ou diminuent les montants initiaux et constituent :

- des pertes probables, dans le cas de majoration des dettes ou de minoration des créances,
- des gains latents, dans le cas de majoration des créances ou de minoration des dettes.

Ces différences sont inscrites directement au bilan dans des comptes d'écarts de conversion à l'actif, pertes probables ou du passif, gains latents.

Les gains latents n'interviennent pas dans la formation du résultat. Les pertes probables entraînent la constitution d'une provision pour pertes de change.

Article 55

A la date de règlement des créances et des dettes, les pertes et les gains de change à cette date sont constatés par rapport à leur coût historique.

Article 56

Par dérogation et à titre exceptionnel, lorsqu'un emprunt est contracté ou qu'un prêt est consenti à l'étranger pour une période supérieure à un an, la perte ou le gain résultant à la clôture de l'exercice de l'emprunt ou du prêt en devises doit être étalé sur la durée restant à courir jusqu'au dernier remboursement ou encaissement, en proportion des remboursements ou encaissements à venir prévus au contrat. Le gain futur total ou la perte future totale est recalculé à la clôture de chaque exercice et le montant potentiel est mentionné dans les Notes annexes.

Article 57

Lorsque les opérations traitées en monnaies étrangères sont telles qu'elles concourent à une position globale de change au sein de l'entité, le montant de la dotation à la provision pour pertes de change est limité à l'excédent des pertes probables sur les gains latents afférents aux éléments inclus dans cette position.

Pour l'application de cette disposition, la position globale de change s'entend de la situation, devise par devise, de toutes les opérations engagées contractuellement par l'entité, même si elles n'ont pas encore été inscrites dans les comptes. De plus, le calcul du montant de la

provision pour pertes de change doit être ajusté en fonction de l'échéance des éléments inclus dans la position globale de change.

Article 58

Quand elles subsistent au bilan, les disponibilités en devises sont converties en unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie sur la base du dernier cours de change connu à la date de clôture de l'exercice et les écarts constatés sont inscrits directement dans les produits et les charges de l'exercice comme gains de change ou pertes de change.

Article 58-1

Les contrats qualifiés de couverture sont identifiés et traités comptablement en tant que tels dès leur origine et conservent cette qualification jusqu'à leur échéance ou dénouement.
Une opération est qualifiée de couverture si elle présente toutes les caractéristiques suivantes:

- les contrats ou options de taux d'intérêt achetés ou vendus ont pour effet de réduire le risque de variation de valeur affectant l'élément couvert ou un ensemble d'éléments homogènes ;
- l'élément couvert peut être un actif, un passif, un engagement existant ou une transaction future non encore matérialisée par un engagement si cette transaction est définie avec précision et possède une probabilité suffisante de réalisation ;
- l'identification du risque à couvrir est effectuée après la prise en compte des autres actifs, passifs et engagements ;
- une corrélation est établie entre les variations de valeur de l'élément couvert et celles du contrat de couverture, ou celles de l'instrument financier sous-jacent s'il s'agit d'options de taux d'intérêt, puisque la réduction du risque résulte d'une neutralisation totale ou partielle, recherchée, à priori, entre les pertes éventuelles sur l'élément couvert et les gains sur les contrats négociés, ou l'option achetée en couverture.

Une option vendue ne remplit pas les conditions requises pour être un instrument de couverture car elle ne permet pas de réduire efficacement le risque sur le résultat d'un élément couvert. Toutefois, lorsqu'elle est désignée comme compensant une option achetée, y compris une option incorporée à un autre instrument financier, elle est considérée comme un instrument de couverture.

Article 58-2

Les variations de valeur des contrats négociés sur les marchés organisés, constatées par la liquidation quotidienne des marges débitrices et créditrices, sont portées au compte de résultat en charges ou produits financiers.

Les variations de valeur des options constatées lors de transactions de gré à gré sont enregistrées au compte Instruments de trésorerie en attente de régularisation ultérieure :

- à l'actif du bilan pour les variations qui correspondent à une perte latente ;
- au passif du bilan pour les variations qui correspondent à un gain latent.

Les gains latents n'interviennent pas dans la formation du résultat.

Lorsque l'ensemble des transactions de gré à gré engendre une perte latente, celle-ci entraîne la constitution d'une provision financière.

Article 58-3

Lorsque les couvertures fixent définitivement le cours de la monnaie étrangère à l'échéance, l'incertitude disparaît totalement. La valeur des créances ou des dettes en monnaies étrangères à l'échéance est connue. La couverture transforme les créances et les dettes en monnaies étrangères en créances et dettes en monnaie de l'Etat partie ayant cours légal.

La date de mise en place de la couverture a toutefois une incidence sur le traitement comptable à effectuer :

- si la couverture est mise en place avant l'opération, les créances et les dettes sont enregistrées au cours fixé par l'instrument de couverture. Il n'y a donc pas d'écart de conversion, ni de provision à constater. Le résultat financier n'est pas affecté ;
- lorsque la couverture est prise après l'opération, tant que celle-ci n'est pas mise en place, les écarts de conversion et les provisions nécessaires sont comptabilisés comme mentionné aux articles 54 et suivants ci-dessus. Lors de la réalisation de la couverture, les créances et dettes sont converties au cours de couverture. Les écarts, constatés entre la valeur d'origine des créances et des dettes et leur évaluation au cours de couverture, sont comptabilisés en résultat financier. Les éventuelles provisions sont reprises.

Article 58-4

Lorsque les couvertures ne fixent pas définitivement le cours de la monnaie étrangère à l'échéance, le taux de conversion des créances et dettes en monnaies étrangères applicable à l'échéance n'est pas connu. Seul le risque de perte est réduit par l'instrument de couverture utilisé. Les écarts de conversion relatifs aux créances et dettes en monnaies étrangères sont entièrement constatés. En revanche, la provision pour perte de change n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert.

Article 59

Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. Pour sa détermination, il convient de lui rattacher et de lui imputer tous les événements et toutes les opérations qui lui sont propres et ceux-là seulement.

Article 60 abrogé

Article 61

Les produits et les charges concernant des exercices antérieurs qui n'ont pu être pris en compte avant la clôture desdits exercices, sont enregistrés, selon leur nature, comme les produits et les charges de l'exercice en cours et participent à la formation du résultat

d'exploitation, financier ou hors activités ordinaires, de cet exercice. Ils doivent faire l'objet d'une mention spécifique dans les Notes annexes.

Article 62
Dans le respect des dispositions de l'article 35 du présent Acte uniforme, la réévaluation doit porter sur les immobilisations corporelles et financières.

Cette réévaluation a pour conséquence la substitution d'une valeur, dite réévaluée, à la valeur nette précédemment comptabilisée.

Toute réévaluation partielle est interdite.

La différence entre valeurs réévaluées et valeurs nettes précédemment comptabilisées constitue, pour l'ensemble des éléments réévalués, l'écart de réévaluation.

L'écart de réévaluation est inscrit distinctement au passif du bilan dans les capitaux propres.

Article 63
La valeur réévaluée d'un élément ne peut, en aucun cas, dépasser sa juste valeur, à la date prise en compte pour point de départ de la réévaluation, c'est-à-dire sa valeur actuelle, telle qu'elle est définie à l'article 42 ci-dessus.

La date d'effet de la réévaluation doit être la date de clôture de l'exercice de réévaluation.

Article 64
La valeur réévaluée des immobilisations amortissables sert de base au calcul des amortissements sur la durée d'utilité restant à courir depuis l'ouverture de l'exercice de réévaluation, sauf révision du plan d'amortissement, en application des dispositions du dernier alinéa de l'article 45 du présent Acte uniforme.

Article 65
L'écart de réévaluation ne peut être incorporé au résultat de l'exercice de réévaluation.

Il n'est pas distribuable.

Il peut être incorporé en tout ou partie au capital.

CHAPITRE V
VALEUR PROBANTE DES DOCUMENTS, CONTRÔLE DES COMPTES, COLLECTE ET PUBLICITÉ DES INFORMATIONS COMPTABLES

Article 66
Le livre-journal et le livre d'inventaire sont cotés, paraphés et numérotés de façon continue par la juridiction compétente de chaque Etat partie concerné.

Article 67
Dans les entités qui ont recours à la technique de l'informatique pour la tenue de leur comptabilité, des documents électroniques écrits peuvent tenir lieu de journal et de livre d'inventaire ; dans ce cas, ils doivent être identifiés, numérotés et datés, dès leur établissement, par des moyens légaux offrant toute garantie de respect de la chronologie des opérations, de l'irréversibilité et de l'intégrité des enregistrements comptables.

Article 68
La comptabilité régulièrement tenue peut être admise en justice pour servir de preuve entre les entités pour faits de commerce ou autres.

Si elle a été irrégulièrement tenue, elle ne peut être invoquée par son auteur à son profit.

Article 69
L'entité détermine, sous sa responsabilité, les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant aussi bien un contrôle interne fiable que le contrôle externe, par l'intermédiaire, le cas échéant, de commissaires aux comptes, de la réalité des opérations et de la qualité des comptes, tout en favorisant la collecte des informations.

Article 70
Dans les entités qui désignent, volontairement ou obligatoirement, des commissaires aux comptes, ces derniers :

- soit émettent une opinion indiquant que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine à la fin de cet exercice ;
- soit expriment en la motivant, une opinion avec réserve ou défavorable ou indiquent qu'ils sont dans l'impossibilité d'exprimer une opinion.

Les commissaires aux comptes se prononcent sur la sincérité et la concordance avec les états financiers, des informations données dans le rapport de gestion.

Article 71
A la clôture de chaque exercice, les organes d'administration ou de direction, selon le cas, dressent l'inventaire et les états financiers, conformément aux dispositions des chapitres précédents, et établissent un rapport de gestion ainsi que, le cas échéant un bilan social.

Le rapport de gestion expose la situation de l'entité durant l'exercice écoulé, ses perspectives de développement ou son évolution prévisible et, en particulier, les perspectives de continuation de l'activité, l'évolution de la situation de trésorerie et le plan de financement.

Les événements importants, survenus entre la date de clôture de l'exercice et la date à laquelle il est établi, doivent également y être mentionnés.

Tous ces documents sont transmis aux commissaires aux comptes s'ils existent, quarante-cinq jours, au moins, avant la date de l'assemblée générale ordinaire.

Article 72

Les états financiers annuels et le rapport de gestion établis par les organes d'administration ou de direction, selon les cas, sont soumis à l'approbation des actionnaires, des associés ou des membres dans le délai de six mois à compter de la date de clôture de l'exercice.

Article 73

Les entités se conforment aux mesures communes de communication des informations aux actionnaires, aux associés ou aux membres et de publicité des états financiers annuels ainsi qu'à celles prévues pour les entités faisant appel public à l'épargne, à la fin du premier semestre, conformément aux dispositions spécifiques aux sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne prévues dans l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

Article 73-1

Les entités dont les titres sont inscrits à une bourse de valeurs et celles qui sollicitent un financement dans le cadre d'un appel public à l'épargne, doivent déposer en sus des états financiers de synthèses SYSCOHADA, leurs états financiers établis selon les normes IFRS et approuvés par l'assemblée générale ordinaire, au registre de commerce et du crédit mobilier et auprès des organes habilités des marchés financiers de leur région ou de l'Etat partie.

Les commissaires aux comptes :

- soit émettent une opinion indiquant que les états financiers IFRS sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et des flux de trésorerie à la fin de cet exercice ;
- soit expriment en la motivant, une opinion avec réserve ou défavorable ;
- soit indiquent qu'ils sont dans l'impossibilité d'exprimer une opinion.

TITRE II
DES COMPTES CONSOLIDÉS ET DES COMPTES COMBINÉS

CHAPITRE I - COMPTES CONSOLIDÉS

Article 74

Toute entité, qui a son siège social ou son activité principale dans l'un des Etats parties et qui contrôle de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entités, doit établir et publier chaque année les états financiers consolidés de l'ensemble constitué par toutes ces entités ainsi qu'un rapport sur la gestion de cet ensemble.

Les entités qui n'exercent qu'une influence notable sur une ou plusieurs entités n'ont pas l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés.

En revanche, dès lors qu'il y a obligation d'établir des comptes consolidés, les entités sous influence notable sont incluses dans le périmètre de consolidation.

Article 75

L'établissement et la publication des états financiers consolidés sont à la charge des organes d'administration et de direction de l'entité dominante de l'ensemble consolidé, dite entité consolidante.

Les états financiers consolidés des entités dont les titres sont inscrits à une bourse de valeurs et celles qui sollicitent un financement dans le cadre d'un appel public à l'épargne, doivent être établis et présentés selon les normes IFRS.

Article 76

L'obligation de consolidation subsiste même si l'entité consolidante est elle-même sous contrôle exclusif ou conjoint d'une ou de plusieurs entités ayant leur siège social et leur activité principale en dehors de l'espace économique formé par les Etats parties. L'identité de cette ou de ces entités est signalée dans les Notes annexes des états financiers personnels de l'entité consolidante de l'espace économique formé par les Etats parties ainsi que dans les Notes annexes consolidées.

Article 77

Sont dispensées de l'obligation de consolidation, les entités dominantes de l'espace juridique formées par les Etats parties qui sont elles-mêmes, sous le contrôle d'une autre entité de cet espace soumise à une obligation de consolidation.

Toutefois, cette exemption ne peut être invoquée dans les trois cas suivants :

- si les deux entités ont leur siège social dans deux régions différentes de l'espace OHADA ;
- si l'entité fait appel public à l'épargne;

- si des états financiers consolidés sont exigés par un ensemble d'associés ou d'actionnaires représentant au moins le dixième du capital de l'entité dominante.

Les régions de l'espace OHADA s'entendent des ensembles économiques institutionnels formés par les Etats parties.

Article 78

Le contrôle exclusif est le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle d'une entité afin de tirer des avantages économiques de ses activités.

Ce contrôle résulte :

- soit de la détention directe ou indirecte de la majorité des droits de vote dans une autre entité;
- soit de la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration ou de direction d'une autre entité ; l'entité consolidante est présumée avoir effectué cette désignation lorsqu'elle a disposé au cours de cette période, directement ou indirectement, d'une fraction supérieure à quarante pour cent des droits de vote et qu'aucun autre associé ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne ;
- soit du droit d'exercer une influence dominante sur une entité en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, lorsque le droit applicable le permet.

Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entité exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les politiques financière et opérationnelle résultent de leur accord.

Un contrôle conjoint est caractérisé par l'existence :

- d'un nombre limité d'associés ou d'actionnaires partageant le contrôle; le partage du contrôle suppose qu'aucun associé ou actionnaire n'est susceptible à lui seul de pouvoir exercer un contrôle exclusif en imposant ses décisions aux autres ; l'existence d'un contrôle conjoint n'exclut pas la présence d'associés ou d'actionnaires minoritaires ne participant pas au contrôle conjoint ;

- d'un accord contractuel qui :
  - prévoit l'exercice du contrôle conjoint sur l'activité économique de l'entité exploitée en commun ;
  - établit les décisions qui sont essentielles à la réalisation des objectifs de l'entité exploitée en commun et qui nécessitent le consentement de tous les associés ou actionnaires participant au contrôle conjoint.

L'influence notable est le pouvoir de participer aux politiques financière et opérationnelle d'une entité sans en détenir le contrôle. L'influence notable peut notamment résulter d'une représentation dans les organes de direction, de la participation aux décisions stratégiques, de

l'existence d'opérations inter-entités importantes, de l'échange de personnel de direction, de liens de dépendance technique.

Pour l'établissement des comptes consolidés, l'entité dominante est présumée exercer une influence notable sur la gestion et la politique financière d'une autre entité si elle détient directement ou indirectement une participation représentant au moins un cinquième (1/5) des droits de vote.

Article 79

Un jeu complet d'états financiers consolidés comprend : le Bilan, le Compte de résultat, le Tableau des flux de trésorerie, le Tableau de variation des capitaux propres ainsi que les Notes annexes.

Ils forment un tout indissociable et sont établis conformément aux dispositions du présent Acte uniforme.

Ils sont présentés, conformément aux modèles du système normal fixés par le Système comptable OHADA pour les comptes personnels des entités, avec en complément les rubriques et postes spécifiques liés à la consolidation, notamment Ecarts d'acquisition et Intérêts minoritaires.

Article 80

Les comptes des entités placées sous le contrôle exclusif de l'entité consolidante sont consolidés par intégration globale.

Les comptes des entités contrôlées conjointement avec d'autres associés ou actionnaires par l'entité consolidante sont consolidés par intégration proportionnelle.

Les comptes des entités sur lesquelles l'entité consolidante exerce une influence notable sont consolidés par mise en équivalence.

Article 81

Dans l'intégration globale, le bilan consolidé reprend les éléments du patrimoine de l'entité consolidante, à l'exception des titres des entités consolidées à la valeur comptable desquels sont substitués les différents éléments actifs et passifs, constitutifs des capitaux propres de ces entités, déterminés d'après les règles de consolidation.

Dans l'intégration proportionnelle, est substituée à la valeur comptable de ces titres la fraction représentative des intérêts de l'entité consolidante - ou des entités détentrices - dans les différents éléments actifs et passifs, constitutifs des capitaux propres de ces entités, déterminés d'après les règles de consolidation.

Dans la mise en équivalence, est substituée à la valeur comptable des titres détenus, la part qu'ils représentent dans les capitaux propres, déterminée d'après les règles de consolidation des entités concernées.

Article 82

L'écart de consolidation est constaté par différence entre le coût d'acquisition des titres d'une entité consolidée et la part des capitaux propres que représentent ces titres pour l'entité consolidante, y compris le résultat de l'exercice réalisé à la date d'entrée de l'entité dans le périmètre de consolidation.

L'écart de consolidation d'une entité est, en priorité, réparti dans les postes appropriés du Bilan consolidé sous forme d'écarts d'évaluation ; la partie non affectée de cet écart est inscrite à un poste particulier d'actif ou de passif du bilan consolidé constatant un écart d'acquisition.

L'écart non affecté est rapporté au compte de résultat, conformément à un plan d'amortissement ou de reprise de provisions.

Article 83

Lorsque l'écart de consolidation ne peut être ventilé, par suite de l'ancienneté des entités entrant pour la première fois dans le périmètre de consolidation, cet écart, qualifié d'écart d'acquisition, peut être imputé directement en résultat consolidé, après déduction des dividendes reçus par le groupe et amortissements de l'écart d'acquisition à l'ouverture de l'exercice d'incorporation de ces entités.

Toutes explications sur le traitement de l'écart susvisé doivent être données dans les Notes annexes.

Article 84

Le chiffre d'affaires consolidé est égal au montant des ventes de biens et services liés aux activités courantes de l'ensemble constitué par les entités consolidées par intégration.

Il comprend, après élimination des opérations internes à l'ensemble consolidé :

1°) le montant net, après retraitements éventuels, du chiffre d'affaires réalisé par les entités consolidées par intégration globale ;

2°) la quote-part de l'entité ou des entités détentrices dans le montant net, après retraitements éventuels, du chiffre d'affaires réalisé par les entités consolidées par intégration proportionnelle.

Article 85

Le compte de résultat consolidé comprend :

1°) les éléments constitutifs :

a) du résultat de l'entité consolidante,

b) du résultat des entités consolidées par intégration globale,

c) de la fraction du résultat des entités consolidées par intégration proportionnelle, représentative des intérêts de l'entité consolidante ou des autres entités détentrices incluses dans l'ensemble consolidé ;

2°) la fraction du résultat des entités consolidées par mise en équivalence, représentative soit des intérêts directs ou indirects de l'entité consolidante, soit des intérêts de l'entité ou des entités détentrices incluses dans l'ensemble consolidé.

Article 86

La consolidation impose :

1°) le classement des éléments d'actif et de passif ainsi que des éléments de charges et de produits des entités consolidées par intégration, selon le plan de classement retenu pour la consolidation ;

2°) l'harmonisation de l'évaluation et de la comptabilisation des actifs et passifs des entités du groupe ;

3°) l'élimination de l'incidence sur les comptes des écritures passées pour la seule application des législations fiscales ;

4°) l'élimination des résultats internes à l'ensemble consolidé, y compris les dividendes;

5°) la constatation de charges, lorsque les impositions afférentes à certaines distributions prévues entre des entités consolidées par intégration ne sont pas récupérables, ainsi que la prise en compte des réductions d'impôts, lorsque des distributions prévues en font bénéficier des entités consolidées par intégration ;

6°) l'élimination des comptes réciproques des entités consolidées par intégration globale ou proportionnelle.

L'entité consolidante peut omettre d'effectuer certaines des opérations décrites au présent article, lorsqu'elles sont d'incidence négligeable sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'ensemble constitué par les entités comprises dans la consolidation.

Article 87

L'écart constaté d'un exercice à l'autre et qui résulte de la conversion en unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie des comptes d'entités étrangères est, selon la méthode de conversion retenue, inscrit distinctement soit dans les capitaux propres consolidés, soit au compte de résultat consolidé.

Article 88

Lorsque des capitaux sont reçus en application de contrats d'émission ne prévoyant ni de remboursement à l'initiative du prêteur, ni de rémunération obligatoire en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, ceux-ci peuvent être inscrits au bilan consolidé à un poste de capitaux propres.

Les biens détenus par des organismes qui sont soumis à des règles d'évaluation, fixées par des lois particulières, sont maintenus dans les comptes consolidés à la valeur qui résulte de l'application de ces règles.

Article 89

Le Bilan consolidé est présenté, selon le modèle prévu dans le Système comptable OHADA pour les comptes personnels, Système normal, en faisant toutefois distinctement apparaître :

- les écarts d'acquisition ;
- les titres mis en équivalence ;
- les impôts différés ;
- la part du groupe dans les résultats non distribués ;
- la part des intérêts minoritaires dans les résultats non distribués.

Article 90

Le compte de résultat consolidé est présenté, selon le modèle du Système normal, en faisant distinctement apparaître :

- le résultat net de l'ensemble des entités consolidées par intégration ;
- la quote-part des résultats nets des entités consolidées par mise en équivalence ;
- la part des associés minoritaires et la part de l'entité consolidante dans le résultat net ;
- le résultat par action.

Article 91

Les produits et les charges sont classés par nature dans le Compte de résultat consolidé. Ce dernier peut être accompagné d'une présentation des produits et des charges classés selon leur destination, sur décision prise par l'entité consolidante.

Article 92

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

- d'une part et dans une approche dite de résultat :

  1°) du décalage temporaire entre la constatation comptable d'un produit ou d'une charge et son inclusion dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur ;

  2°) des aménagements, éliminations et retraitements prévus à l'article 86 ci-dessus ;

  3°) de déficits fiscaux reportables des entités comprises dans la consolidation, dans la mesure où leur imputation sur les bénéfices fiscaux futurs est probable.
- d'autre part et dans une approche dite bilantielle de la différence entre la valeur comptable d'un actif ou d'un passif au bilan et sa base fiscale. La base fiscale d'un actif ou d'un passif est le montant attribué à cet actif ou ce passif à des fins fiscales.

Article 93

Le Tableau consolidé des flux de trésorerie consolidés, classe les flux de trésorerie en flux engendrés par les activités :

- opérationnelles ;
- d'investissement ;
- de financement.

Le tableau consolidé des flux de trésorerie consolidés fait apparaître la contribution de chaque type d'activité à la variation globale de la trésorerie du groupe.

Article 94

Les Notes annexes consolidées doivent :

- fournir des descriptions narratives ou des décompositions d'éléments présentés dans les autres états financiers ;
- comporter toutes les informations de caractère significatif permettant d'apprécier correctement le périmètre, le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'ensemble constitué par les entités incluses dans la consolidation.

Elles incluent notamment :

- une déclaration de conformité aux comptes consolidés du Système comptable OHADA;
- un résumé des principales méthodes comptables appliquées ;
- d'autres informations dont les passifs éventuels et les engagements contractuels non comptabilisés, des informations non financières tel que, par exemple, les objectifs et méthodes de gestion des risques financiers ;
- un tableau de variation du périmètre de consolidation précisant toutes les modifications ayant affecté ce périmètre, du fait de la variation du pourcentage de contrôle des entités déjà consolidées, comme du fait des acquisitions et des cessions de titres.

Article 95

Sont dispensés de l'établissement et de la publication d'états financiers consolidés, les ensembles d'entités dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas pour chaque exercice, pendant deux exercices successifs, un total hors taxes de 500 000 000 FCFA ou l'équivalent dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie.

Cette limite est établie sur la base des états financiers arrêtés des deux derniers exercices des entités incluses dans la consolidation.

Article 96

Sont laissées en dehors du périmètre de consolidation, les entités dont la perte de contrôle ou de l'influence notable exercée par l'entité mère peut être démontrée.

Sont exemptées de publier des comptes consolidés les entités qui ne contrôlent (de manière exclusive ou conjointe) que des entités qui peuvent être exclues de la consolidation pour les causes suivantes :

- des restrictions sévères et durables remettent en cause substantiellement le contrôle ou le transfert de fonds par la filiale ;
- les actions ou parts de cette filiale ou participation ne sont détenues qu'en vue de leur cession ultérieure ;
- les informations nécessaires à l'établissement des comptes consolidés ne peuvent être obtenues sans frais excessifs ou dans des délais compatibles avec les délais légaux d'établissement et de contrôle de ces comptes.

En outre, les entités dont l'importance est négligeable par rapport à l'ensemble consolidé peuvent être exclues du périmètre de consolidation.

Toute exclusion de la consolidation d'entités entrant dans les catégories visées au présent article doit être justifiée dans les Notes annexes de l'ensemble consolidé.

Article 97

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

La date de clôture des états financiers de l'entité mère et de ses filiales, utilisée pour la préparation des états financiers consolidés doit être la même. Lorsque la date de clôture de l'entité mère et celle d'une filiale sont différentes, la filiale prépare, pour les besoins de la consolidation, des états financiers supplémentaires à la même date que ceux de l'entité mère.

Toutefois, lorsqu'il est difficile d'établir des comptes à la même date, il est possible de déroger à ce principe si le décalage de la clôture des comptes de la filiale par rapport à celle de l'entité mère n'excède pas trois mois. Dans ce cas, un ajustement des comptes de la filiale est effectué pour tenir compte des effets significatifs des transactions ou événements qui ont été traduits dans les comptes de la filiale durant cette période intermédiaire.

Dans le cas où il est nécessaire d'établir des états financiers supplémentaires de la filiale, ceux-ci sont soumis au contrôle d'un commissaire aux comptes ou, s'il n'en est point, d'un professionnel chargé du contrôle des comptes.

Article 98

L'absence d'information ou une information insuffisante relative à une entité entrant dans le périmètre de consolidation ne remet pas en cause l'obligation pour la société dominante d'établir et de publier des comptes consolidés. Dans ce cas exceptionnel, elle est tenue de signaler le caractère incomplet des comptes consolidés.

Article 99

Un rapport sur la gestion de l'ensemble consolidé expose la situation de l'ensemble constitué par les entités comprises dans la consolidation, son évolution prévisible, les événements importants survenus entre la date de clôture de l'exercice de consolidation et la date à laquelle les comptes consolidés sont établis, ainsi que ses activités en matière de recherche et de développement.

Article 100

Lorsqu'une entité établit des états financiers consolidés, les commissaires aux comptes, à la lumière des éléments probants obtenus :

- soit concluent que les états sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'ensemble constitué par les entités comprises dans la consolidation à la fin de l'exercice ;
- soit expriment, en la motivant, une opinion avec réserve ou défavorable ou indiquent qu'ils sont dans l'impossibilité d'exprimer une opinion.

Les commissaires aux comptes se prononcent également sur la sincérité et la concordance avec les états financiers consolidés, des informations données dans le rapport de gestion.

Article 101

Les états financiers consolidés régulièrement approuvés, le rapport de gestion de l'ensemble consolidé, ainsi que le rapport du commissaire aux comptes font l'objet, de la part de l'entité qui a établi les comptes consolidés, d'une publicité effectuée selon les modalités prévues par l'article 73 du présent Acte uniforme.

Article 102

Le tableau d'activité et de résultats prévu à l'article 849 de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE indique le montant net du chiffre d'affaires et le résultat des activités ordinaires avant impôts de l'ensemble consolidé. Chacun des postes du tableau comporte l'indication du chiffre relatif au poste correspondant de l'exercice précédent et du premier semestre de cet exercice.

CHAPITRE II - COMPTES COMBINÉS

Article 103

Les entités, qui forment dans une région de l'espace OHADA, un ensemble économique soumis à un même centre stratégique de décision situé hors de cette région, sans qu'existent entre elles des liens juridiques de domination, établissent et présentent des états financiers, dénommés états financiers combinés, comme s'il s'agissait d'une seule entité.

A l'effet d'identifier les entités susceptibles d'entrer dans la formation d'un tel ensemble, toute entité placée, en dernier ressort, sous contrôle exclusif ou conjoint d'une personne morale doit en faire mention dans les Notes annexes faisant partie de ses états financiers annuels personnels.

Chacune de ces entités est tenue de préciser, dans les Notes annexes, l'entité de l'Etat partie chargée de l'établissement des comptes combinés.

Ces états financiers doivent impérativement être établis suivant les règles et méthodes spécifiques aux comptes combinés du présent Acte uniforme.

Les autorités compétentes des Etats parties peuvent imposer l'établissement et la présentation de comptes combinés à des groupes d'entités qui sont implantés sur leur territoire, dont la cohésion repose sur certains éléments objectifs permettant de justifier l'établissement et la présentation de tels comptes.

Article 104

Les règles et méthodes des comptes combinés sont destinées à touteé entité qui établit des états financiers combinés, à titre facultatif ou à titre obligatoire, du fait d'une disposition légale ou d'un engagement conventionnel.

L'établissement et la présentation des états financiers combinés obéissent aux règles prévues en matière de comptes consolidés, sous réserve des dispositions des articles 105 à 109 ci-dessous.

Article 105

Le périmètre de combinaison englobe toutes les entités d'un Etat partie ou d'une même région de l'espace OHADA satisfaisant à des critères d'unicité et de cohésion caractérisant l'ensemble économique formé, quels que soient leur activité, leur forme juridique ou leur objet, lucratif ou non.

Article 106

Les éléments objectifs visés à l'article 103, dernier alinéa, ci-dessus, consistent en des critères d'unicité et de cohésion pouvant relever des cas suivants :

- entités dirigées par une même personne morale ou par un même groupe de personnes ayant des intérêts communs ;

- entités appartenant aux secteurs coopératif ou mutualiste et constituant un ensemble homogène à stratégie et direction communes ;
- entités faisant partie d'un même ensemble, non rattachées juridiquement à la société holding mais ayant la même activité et étant placées sous la même autorité ;
- entités ayant entre elles des structures communes ou des relations contractuelles suffisamment étendues pour engendrer un comportement économique coordonné dans le temps;
- entités liées entre elles par un accord de partage de résultats ou par toute autre convention, suffisamment contraignant et exhaustif pour que la combinaison de leurs comptes soit plus représentative de leurs activités et de leurs opérations que les comptes personnels de chacune d'elles.

Article 106-1

Les comptes combinés sont obtenus en procédant aux opérations suivantes :

- cumul des comptes des entités faisant partie du périmètre des comptes combinés, éventuellement après retraitements et reclassement (élimination des incidences sur les comptes des écritures passées pour la seule application des législations fiscales, impositions différées comptabilisées...) ;
- élimination des comptes réciproques : actifs et passifs, charges et produits ;
- neutralisation des résultats provenant d'opérations effectuées entre les entités comprises dans le périmètre.

Article 107

Les capitaux propres combinés sont établis dans les conditions suivantes :

- en l'absence de liens de participation entre les entités incluses dans le périmètre de combinaison, les capitaux propres combinés représentent le cumul des capitaux propres retraités de ces entités;
- s'il existe des liens de capital entre des entités incluses dans le périmètre de combinaison, le montant des titres de participation qui figure à l'actif de entité détentrice est imputé sur les capitaux propres combinés ;
- si les entités incluses dans le périmètre de combinaison sont la propriété d'une personne physique ou d'un groupe de personnes physiques, la part des autres associés dans les capitaux propres et dans le résultat de ces entités sera traitée sous forme d'intérêts minoritaires ;
- d'une façon plus générale, lorsque la cohésion d'un ensemble d'entités résulte d'une unicité de direction, de l'exercice d'une activité commune au sein d'un ensemble plus large d'entités, d'une intégration opérationnelle des différentes entités ou de circonstances équivalentes, il est nécessaire de distinguer les associés constituant des ayants droit aux capitaux propres combinés et les associés considérés comme tiers vis-à-vis de ces capitaux. La distinction entre ces deux catégories d'associés permet d'apprécier les intérêts minoritaires à retenir au bilan et au compte de résultat issus de la combinaison des comptes de l'ensemble économique considéré.

Article 108

Lorsque le lien de capital entre deux ou plusieurs entités dont les comptes sont combinés est d'un niveau suffisant pour justifier la consolidation entre elles, il est maintenu au bilan combiné les écarts d'évaluation et d'acquisition inscrits dans les comptes consolidés.

Article 108-1

Un jeu complet d'états financiers combinés comprend : le Bilan combiné, le Compte de résultat combiné, le Tableau combiné des flux de trésorerie et les Notes annexes.

Article 109

Les Notes annexes des comptes combinés précisent notamment :

- la nature des liens à l'origine de l'établissement des comptes combinés;
- le nom de l'entité combinante ;
- la liste des entités incluses dans le périmètre de combinaison et les modalités de détermination de ce périmètre ;
- l'indication des motifs qui justifient la non combinaison de certaines entités, bien qu'elles répondent aux critères d'inclusion dans le périmètre de combinaison ;
- la qualité des ayants droit aux capitaux propres et des éventuels bénéficiaires d'intérêts minoritaires ;
- les régimes de taxation des résultats inhérents aux diverses formes juridiques des entités incluses dans le périmètre de combinaison ;
- les descriptions narratives ou des décompositions d'éléments présentés dans les autres états financiers.

Article 110

Les états financiers combinés font l'objet d'un rapport sur la gestion de l'ensemble combiné, et d'une opinion du ou des commissaires aux comptes, suivant les mêmes principes et modalités que ceux prévus pour les états financiers consolidés.

TITRE III – DES DISPOSITIONS PÉNALES

Article 111

Encourent une sanction pénale les dirigeants d'entités au sens de l'article 2 du présent Acte uniforme qui :

- n'auront pas, pour chaque exercice, dressé l'inventaire et établi les états financiers annuels, consolidés ou combinés ainsi que, le rapport de gestion et, le cas échéant le bilan social ;
- auront sciemment, établi et communiqué des états financiers ne donnant pas une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice.

Les infractions prévues par le présent Acte uniforme sont punies conformément aux dispositions du droit pénal en vigueur dans chaque Etat partie.

TITRE IV - DES DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET FINALES

Article 111-1

Les comptes d'actif ou de passif supprimés ou traités autrement par le présent Acte uniforme doivent être traités comme indiqué au titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 41 par le biais d'un compte qui a été créé exclusivement à cet effet : 475 Compte transitoire lié à la révision du SYSCOHADA, compte actif-compte passif.

Article 112

Sous réserve des dispositions de l'article 113 alinéa 2 ci-dessous, sont abrogées à compter de la date d'entrée en vigueur du présent Acte uniforme, les dispositions de l'Acte uniforme du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises ainsi que toutes dispositions de droit interne antérieures contraires.

Article 113

Le présent Acte uniforme auquel sont annexés le Plan comptable général OHADA et le Dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés sera publié au Journal Officiel de l'OHADA dans un délai de soixante (60) jours à compter de la date de son adoption. Il sera également publié dans les Etats parties au journal officiel ou par tout autre moyen approprié. Il est applicable quatre-vingt-dix (90) jours après cette publication.

L'entrée en vigueur est fixée :

- pour les comptes personnels des entités, au 1er janvier 2018;
- pour les comptes consolidés, les comptes combinés et les états financiers selon normes IFRS, au 1er janvier 2019.

Fait à Brazzaville, le 26 janvier 2017

Pour la République du Bénin,

S.E.M. DJOGBENOU Joseph

Pour le Burkina Faso,

S.E.M. BAGORO Béssolé René

Pour la République Centrafricaine,

S.E.M. MBATTA Flavien

Pour la République du Congo,

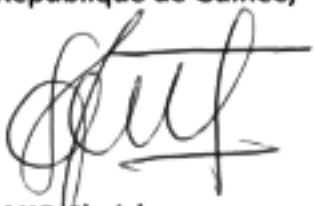
S.E.M. MABIALA Pierre

Pour la République de Côte d'Ivoire,



S.E.M. ANVIRE Joachim

Pour la République de Guinée,



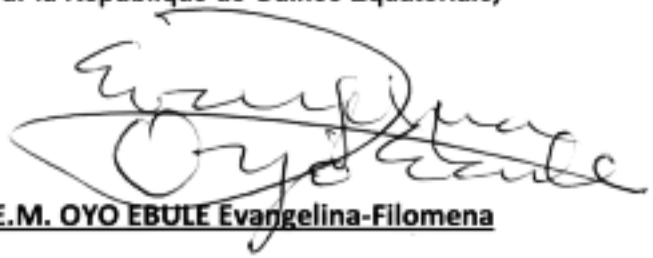
S.E.M. SAKO Cheick

Pour la République de Guinée Bissau,



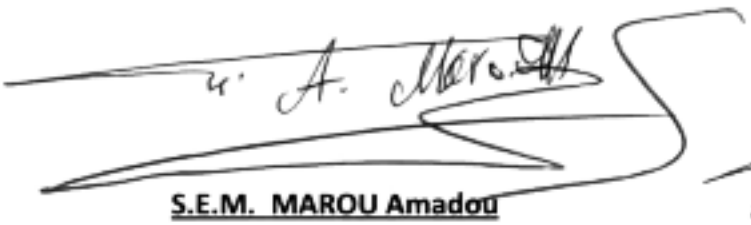
S.E.M. BIAI José

Pour la République de Guinée Equatoriale,



S.E.M. OYO EBULE Evangelina-Filomena

Pour la République du Niger,



S.E.M. MAROU Amadou

Pour la République Démocratique du Congo,



S.E.M. THAMBWE Alexis

Pour la République du Sénégal,



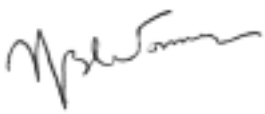
S.E.M. NIANG KANE Batoura

Pour la République du Tchad,



S.E.M. HAMID MAHAMAT DAHALOB

Pour la République Togolaise,



S.E.M. KOKOUVI AGBETOME Pius

Pour la République du Mali

SE Mamadou Ismaïla KONATE



SYSCOHADA

1ere partie



PLAN COMPTABLE OHADA (PCGO)

TITRE V :	CADRE CONCEPTUEL
TITRE VI :	DEFINTIONS DES TERMES
TITRE VII :	SRUCTURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES
TITRE VIII :	OPERATIONS ET PROBLEMES SPECIFIQUES
TITRE IX :	PRESENTATION DES ETATS FINANCIERS ANNUELS DU SYTEME NORMAL
TITRE X :	PRESENTATION DES ETATS FINANCIERS ANNUELS DU SYTEME MINIMAL DE TRESORERIE (SMT)
TITRE XI :	NOMENCLATURES

Système comptable OHADA



Titre V

CADRE CONCEPTUEL

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : DEFINITION ET PRINCIPAUX UTILISATEURS DES ETATS FINANCIERS

Section 1 : Définition et objectifs du cadre conceptuel

Section 2 : Les utilisateurs des états financiers et leurs besoins

CHAPITRE 2 : STRUCTURE ET CHAMP D'APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL

Section 1 : Structure du cadre conceptuel

Section 2 : Champ d'application du cadre conceptuel

CHAPITRE 3 : LES OBJECTIFS ET PRINCIPES DE BASE DES ETATS FINANCIERS

Section 1 : Objectif des états financiers

Section 2 : Dispositif comptable de base

Section 3 : Hypothèse sous-jacente à la préparation des états financiers

Section 4 : Principes comptables fondamentaux

CHAPITRE 4 : DEFINITIONS ET STRUCTURE DES ETATS FINANCIERS

Section 1 : Définition des principaux postes des états financiers

Section 2 : La structure des états financiers

CHAPITRE 5 : REGLES D'EVALUATION ET DE COMPTABILISATION DES ELEMENTS DES ETATS FINANCIERS

Section 1 : Règles d'évaluation des éléments des états financiers

Section 2 : Règles de comptabilisation et de décomptabilisation des éléments des états financiers

Section 3 : Capital financier et capital opérationnel

PLAN COMPTABLE GENERAL OHADA



Titre V

Chapitre 1

Définition et principaux utilisateurs des états financiers

SECTION 1 :	Définition et objectifs du cadre conceptuel
SECTION 2 :	Les utilisateurs des états financiers et leurs besoins

SECTION 1 : Définition et objectifs du cadre conceptuel

Un cadre conceptuel (Conceptual Framework) est un système cohérent d'objectifs et de principes fondamentaux liés entre eux qui a pour objet de donner une représentation utile de l'entité pour les différents utilisateurs de l'information financière. Il constitue la structure de référence théorique qui sert de support et de guide à l'élaboration des normes comptables.

Le cadre conceptuel a pour objectifs d'aider :

- à élaborer des normes cohérentes pouvant faciliter la production de données et d'états financiers ;
- à faciliter l'interprétation des normes comptables et l'appréhension d'opérations ou d'événements non explicitement prévus par la réglementation comptable ;
- les auditeurs à se faire une opinion sur la conformité des états financiers avec les normes d'information financière du Système comptable OHADA.

SECTION 2 : Les utilisateurs des états financiers et leurs besoins

2.1. Les utilisateurs des états financiers

Les états financiers constituent le principal moyen de communication de l'information financière aux différents utilisateurs, internes et externes à l'entité :

- les dirigeants, les organes d'administration et de contrôle et les différentes structures internes de l'entité ;
- les fournisseurs de capitaux (investisseurs, banques et autres prêteurs, institut d'émission et autres bailleurs de fonds) ;
- l'Etat, la centrale des bilans et les autres institutions dotées de pouvoirs de planification, de réglementation et de contrôle ;
- les autres partenaires de l'entité tels que les assureurs, les salariés, les fournisseurs ou les clients ;
- les autres groupes d'intérêt, y compris le public de façon générale.

2.2. Les besoins de chaque type d'utilisateur d'états financiers

2.2.1. Les dirigeants, les organes d'administration et de contrôle et les différentes structures internes de l'entreprise

Les dirigeants sont responsables de la préparation et de la présentation des états financiers. Ils sont naturellement intéressés par l'information contenue dans ces états.

En effet, bien que destinés, principalement, à fournir des informations qui répondent aux utilisateurs externes, les états financiers peuvent, dans une certaine mesure, se révéler utiles aux dirigeants et ce, notamment dans le cas des petites et moyennes entités qui ne disposent, souvent, que de moyens limités pour pouvoir produire des informations répondant à leurs besoins spécifiques de gestion.

En effet, le Système comptable OHADA apporte aux entités, l'économie de l'étude et de la mise au point d'un modèle comptable et, convenablement conçu, leur fournit une approche pédagogique de la gestion, ainsi que l'analyse financière de base.

2.2.2. Les fournisseurs de capitaux

Les investisseurs qui fournissent les capitaux à risque ainsi que les prêteurs sont concernés par le risque inhérent à leurs placements et crédits, alors que les autres bailleurs de fonds tels que les organismes octroyant des subventions cherchent à savoir si l'entité a atteint les objectifs qui lui ont été assignés justifiant ainsi, les ressources et autres avantages qu'ils ont mis à sa disposition.

2.2.2.1. Associés et investisseurs

Les personnes qui fournissent les capitaux à risques sont concernées par le risque inhérent à leurs investissements et par la rentabilité qu'ils produisent. Elles peuvent être classées en trois catégories :

- **les associés des petites sociétés de capitaux** dont le besoin d'informations comptables est sans doute autant « économique » que financier, et qui s'intéressent de près aux aspects « gestion » de leur société, donc à sa structure économique, à ses performances d'exploitation tout autant qu'à la formation du seul résultat net.
- **les actionnaires de grandes sociétés**, le plus souvent cotées à une bourse de valeurs. Ces demandeurs d'états financiers sont plus sensibles aux aspects financiers qu'aux aspects économiques et « gestion » de l'entité.

Ils ont besoin d'informations pour les aider à déterminer quand ils doivent acheter, conserver, vendre. Ils sont également intéressés par des informations qui leur permettent de déterminer la capacité de l'entité à payer des dividendes.

- **les associés des sociétés de personnes et des sociétés unipersonnelles, l'entrepreneur individuel et les associés majoritaires des sociétés de capitaux** peuvent être considérés, du point de vue de leurs besoins en informations comptables et financières, comme assimilables aux « dirigeants » d'entités (cas ci-dessus).

2.2.2.2. Banques et autres Prêteurs

Les banques et autres prêteurs sont intéressés par une information qui leur permet de déterminer si leurs prêts et les intérêts qui y sont liés seront payés à l'échéance. Leur attente en matière d'information comptable se situe donc principalement au niveau de la solvabilité de l'entité (immédiate et à terme) et à celui de sa pérennité à horizon au moins égal à la durée des prêts consentis.

2.2.2.3. Banques centrales

Les Banques Centrales des États de l'espace OHADA sont directement concernées par le contenu et la qualité des états financiers des entreprises de leur zone, entreprises qui reçoivent l'essentiel des crédits distribués par le système bancaire.

2.2.3. L'Etat, la centrale des bilans et les autres institutions dotées de pouvoirs de planification, de réglementation et de contrôle

2.2.3.1. Etat

L'État est également une importante partie prenante à l'information financière, au moins à trois titres :

- **du point de vue fiscal,** l'État est directement intéressé par la conception et le contenu des états financiers et, en amont, par la fiabilité des enregistrements et des procédures ;
- **du point de vue statistique,** l'État est un utilisateur direct des informations fournies par les états financiers, tant pour la statistique générale que pour la comptabilité nationale ;
- **du point de vue de son action économique,** l'État a besoin de connaître, à travers les états financiers, la réalité économique des entités des différents secteurs, avant de définir sa politique économique et budgétaire.

2.2.3.2. Les centrales des bilans

La Centrale des bilans est un organisme qui centralise les informations structurées issues de la liasse comptable des entités. Elle a pour rôle principal, la collecte, l'analyse et la diffusion d'informations financières et comptables agrégées par secteurs d'activité dans chaque État et, surtout, pour chacune des zones communautaires de l'espace OHADA.

L'obtention **d'agrégats « méso-économiques »** (ou par secteur) est en effet de la plus grande utilité pour les entreprises elles-mêmes, comme pour leurs divers partenaires.

La connaissance des caractéristiques de structure doit permettre aux entités de faire des analyses comparatives indispensables à la formulation d'opinions fondées sur la qualité de leur gestion et, partant, à des prises de décisions pertinentes.

2.2.3.3. Autres institutions dotées de pouvoirs de planification, de réglementation et de contrôle

Ce groupe inclut particulièrement les organes chargés de la comptabilité et des statistiques nationales, et tout autre organisme ayant un pouvoir de planification, de réglementation et de contrôle. Ils utilisent l'information financière pour réglementer les activités des entités, éclairer la politique fiscale, sociale et économique des Etats. Ils utilisent aussi l'information comme base de calcul du revenu national et des statistiques similaires et pour évaluer la contribution de l'entité à la création d'emplois, à l'exportation, au revenu national.

Ces organismes peuvent, à travers les états financiers, évaluer la portée de leur politique et éventuellement exiger la production d'informations supplémentaires spécifiques.

2.2.4. Les autres partenaires de l'entité

Ce sont les salariés et leurs syndicats, les fournisseurs et autres créanciers ainsi que les clients et autres bénéficiaires des biens et services produits par l'entité.

Ils sont intéressés notamment par la capacité de l'entité à générer des flux de trésorerie lui permettant d'honorer ses engagements et par sa capacité à continuer son activité.

2.2.4.1. Membres du personnel

Les membres du personnel et leurs représentants sont intéressés par une information sur la stabilité et la rentabilité de l'entité qui les emploie. Ils sont également intéressés par le partage de la valeur ajoutée et des informations qui leur permettent d'estimer la capacité de l'entité à leur procurer une rémunération, des avantages en matière de retraite et des opportunités en matière d'emploi.

2.2.4.2. Fournisseurs et autres créanciers

Les fournisseurs et autres créanciers sont intéressés par une information qui leur permette de déterminer si les montants qui leur sont dus leur seront payés à l'échéance. Les fournisseurs et autres créanciers sont vraisemblablement intéressés par l'entité pour une période plus courte que les prêteurs, à moins qu'ils ne dépendent de la continuité de l'entité lorsque celle-ci est un client majeur. Ils peuvent aussi être intéressés par le patrimoine pour savoir si des garanties réelles peuvent être offertes.

2.2.4.3. Clients

Les clients sont intéressés par une information sur la continuité de l'entité, en particulier lorsqu'ils ont des relations à long terme avec elle, ou bien qu'ils en dépendent.

2.2.5. Les autres groupes d'intérêt

Ce sont notamment les organismes professionnels et de défense d'intérêts, la presse spécialisée et les médias, les chercheurs, les divers organes et associations et le public en général.

Ces groupes veulent savoir si l'entité travaille pour l'intérêt des membres de la communauté qu'ils représentent ou dont ils défendent les intérêts. Ils sont notamment intéressés par les tendances et les évolutions récentes du développement de l'entité et des conséquences de ses activités sur le développement économique et social et sur l'environnement en général.

2.2.6. Les utilisateurs privilégiés

L'analyse des préoccupations des différents utilisateurs montre que plusieurs besoins sont communs ou même, en étant différents, peuvent être satisfaits par les mêmes informations.

Pour assurer la pertinence d'une information financière destinée à diverses « parties prenantes », l'information contenue dans les états financiers doit être fournie de façon **« consensuelle »** sans fondamentalement privilégier certains utilisateurs par rapport à d'autres. Il s'agit donc d'une information multiple (aux divers partenaires économiques) dans le cadre d'une **PERTINENCE PARTAGEE.**

PLAN COMPTABLE GENERAL OHADA



Titre V

Chapitre 2

Structure et champ d'application du cadre conceptuel

SECTION 1 :	Structure du cadre conceptuel
SECTION 2 :	Champ d'application du cadre conceptuel

SECTION 1 : Structure du cadre conceptuel

Le cadre conceptuel est structuré selon la hiérarchie suivante :

- **au premier niveau**, sont énoncés les définitions et les principaux utilisateurs des états financiers ;
- **au deuxième niveau**, la structure et le champ d'application du cadre conceptuel ;
- **au troisième niveau**, les objectifs et les principes de base des états financiers qui comprennent (i) l'hypothèse sous-jacente à la préparation des états financiers, (ii) les postulats et conventions comptables, (iii) les caractéristiques qualitatives de l'information contenue dans les états financiers ;
- **au quatrième niveau**, des définitions des éléments et contenu des états financiers ;
- **au cinquième niveau**, les règles d'évaluation, de comptabilisation et de décomptabilisation ou de sortie des éléments des états financiers ainsi que les concepts de capital et de maintien du capital.

SECTION 2 : Champ d'application du cadre conceptuel

2.1. Dispositions générales

Les présentes dispositions s'appliquent à toute personne physique ou morale astreinte à la mise en place d'une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage, sous réserve des dispositions qui leur sont spécifiques.

Sont astreintes à la tenue d'une comptabilité financière selon le Système comptable OHADA :

- les entités soumises aux dispositions de l'Acte uniforme relatif au droit commercial général et de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE ;
- les entités soumises aux dispositions de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés coopératives ;
- les entités publiques, parapubliques ou d'économie mixte ;
- et, plus généralement, les entités produisant des biens et des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs, à l'exception de celles soumises aux règles de la comptabilité publique.

2.2. Dispositions spécifiques

2.2.1. Cas particulier des petites entités

Les petites entités qui remplissent les conditions de chiffre d'affaires peuvent être autorisées à ne tenir qu'une comptabilité simplifiée de trésorerie dénommée " Système minimal de trésorerie ", dont le caractère dérogatoire est stipulé à l'article 28 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière.

Dans le cadre d'une comptabilité simplifiée de trésorerie, le fait générateur de l'enregistrement comptable est l'encaissement (recette) ou le décaissement (dépense). Toutefois ces entités devront produire un tableau récapitulatif des dettes et des créances de façon extra-comptable en fin d'exercice.

2.2.2. Cas particulier des entités à but non lucratif

Les entités à but non lucratif ne sont pas en adéquation avec le traité de l'OHADA (Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des ***Affaires***), car ces entités ne réalisent pas d'activités économiques qui peuvent être considérées comme « des affaires ». En conséquence, ces entités ne sont pas assujetties au SYSCOHADA.

2.2.3. Cas particulier des Entités d'Intérêt Public (EIP)

2.2.3.1. Notion d'entité d'intérêt public

Sont considérées d'une manière générale comme des entités d'intérêt public :

- les sociétés cotées ;
- les établissements de crédit ;
- les compagnies d'assurance et de réassurance ;
- les organismes de prévoyance sociale ;
- les entités désignées par les Etats parties comme entités d'intérêt public, par exemple certaines sociétés d'Etat et concessionnaires de service public (secteurs de distribution d'eau, de l'énergie, des mines, des postes et télécommunications, du transport public, port autonome etc…).

2.2.3.2. Obligations des entités d'intérêt public

Les entités dont les titres sont inscrits à une bourse de valeurs et les entités qui sollicitent un financement dans le cadre d'un appel public à l'épargne, doivent déposer en sus des états financiers de synthèses SYSCOHADA, leurs états financiers établis selon les normes IFRS et approuvés par l'assemblée générale ordinaire, auprès du registre de commerce et du crédit mobilier et auprès des organes habilités des marchés financiers de leur région ou de l'Etat partie.

Les états financiers en normes IFRS ne peuvent servir de support de base pour la détermination du bénéfice distribuable visé par l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

Les commissaires aux comptes :

- soit émettent une opinion indiquant que les états financiers IFRS sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et des flux de trésorerie à la fin de cet exercice ;
- soit expriment en la motivant, une opinion avec réserve ou défavorable ou indiquent qu'ils sont dans l'impossibilité d'exprimer une opinion.

Par contre, sont exemptés de cette obligation, les autres entités d'intérêt public qui sont assujettis à des plans comptables spécifiques à leur secteur d'activité.

Les entités désignées par les Etats parties comme entités d'intérêt public peuvent, si elles ne sont pas côtées en bourse, ou si elles ne sollicitent des financements dans le cadre d'un appel public à l'épargne, établir et présenter sur option, des états financiers selon les normes IFRS en sus de ceux établis et présentés selon le Système comptable OHADA.

2.2.4. Cas particuliers des comptes consolidés et des comptes combinés

Sont concernés par ce cadre les comptes personnels ou individuels des entités (personnes morales ou physiques).

Lorsqu'une entité contrôle une ou plusieurs entités, elle doit établir et publier des états financiers consolidés.

Les entités, qui constituent dans une région de l'espace OHADA, un ensemble économique soumis à un même centre stratégique de décision situé hors de cette région, sans qu'existent entre elles des liens juridiques de domination, établissent et présentent des états financiers, dénommés " états financiers combinés ", comme s'il s'agissait d'une seule entité.

L'objectif des comptes consolidés et comptes combinés est de fournir au lecteur externe une vision plus économique de l'activité, de la situation financière et du résultat d'un ensemble d'entités.

Ces comptes s'affranchissent des règles juridiques de séparation des patrimoines sur lesquelles reposent les comptes individuels pour mettre en avant une vision purement économique. Pour cela, ils reposent sur une application non limitée à certaines transactions contrairement aux comptes individuels, du principe de prééminence de la réalité économique sur la forme juridique (Substance over form). Afin de tenir compte de ces particularités, il a été prévu une troisième partie intitulée « Dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés » (en abrégé D4C) adossé au présent Plan comptable général OHADA (en abrégé PCGO).



PLAN COMPTABLE
GENERAL OHADA



Titre V

Chapitre 3

Objectifs et principes de base des états financiers

SECTION 1 :	**Objectif des états financiers**
SECTION 2 :	**Dispositif comptable de base**
SECTION 3 :	**Hypothèse sous-jacente à la préparation des états financiers**
SECTION 4 :	**Principes comptables fondamentaux**

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière qui permet :

- de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées ;
- de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés.

Pour garantir la qualité et la compréhension de l'information, toute comptabilité implique :

- le respect de principes ;
- une organisation répondant aux exigences de contrôle et de vérification ;
- la mise en œuvre de méthodes et de procédures ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

La comptabilité est aussi un instrument de description et de modélisation de l'entité ainsi qu'une pratique sociale et organisationnelle mettant en relation divers acteurs (dirigeants, préparateurs de comptes, auditeurs et utilisateurs multiples).

SECTION 1 : Objectif des états financiers

L'objectif des états financiers est de fournir des informations utiles sur le patrimoine, la situation financière (bilan), la performance (compte de résultat) et les variations de la situation de trésorerie (Tableau des Flux de Trésorerie) d'une entité afin de répondre aux besoins de l'ensemble des utilisateurs de ces informations. Les états financiers permettent de garantir la transparence de l'entité à travers une information complète et de fournir une présentation fidèle de l'information utile pour les besoins de la prise de décision.

La fourniture d'information financière utile aux diverses parties prenantes est caractérisée par la pertinence et l'image fidèle. Ces caractéristiques sont liées à la fois au fond et à la forme du dispositif comptable.

SECTION 2 : Dispositif comptable de base

Pour qu'un utilisateur ait une pleine confiance dans une information trouvée dans les états financiers, il lui faut toutes les garanties quant à :

- **son contenu conceptuel,** donc sa définition, sa terminologie, sa correcte application par l'entité tant au niveau de ses éléments constitutifs, de son « périmètre », que des méthodes d'évaluation utilisées qui doivent être conformes à la norme (dispositif de fond) ;

- **son montant,** qui doit traduire la réalité économique, dans le cadre des postulats, conventions et procédures retenues par le Système comptable OHADA (dispositif de forme).

2.1. Dispositif de fond

Pour que l'application d'un plan comptable soit effective et homogène, surtout dans un espace aussi large que celui de l'OHADA, il importe essentiellement que les entités soient parfaitement éclairées et guidées par le référentiel comptable :

- dans le mode d'évaluation ;
- dans la terminologie ;
- dans les règles de fonctionnement des comptes ;
- dans les méthodes d'élaboration et de présentation des états financiers de synthèse.

Toutefois, un tel dispositif serait insuffisant et pourrait conduire à des distorsions, voire à des divergences dans les applications, s'il n'était précédé, voire imprégné, par une présentation approfondie, dans le plan, des éléments sous-jacents d'ordre conceptuel et méthodologique, dont la connaissance et la compréhension permettent une saine interprétation de la multitude des cas concrets et particuliers que recèle la vie de l'entité. Par conséquent, l'identification de la diversité des utilisateurs et de leurs besoins (Chapitre 2) est fondamentale et se situe en préalable à la présentation des concepts. Mais elle doit être complétée par :

- l'affirmation et la présentation des principes comptables de base, ensemble de postulats et de conventions sur lesquels repose la représentation comptable ;
- l'explication de l'objectif d'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité que doivent viser les responsables des états financiers ;
- la présentation détaillée des méthodes et règles d'évaluation, en l'absence ou l'insuffisance de laquelle les états financiers perdraient la majeure partie de leur intérêt pour les utilisateurs.

2.2. Dispositif de forme

L'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière comporte certaines dispositions touchant la totalité des traitements de l'information de base jusqu'aux états financiers. Ces dispositions concernent :

- la saisie et l'enregistrement de l'information de base ;
- l'organisation comptable et le traitement de l'information ;
- l'élaboration et la présentation des états financiers ;
- la valeur probante de l'information comptable.

2.2.1. La saisie et l'enregistrement de l'information de base

Trois points essentiels sont à souligner :

a) le Système comptable OHADA opte pour une **comptabilité de flux** allant bien au-delà de la règle classique de non-compensation des créances et des dettes. Les comptes doivent distinguer les soldes à l'ouverture de l'exercice des mouvements de l'exercice. Dès lors, les «balances» (listes) de comptes doivent nécessairement comporter au moins six types d'items (soit le plus souvent six colonnes) : soldes à l'ouverture de l'exercice (débiteurs, créditeurs), mouvements de l'exercice (débits ; crédits), soldes à la clôture de l'exercice (débiteurs, créditeurs).

Au surplus, le Système comptable OHADA réglemente strictement la façon d'enregistrer les « régularisations » de fin d'exercice et leur « contre-passation » à la réouverture de l'exercice suivant, ainsi que la façon de corriger une erreur commise et découverte sur l'exercice en cours dans les écritures (par nombres négatifs exclusivement) ; il confère une signification précise aux mouvements de l'exercice, qui sont en fait des flux de l'exercice. Seul le respect de cette organisation permet l'obtention des flux de l'exercice, dont la signification économique et financière est capitale, dans les comptes puis dans les états financiers (Tableau de flux de trésorerie et les Notes annexes essentiellement) ;

b) les opérations doivent être **enregistrées sans retard,** par l'entité (article **15** de l'Acte Uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière), dans l'ordre chronologique de leur date de valeur comptable qui est la date d'émission de la pièce justificative de base, ou la date de réception de la pièce de base d'origine externe (article 17) ;

c) les pièces justificatives doivent être datées, classées et conservées, dans un ordre défini explicitement (article 17).

2.2.2. L'organisation comptable et le traitement de l'information

Dans le souci d'assurer la fiabilité et l'authenticité des écritures jusqu'aux états financiers, l'organisation comptable a fait l'objet de développements particuliers dans les articles 14 à 21 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, et ce, afin d'en souligner toute l'importance.

Sont prévues et décrites les dispositions générales d'organisation de la comptabilité, quelles qu'en soient les modalités technologiques (de la comptabilité manuelle aux comptabilités informatisées), ainsi que les dispositions spécifiques aux comptabilités informatisées.

2.2.3. L'élaboration et la présentation des états financiers

Une meilleure fiabilité des états financiers résulte :

- de l'existence de deux niveaux de présentation de ces états, dans le cadre des deux « systèmes » comptables retenus par le Système comptable OHADA : Système normal, Système minimal de trésorerie ;
- de la stricte application des principes comptables affirmés, notamment ceux de transparence, de non-compensation et de régularité, obligation rappelée à l'article 34 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière.

2.2.4. La valeur probante de l'information comptable

L'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière prévoit un ensemble complet de dispositions destinées à donner à l'information comptable la force probante qui s'attache aux documents authentiques (art. 66 à 73-1) :

- l'immatriculation, la numérotation et le paraphe du journal et du livre d'inventaire;
- l'identification des documents informatisés pouvant tenir lieu de journal et de livre d'inventaire ;
- la mise en place de procédures permettant le contrôle externe et le contrôle interne ;
- l'opinion des commissaires aux comptes sur les états financiers annuels ;
- la publicité des états financiers annuels.

SECTION 3 : Hypothèse sous-jacente à la préparation des états financiers

Les états financiers sont établis sur une base de continuité d'exploitation, c'est à dire en présumant que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible, à moins que des événements ou des décisions survenus avant la date de publication des comptes rendent probable dans un avenir proche la liquidation ou la cessation d'activité.

Lorsque les états financiers ne sont pas établis sur cette base (non-continuité d'exploitation : liquidation de l'entité par exemple), les incertitudes quant à la continuité d'exploitation sont indiquées et justifiées, et la base sur laquelle ils ont été arrêtés est précisée.

SECTION 4 : Principes comptables fondamentaux

Les principes comptables fondamentaux structurent la représentation comptable de l'entité. Issus historiquement de la pratique comptable, ces principes sont intégrés dans les cadres conceptuels et les normes comptables, et tirent leur légitimité de leur reconnaissance par les acteurs du monde comptable. Ce sont les postulats et conventions comptables qui sont couramment regroupés sous le terme générique de principes comptables.

4.1. Postulats et conventions comptables

4.1.1. Les postulats comptables

Les postulats permettent de définir le champ du modèle comptable. Ce sont des principes acceptés sans démonstration mais cohérents avec les objectifs fixés.

Les postulats retenus pour définir le champ du modèle comptable du Système comptable OHADA sont les suivants :

Postulat de l'entité

Postulat de la comptabilité d'engagement

Postulat de la spécialisation des exercices

Postulat de la permanence des méthodes

Postulat de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique

4.1.1.1. Postulat de l'entité

Il s'agit d'une hypothèse fondamentale portant sur la relation entre, d'une part, la personne morale ou le groupe et d'autre part son ou ses propriétaires (exploitant, associés, actionnaires, membres).En effet, l'entité est considérée comme étant une personne morale ou un groupe autonome et distinct de ses propriétaires et de ses partenaires économiques. La comptabilité financière est fondée sur la séparation entre le patrimoine de l'entité et celui de ses propriétaires. Ce sont les transactions de l'entité et non celles des propriétaires qui sont prises en compte dans les états financiers de l'entité.

Une entité s'étend à toute organisation exerçant une activité économique et qui contrôle et utilise des ressources économiques. Lorsqu'une entité (personne morale) contrôle une ou plusieurs entités, l'ensemble forme un groupe qui doit présenter des états financiers consolidés.

4.1.1.2. Postulat de la comptabilité d'engagement ou d'exercice

Les effets des transactions et autres événements sont pris en compte dès que ces transactions ou événements se produisent et non pas au moment des encaissements ou paiements. Ils sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent. L'information financière ainsi établie, à l'exception de celle contenue dans le tableau des flux de trésorerie et sous réserve des dispositions spécifiques concernant le Système Minimal de Trésorerie, renseigne les utilisateurs, non seulement sur les transactions passées ayant entraîné des flux de trésorerie, mais également sur des obligations et autres événements entraînant des encaissements et des paiements futurs.

4.1.1.3. Postulat de la spécialisation des exercices

Ce postulat, prévu à l'article 59 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, signifie que la vie de l'entité étant découpée en périodes appelées « exercices » à l'issue desquels sont publiés des états financiers annuels, il faut rattacher à chaque exercice tous les produits et les charges qui le concernent (nés de l'activité de cet exercice), et ceux-là seulement.

D'une manière générale, lorsque des revenus sont comptabilisés au cours d'un exercice, toutes les charges ayant concouru à la réalisation de ces revenus doivent être déterminées et rattachées à ce même exercice.

Ce raisonnement ne peut s'étendre à toutes les charges car certaines ne peuvent être rattachées à aucun produit déterminé et constituent des charges « de période » engendrant

réduction d'actif ou augmentation de passif. L'exemple type est constitué par les frais d'administration générale de l'entité.

Le respect de ce postulat est assuré par le biais de comptes dits de régularisation qui permettent d'ajuster les produits et les charges dans le temps.

Enfin, une entité doit ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers pour tenir compte des événements postérieurs à la clôture de l'exercice mais antérieurs à la date d'arrêté des compte si ceux-ci contribuent à confirmer des situations qui existaient à la clôture de l'exercice (par exemple : révélation de la situation compromise d'un client rendant la créance douteuse).

Par contre, les événements postérieurs à la clôture de l'exercice mais antérieurs à la date d'arrêté des comptes qui indiquent des situations apparues postérieurement à la clôture de l'exercice ne donnant pas lieu à des ajustements des états financiers (par exemple : sinistre intervenu après la date de clôture ne remettant pas en cause la continuité d'exploitation).

4.1.1.4. Postulat de la permanence des méthodes

Le postulat de permanence des méthodes rappelé dans l'article 40 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière exige que les mêmes méthodes de prise en compte, de mesure et de présentation soient utilisées par l'entité d'une période à l'autre. En effet, la comparabilité et la cohérence des informations comptables au cours de périodes successives implique la permanence des méthodes d'évaluation et de présentation.

Le terme « méthode comptable » s'applique - aux méthodes et règles d'évaluation et de présentation des comptes.

On peut cependant déroger à la fixité des méthodes si un changement exceptionnel est intervenu dans la situation de l'entité ou dans le contexte économique, industriel ou financier et que le changement de méthodes fournit une meilleure information financière compte tenu des évolutions intervenues.

a) Changement de méthodes comptables

✓ ***Nature des changements de méthodes comptables***

Un changement de méthodes comptables résulte :

- soit du remplacement d'une méthode comptable par une autre lorsqu'une option implicite ou explicite existe. Cela constitue un changement de méthode comptable stricto sensu (exemple : passage de la méthode d'évaluation des stocks CMP à la méthode FIFO).

- soit d'un changement de réglementation comptable (adoption d'un nouveau référentiel comptable tel que le Système comptable OHADA révisé).

A la différence des changements de méthodes qui sont opérés à l'initiative de l'entité, les changements de réglementation comptable s'imposent à elle. Un changement de réglementation comptable est décidé par une autorité compétente en la matière ; il n'a pas à être justifié par l'entité.

L'adoption d'une méthode comptable pour des événements ou opérations qui diffèrent sur le fond d'événements ou d'opérations survenues précédemment, ou l'adoption d'une nouvelle méthode comptable pour des événements ou opérations qui étaient jusqu'alors sans importance significative, ne constituent pas des changements de méthodes comptables.

✓ ***Traitement comptable des changements de méthodes***

Tout changement de méthode comptable, dès lors qu'il induit des modifications significatives dans les états financiers de l'exercice, ou est susceptible d'en induire lors d'exercices suivants :

- doit faire l'objet d'une information dans **les Notes annexes** ;
- et l'effet, après impôt, de la nouvelle méthode est calculé de façon rétrospective, comme si celle-ci avait toujours été appliquée. Pour les comptes individuels, l'impact fiscal ne concerne que l'impôt exigible (et non l'impôt différé) qui doit tenir compte des dispositions fiscales en vigueur sur le plan national . Ainsi par exemple, lorsque l'application rétrospective d'une méthode n'a aucune incidence fiscale en matière d'impôt exigible, le changement de méthode affectera le compte de report à nouveau pour un montant déterminé avant impôt.

Dans les cas où l'estimation de l'effet à l'ouverture ne peut être faite de façon objective, en particulier lorsque la nouvelle méthode est caractérisée par la prise en compte d'hypothèses, le calcul de l'effet du changement sera fait de manière prospective.

L'impact du changement déterminé à l'ouverture, après effet d'impôt, est imputé en « report à nouveau » dès l'ouverture de l'exercice sauf :

- s'il existe des dispositions transitoires dans le cas d'une nouvelle règlementation comptable ;
- si, en raison de l'application de règles fiscales, l'entité est amenée à comptabiliser l'impact du changement dans le compte de résultat en valeur brute (compte de charges par nature avec mention dans les Notes annexes).

Tel est le cas si le changement de méthode a pour impact une diminution des capitaux propres.

Il s'agit là d'une première exception à la convention de correspondance « bilan de clôture-bilan d'ouverture ».

- **Au cours des exercices ultérieurs** : lorsque les changements de méthodes comptables ont conduit à comptabiliser des provisions sans passer par le compte de résultat, la reprise de ces provisions s'effectue directement par les capitaux propres pour la partie qui n'a pas trouvé sa justification.
- **Information comparative :** des informations pro-forma des exercices antérieurs présentés sont établies suivant la nouvelle méthode afin d'assurer la comparabilité.

b) Changements d'estimation et de modalités d'application

✓ ***Nature des changements d'estimation et de modalités d'application***

De nombreux éléments des états financiers ne peuvent être évalués avec précision en raison des incertitudes inhérentes à la vie des affaires et ne peuvent faire l'objet que d'une estimation. La procédure d'estimation repose sur des jugements fondés sur les dernières informations fiables fournies. Elles sont notamment relatives :

- aux créances douteuses
- aux durées d'amortissement
- à l'obsolescence du stock.

Une estimation est révisée si les circonstances sur lesquelles elle était fondée sont modifiées par suite de nouvelles informations ou d'une meilleure expérience ; par exemple, une nouvelle estimation de la durée de vie d'une immobilisation conduit à revoir le plan d'amortissement.

Les estimations sont faites en dehors des méthodes comptables qu'elles ne remettent pas en cause. Le fait de réviser une estimation ne confère pas nécessairement à l'ajustement correspondant la qualité d'élément exceptionnel ni le caractère de correction d'erreur.

✓ ***Traitement comptable des changements d'estimation et de modalités d'application***

Les changements d'estimation et de modalités d'application n'ont qu'un effet sur l'exercice en cours et les exercices futurs. L'incidence du changement correspondant à l'exercice en cours est enregistrée dans les comptes de l'exercice.

c) Changements d'options fiscales

✓ ***Nature des changements d'options fiscales***

L'adoption par les autorités fiscales de nouvelles mesures accordant des avantages fiscaux aux entités entraîne des changements de présentation et/ou d'évaluation dans les états financiers. Parmi les modifications d'options fiscales, on peut citer :

- la constatation ou la reprise d'amortissements dérogatoires lorsqu'une entité applique le système dégressif prévu par le code général des impôts ;
- la constitution ou la reprise d'autres provisions réglementées.

✓ ***Traitement comptable des changements d'options fiscales***

Les changements d'options fiscales n'ont un effet que sur l'exercice en cours et les exercices futurs. L'incidence des changements d'options fiscales correspondant à l'exercice en cours est constatée dans le résultat de l'exercice.

d) Corrections d'erreurs

✓ ***Nature des corrections d'erreurs***

Des erreurs, omissions matérielles, peuvent survenir dans les cas suivants :

- erreurs de calcul ;
- erreurs dans l'application des méthodes comptables ;
- négligences, mauvaises interprétation des faits ;
- adoption d'une méthode comptable non admise.

✓ ***Traitement comptable des corrections d'erreurs***

La comptabilisation des corrections d'erreurs, d'omissions matérielles, peut être regroupée en deux catégories :

- les erreurs commises et découvertes sur l'exercice en cours ;
- les erreurs découvertes sur l'exercice en cours et commises sur les exercices antérieurs appelés « **erreurs d'un exercice antérieur**».

✓ ***Erreurs commises* et découvertes sur l'exercice en cours,**

Des erreurs commises dans la comptabilité au cours de l'exercice et découverte au cours du même exercice doivent être corrigées avant l'arrêté des comptes. Dans ce cas, toute correction

d'erreur s'effectuera exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés ; l'enregistrement exact sera ensuite opéré (article 20 du droit comptable).

✓ ***Erreurs d'un exercice antérieur***

Toute correction d'erreur découverte sur l'exercice en cours et commise sur les exercices antérieurs, doit faire l'objet d'*une information dans* ***les Notes annexes***.

La correction d'***une erreur significative*** commise au cours d'un exercice antérieur doit être opérée par ajustement des capitaux propres d'ouverture (diminution ou augmentation du report à nouveau).

Il s'agit là de la seconde exception de la convention de correspondance « bilan de clôture-bilan d'ouverture », avec celle résultant du changement de méthode ayant un impact fort significatif sur les états financiers.

Par contre, la correction d'***une erreur non significative*** commise au cours d'un exercice antérieur doit être effectué directement dans les comptes de bilan ou de gestion de l'exercice en cours.

4.1.1.5. Postulat de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique

Selon ce postulat, pour que l'information représente d'une manière pertinente les transactions et autres événements qu'elle vise à représenter, il est nécessaire qu'ils soient enregistrés et présentés en accord avec leur substance et la réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.

Le Système comptable OHADA opte pour une application limitée de ce postulat comptable. Les quatre applications (au lieu de cinq applications dans l'ancien référentiel comptable) qui sont faites du principe de prééminence de la réalité sur l'apparence sont les suivantes :

- inscription à l'actif du bilan (comme si l'entité en était propriétaire) des biens détenus avec clause de « **réserve de propriété** » ;
- inscription à l'actif du bilan du locataire des biens utilisés dans le cadre d'un contrat de location acquisition (côté preneur) et d'une créance de location financement (côté bailleur).Ces dispositions sont limitées aux contrats de **crédit-bail, de location-vente ou tout autre contrat de location assortie d'une option d'achat dont le preneur est raisonnablement certain d'exercer) ;**
- inscription à l'actif du bilan des **effets remis** à **l'escompte** et non encore échus ou honorés ;
- inscription dans les « charges de personnel » **du personnel** facturé par d'autres

entités.

Dans ces quatre cas, les conséquences comptables de ces solutions sont les suivantes :

- inscription au passif, en contrepartie des valeurs d'actif, de comptes de dettes financières spécifiques (crédit-bail et location-vente, réserve de propriété...), de dettes de trésorerie (crédits d'escompte...) ;
- inscription dans les charges et les produits des éléments correspondants : dotations aux amortissements, charges financières (crédit-bail, location-vente), charges de personnel (personnel intérimaire).

Contrairement aux dispositions prévues par l'ancien référentiel comptable qui prévoyait l'inclusion dans le patrimoine du concessionnaire, des biens mis à sa disposition par le concédant, ce cadre conceptuel exclut de tels biens du patrimoine du concessionnaire car, ils ne répondent pas à la définition d'un actif (ressource économique actuelle **contrôlée** par l'entité).

4.1.2. Les conventions comptables

Les conventions comptables sont destinées à guider le préparateur des comptes dans l'évaluation et la présentation des éléments devant figurer dans les états financiers.Elles ont un caractère de généralité moins grand que les postulats comptables et peuvent varier d'un pays ou d'un espace géographique à un autre.

Les conventions comptables servant de guide pour l'élaboration des états financiers annuels du Système comptable OHADA sont les suivantes :

Convention du coût historique

Convention de prudence

Convention de régularité et transparence

Convention de la correspondance bilan de clôture- bilan d'ouverture

Convention de l'importance significative

4.1.2.1. Convention du coût historique

La convention du coût historique consiste à comptabiliser les opérations sur la base de la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des éventuelles variations de son pouvoir d'achat. Il repose sur la stabilité de l'unité monétaire qui doit permettre d'additionner des unités monétaires de différentes périodes, sans dénaturer l'information comptable.

Selon la convention du coût historique, les actifs sont comptabilisés pour le montant payé ou pour la valeur de la contrepartie qui a été donnée pour les acquérir.Les passifs sont comptabilisés pour le montant des produits reçus en échange de l'obligationou, dans certaines circonstances (par exemple, les impôts sur les bénéfices), le montant que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif (passif externe) dans le cours normal de l'activité.

Selon les articles 35 et 36 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, la méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique. Ainsi donc, à leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur des actifs est déterminée dans les conditions suivantes :

- les actifs acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- les actifs produits par l'entité sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les actifs acquis à titre gratuit sont comptabilisés à leur valeur actuelle ;
- les actifs acquis par voie d'échange sont comptabilisés à la valeur actuelle des actifs reçus, sauf si cette valeur actuelle ne peut être estimée de façon fiable. Dans ce cas, les actifs acquis sont comptabilisés à la valeur actuelle des actifs donnés en échange.

Le choix du coût historique se justifie par le fait que la valeur d'origine constitue une information vérifiable reposant sur une évidence.

✓ ***Dérogation au principe du coût historique***

Lorsque les déformations dues à l'inflation deviennent trop fortes, le Système comptable OHADA a prévu, le recours à la **réévaluation** qui peut être libre ou légale.

- **Réévaluation libre :** généralement sans avantages fiscaux (l'augmentation des capitaux propres résultant de la réévaluation est considérée par le fisc comme un « bénéfice » imposable) ;
- **Réévaluation légale** : organisée par une loi interne des Etats parties, et normalement sous le bénéfice d'avantages fiscaux (neutralité fiscale ou écart de réévaluation peu ou faiblement imposable ; amortissements fiscaux calculés sur les montants réévalués,

etc.).

Le Système comptable OHADA précise la technique de réévaluation qui porte exclusivement sur les immobilisations corporelles et financières

Le calcul des valeurs réévaluées peut se fonder :

- ✓ soit sur une méthode indiciaire, par utilisation d'indices officiels dans la limite des valeurs actuelles ;
- ✓ soit sur une méthode de coûts actuels (recherche des valeurs actuelles des éléments).

4.1.2.2. Convention de prudence

Cette convention est énoncée d'entrée dans les articles 3 et 6 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière : « La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la convention de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées. »

La prudence est l'appréciation raisonnable des faits dans des conditions d'incertitude afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine ou le résultat de l'entité. Les actifs et les produits ne doivent pas être surévalués, et les passifs et les charges ne doivent pas être sous-évalués.

La convention de prudence est avant tout, dans le contexte socio-économique et culturel de nos entités, un moyen d'une part, de protéger et, surtout de garder la confiance des tiers et, d'autre part de prévenir toutes distributions de dividendes fictifs (distribution de plus-values potentielles) susceptibles de nuire à leur équilibre financier, leur croissance et leur capacité d'autofinancement.

Toutefois, l'application de ce principe de prudence ne doit pas conduire à la création de réserves occultes ou de provisions excessives, la sous-évaluation délibérée des actifs ou des revenus ou la surévaluation délibérée des passifs ou des charges.

4.1.2.3. Convention de régularité et transparence

Dans le droit comptable OHADA, cette convention a été affirmée dans les articles 6, 8, 9, 10 et 11 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière. En fait, il imprègne tous les textes relatifs à l'information externe.

Il faut inclure dans ce concept :

- la conformité aux règles et procédures du Système comptable OHADA, au plan

comptable et à sa terminologie, à ses présentations d'états financiers (notion de régularité)... ;

- la présentation et la communication claire et loyale de l'information, sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence (article 6 de l'Acte uniforme) ;
- le respect de la règle de non-compensation, dont l'inobservation entraînerait des confusions juridiques et économiques et fausserait l'image que doivent donner les états financiers annuels. Sont uniquement autorisées les compensations juridiquement fondées (article 34 de l'Acte uniforme) en vertu de la loi ou du contrat...

4.1.2.4. Convention de la correspondance bilan de clôture – bilan d'ouverture

Cette convention est rappelée à l'article 34 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière : « le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ».

Cette convention, classique mais d'application délicate, a pour principale conséquence que l'on ne peut imputer directement sur les capitaux propres (à l'ouverture de l'exercice, donc à la clôture de l'exercice précédent) :

- ni les incidences (gains ou pertes) des changements de méthode comptable ;
- ni les produits et les charges relatifs à des exercices précédents qui auraient été omis.

Ces corrections doivent transiter par le compte de résultat du nouvel exercice.

Dans le cadre du Système comptable OHADA, il a été considéré qu'il n'existait que deux cas d'imputation possible, directement sur les capitaux propres, sans « passer » par le compte de résultat :

- celui de l'incidence d'un changement de méthodes ayant un impact fort significatif sur les états financiers ;
- celui de la correction d'une erreur significative.

4.1.2.5. Convention de l'importance significative

Cette convention, bien qu'énoncée formellement à l'article 33 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, à propos des notes aux états financiers, concerne également tous les autres états financiers.

Sont significatifs « tous les éléments susceptibles d'influencer le jugement que les destinataires des états financiers peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité » (article 33 de l'Acte uniforme).

Cette définition de l'importance significative par ses conséquences sur le jugement des utilisateurs montre le caractère relatif du critère (en fonction de la taille de l'entité notamment) et la difficulté de son application, puisqu'elle place en responsabilité les comptables, les dirigeants et les auditeurs, qui ont à prendre la décision de retenir ou non l'élément en fonction de son importance significative présumée, donc de son influence sur le jugement porté par telle ou telle catégorie de lecteurs des états financiers annuels.
Les conséquences de ce principe sont considérables et vont, selon le cas, dans le sens d'un allégement ou d'un alourdissement de l'information comptable :

a) dans le sens d'un allégement de l'information

- « l'arrondi » possible de certaines évaluations (stocks notamment) ;
- la possibilité d'accélérer l'arrêté des comptes annuels, donc d'accélérer leur publication, par des estimations raisonnables des comptes de régularisation (charges à payer, produits à recevoir...) ne présentant pas de différence significative avec les montants exacts ;
- la possibilité voire l'obligation de ne pas fournir, dans les Notes annexes aux états financiers, des informations n'atteignant pas le seuil d'importance significative.

b) dans le sens d'une extension de l'information

Tous les points cités ci-dessus conduisent à un allégement des travaux comptables. D'autres alourdissent les états financiers, en l'occurrence les Notes annexes : le principe conduit à l'obligation de fournir dans ces notes toute information (de nature comptable et financière, qu'elle soit d'origine économique ou juridique) d'importance significative, même si elle n'est pas prévue explicitement dans le Système comptable OHADA. Il en est ainsi par exemple : dans les événements postérieurs à la clôture de l'exercice, perte d'un marché important à l'exportation ou innovation technologique née après la date de clôture rendant caduque une partie du potentiel de production de l'entité.

c) Appréciation du caractère significatif d'une information

La notion de « seuil de signification » est, avant tout, le fruit d'une appréciation subjective et ne saurait être ramenée à une dimension exclusivement quantitative ; elle implique, au contraire, une étude au cas par cas en fonction des particularités de l'entité.

Critères à retenir

Si la notion de « caractère significatif » n'est pas exclusivement liée à un critère quantitatif, ce

dernier peut, sur un plan pratique, aider à sa mise en œuvre. **À titre indicatif**, on peut considérer qu'une information quantifiée sur le plan financier a un caractère significatif dès lors que l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

- lorsque le poste qu'elle explique ou précise représente un certain pourcentage du total du bilan (par exemple, entre 5 et 10 % au moins) ;
- ou lorsque la partie de variation du poste expliquée par l'information représente entre 10 et 20 % du montant total du poste ;
- ou lorsque le montant considéré représente plus de 10 % du bénéfice net.

Les critères qui peuvent être retenus sont, **par exemple**, le résultat des activités ordinaires, le résultat net, le chiffre d'affaires, les capitaux propres.

La nature de l'information en cause peut présenter un caractère qualitatif qui conduira également à une mention dans les Notes annexes. De même, une information peut être significative si elle répond par avance à une question susceptible de se poser à la lecture du bilan ou du compte de résultat.


exemple

Une librairie qui reçoit en dépôt vente la majorité de ses livres, présentera un bilan dont les stocks de livres seraient presque inexistants à l'actif (et donc a priori non significatifs).

Mais, pour une pertinence de l'information financière, cette librairie doit mentionner dans les Notes annexes qu'elle a eu recours pour la quasi-totalité de ces stocks de livres à un contrat de dépôt vente et préciser la valeur desdits stocks.

4.2. Caractéristiques qualitatives d'une information financière utile

Pour les besoins de la prise de décision, les états financiers doivent garantir la transparence sur la réalité de l'entité en présentant une information complète et utile. Cette information doit répondre aux caractéristiques qualitatives classées en deux catégories :

- les caractéristiques essentielles ;
- les caractéristiques auxiliaires.

4.2.1. Les caractéristiques essentielles

Pour que l'information financière soit utile, elle doit être pertinente et représenter fidèlement ce qu'elle prétend représenter. Les caractéristiques qualitatives essentielles sont donc la pertinence et la fidélité.

4.2.1.1. Pertinence

Une information financière est pertinente lorsqu'elle permet d'influencer les prises de décision et tient compte du besoin exprimé par un utilisateur légitime. Pour cela, l'information doit avoir une valeur de prédiction, de validation, ou les deux.

- ***Valeur prédictive :*** l'information financière a une valeur prédictive si elle peut être utilisée comme une donnée par les utilisateurs pour prédire les résultats futurs.
- ***Valeur de confirmation (ou rétrodictive) :*** l'information financière a une valeur de confirmation si elle confirme ou modifie des évaluations précédentes.

La valeur prédictive et la valeur de confirmation de l'information financière sont interdépendantes. L'information qui a une valeur prédictive a souvent aussi une valeur de confirmation. Par exemple, des données sur les produits réalisés, pour une année courante, peuvent être utilisées comme base pour la prévision des recettes de l'année à venir. Elles peuvent également être comparées avec les prévisions de recettes de l'année en cours ou des années précédentes. Les résultats de ces comparaisons peuvent aider l'utilisateur à corriger et améliorer les processus qui ont servi à effectuer ces prévisions. La pertinence s'appuie sur la convention de l'importance significative.

4.2.1.2. Fidélité

Selon le Système comptable OHADA, l'information financière donne une image fidèle quand elle dépeint la substance économique de la transaction, de l'événement ou des circonstances sous-jacents de façon complète, et exempte d'erreurs significatives.

- **Représentation complète** : une représentation complète comprend les informations nécessaires à un utilisateur pour comprendre les faits qui y sont présentés, y compris toutes les évaluations nécessaires, les descriptions et explications.
- **Erreur significative :** la fidélité ne signifie pas l'exactitude à tous les égards. Ainsi, on ne peut déterminer si l'estimation d'une valeur non observable est exacte ou inexacte. L'image que l'on donne de cette estimation peut toutefois être considérée comme idéale si le montant est décrit clairement et si les limites du processus d'estimation sont expliquées. L'expression « exempt d'erreurs" signifie qu'il n'y a pas d'erreurs ou d'omissions dans la représentation du phénomène.

Le concept « **d'image fidèle** » (une image fidèle et non de l'image fidèle) retenu dans le Système comptable OHADA est celui d'un objectif **d'image fidèle** dans le respect de la convention de prudence (articles 3 et 6 de l'Acte Uniforme relatif au droit comptable et à

l'information financière) qui n'autorise pas le maintien dans ce cadre conceptuel, de la neutralité comme l'une des caractéristiques de l'image fidèle.

Finalité de la comptabilité, l'image fidèle en pratique, est présumée résulter de l'application de bonne foi des règles et des procédures du Système comptable OHADA en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, des événements et des situations.

Toutefois, dans le cas exceptionnel où l'application d'une règle comptable se révèle impropre à donner une image fidèle de l'entité, il doit y être dérogé. Il est alors nécessaire de mentionner dans les Notes annexes les motifs de cette dérogation.

4.2.2. Les caractéristiques auxiliaires

L'utilité de l'information financière est renforcée si elle est comparable, vérifiable, rapidement accessible aux décideurs et compréhensible.

4.2.2.1. Comparabilité

La comparabilité est la qualité de l'information qui permet aux utilisateurs de relever les similitudes et les différences entre des éléments. La comparabilité est le but ; la cohérence et la permanence dans le choix ainsi que dans l'application des méthodes comptables permettent d'atteindre cet objectif.

Par exemple, les prises de décision des utilisateurs impliquent de choisir entre des alternatives : investir dans l'entité A plutôt que dans une autre. Dans ce cas, les informations sur l'entité A sont nettement plus utiles si elles peuvent être comparées à des informations similaires concernant d'autres entités, mais aussi portant sur d'autres périodes.

4.2.2.2. Vérifiabilité

La vérifiabilité est la qualité de l'information financière qui donne aux utilisateurs l'assurance que l'information reflète l'image fidèle des phénomènes économiques décrits. La vérifiabilité suppose que divers observateurs bien informés et indépendants pourraient aboutir à un consensus sur la fidélité de l'information. Il peut s'avérer impossible de vérifier certaines informations prospectives : dans ce cas, il sera nécessaire d'indiquer les hypothèses sous-jacentes ainsi que les méthodes d'évaluation utilisées.

4.2.2.3. Rapidité

La rapidité répond au besoin de rendre l'information financière accessible aux décideurs avant qu'elle ne perde sa capacité d'influencer leurs décisions. Rendre plus rapidement accessible une information pertinente peut accroître son influence. En règle générale, plus l'information date, moins elle est utile.

4.2.2.4. Compréhensibilité

La compréhensibilité est la qualité de l'information financière qui permet d'en comprendre la signification. Elle se trouve accrue lorsque l'information est classée, définie et présentée de façon claire et concise. La comparabilité, la simplicité et la rigueur logique peuvent également améliorer la compréhensibilité.

4.2.3. Contrainte à prendre en considération : équilibre avantages-coûts

L'équilibre entre les avantages et les coûts est une contrainte générale. Les informations contenues dans les états financiers doivent procurer un intérêt supérieur au coût de leur production.

L'application de la contrainte de coût amène à évaluer s'il est probable que les avantages procurés par l'information financière justifieront les coûts entraînés par sa production et son utilisation. Lors de cette évaluation, il y a lieu de se demander si une ou plusieurs caractéristiques qualitatives pourraient être sacrifiées dans une certaine mesure pour réduire les coûts.

PLAN COMPTABLE
GENERAL OHADA



Titre V

Chapitre 4

Définitions et structure des états financiers

SECTION 1 :	Définition des principaux postes des états financiers
SECTION 2 :	Structure des états financiers

SECTION 1 : Définition des principaux postes des états financiers

1.1. Actif

1.1.1. Définition d'un actif

Un actif est un élément identifiable du patrimoine représentant une ressource économique actuelle contrôlée par l'entité du fait d'événements passés.

Une ressource économique est un droit ou toute autre source de valeur qui est capable de produire des avantages économiques.

Les avantages économiques générées par un actif sont le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux nets de trésorerie au bénéfice de l'entité.

Le potentiel de services attendus de l'utilisation d'un actif par une entité à but non lucratif est fonction de l'utilité sociale correspondant à son objet ou à sa mission.

La notion de potentiel vise aussi bien la possibilité de générer un flux de trésorerie positif (par exemple : le stock qui sera vendu), que celle de réduire les sorties de trésorerie (par exemple : le siège social propriété de l'entité lui permettant ainsi d'économiser des loyers).

Les flux de trésorerie sont ceux attendus de l'exploitation de l'actif ainsi que ceux qui découlent de la revente de celui-ci. Ainsi, un actif qui n'est plus exploité, mais qui a une valeur de revente, est à maintenir à l'actif. En revanche, une machine mise au rebut et qui ne peut plus être revendue doit être sortie de l'actif.

Le contrôle d'un actif suppose que l'entité :

- a le pouvoir d'obtenir les avantages économiques de la ressource contrôlée, et peut aussi restreindre l'accès à ces avantages aux autres ;
- a la capacité actuelle de décider de l'utilisation de l'actif ;
- assume l'essentiel des risques.

1.1.2. Immobilisations incorporelles

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique. Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- si elle est séparable des activités de l'entité, c'est-à-dire susceptible d'être séparé ou dissocié de l'entité et d'être vendue, transférée, concédé par licence, louée ou échangée soit de façon individuelle,soit dans le cadre d'un contrat avec un actif ou un passif lié ;

- ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'entité ou des autres droits et obligations.

1.1.3. Immobilisations corporelles

Une immobilisation corporelle est un actif physique détenu, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont l'entité attend qu'il soit utilisé sur plus d'un exercice.

1.1.4. Stocks

Un stock est un actif détenu pour être vendu dans le cours normal de l'activité, ou en cours de production pour une telle vente, ou destiné à être consommé dans le processus de production ou de prestation de services, sous forme de matières premières ou de fournitures.

1.1.5. Charges constatées d'avance

Les charges constatées d'avance sont des actifs qui correspondent à des achats de biens ou de services dont la consommation ou la prestation interviendra ultérieurement.

1.1.6. Actif éventuel

Un actif éventuel est défini comme un actif potentiel résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité.

Un actif éventuel ne peut pas être comptabilisé, mais il fera l'objet d'une Note en annexe lorsque l'entrée d'avantages économiques est probable et le montant significatif.

1.2. Passif

1.2.1 Définition d'un passif

Le passif représente l'ensemble des ressources de l'entité. Celles-ci comprennent les capitaux propres, les dettes financières et assimilées, les dettes d'exploitation, et la trésorerie-passif.
Le passif interne est constitué par les capitaux propres de l'entité alors que le passif externe, regroupe toutes les provisions pour risques et charges et les dettes payables ou remboursables selon des échéances déterminées.

1.2.2. Capitaux propres (passif interne)

Les capitaux propres désignent les ressources mises ou laissées par ses propriétaires à sa disposition et qu'elle gère comme si elles étaient siennes. Ils sont déterminés par la différence

entre, d'une part, l'ensemble des éléments actifs de l'entité et, d'autre part, l'ensemble des éléments passifs (passif externe).

Le montant des capitaux propres s'obtient en faisant la somme algébrique :

- des apports (capital, primes liées au capital),
- des écarts de réévaluation,
- des bénéfices mis en réserves,
- du report à nouveau (positif ou négatif),
- du résultat de l'exercice (bénéfice ou perte),
- des subventions d'investissement,
- des provisions réglementées et fonds assimilés.

1.2.3. Passif externe

1.2.3.1. Définition d'un passif externe

C'est une obligation actuelle de l'entité de transférer une ressource économique à la suite d'événements passés.

Une obligation actuelle est un devoir ou une responsabilité d'agir ou de faire quelque chose d'une certaine façon. En principe, l'obligation ne naît qu'après la livraison d'un actif ou la prestation d'un service (l'obligation de l'entité suppose que la tierce personne a déjà réalisé son engagement).

L'obligation doit exister à la date de clôture de l'exercice. Le fait générateur doit se situer alors avant la clôture de l'exercice.

Cette obligation de l'entité à l'égard d'un tiers peut être d'ordre légal, réglementaire ou contractuel. Elle peut également découler des pratiques passées de l'entité, de sa politique affichée ou d'engagements publics suffisamment explicités qui ont créé une attente légitime des tiers concernés sur le fait qu'elle assumera certaines responsabilités.

L'obligation peut donc être de nature juridique ou implicite.

Le tiers peut être une personne physique ou morale, déterminable ou non.

L'estimation du passif externe correspond au montant de la sortie d'avantages économiques que l'entité doit supporter pour éteindre son obligation envers le tiers.

1.2.3.2. Dette

Une dette est un passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.

1.2.3.3. Provision

Une provision est un passif externe dont l'échéance ou le montant est incertain. Selon le Système comptable OHADA, le terme « **provision** » désigne les provisions pour risques et charges.

Par dérogation, les provisions règlementées sont constituées uniquement en application de dispositions juridiques et fiscales et ne correspondent ni à un risque ni à une charge future.

Par ailleurs, les dotations aux provisions pour risques et charges financières à plus d'un an sont inscrites dans un compte de dotation aux provisions tandis que celles qui sont liées à un risque à moins d'un an sont portées au débit du compte intitulé : « **Charges pour provisions pour risques à court terme** » et sont traitées comme des charges décaissables.

1.2.3.4. Charges à payer

Les charges à payer sont des passifs certains dont il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou l'échéance avec une incertitude moindre que pour les provisions.

1.2.3.5. Passif éventuel

Un passif éventuel est :

- une obligation potentielle résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance ou la non-survenance d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ; ou
- une obligation actuelle résultant d'événements passés mais qui n'est pas comptabilisée :
  - soit parce qu'il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit nécessaire pour éteindre l'obligation ;
  - soit parce que le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

1.3. Charges

Ce sont des emplois définitifs ou consommations de valeurs décaissés ou à décaisser par l'entité :

- soit en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entité, ainsi que des avantages qui leur ont été consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale que l'entité doit remplir ;
- soit exceptionnellement, sans contrepartie directe.

Les charges comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- les dotations aux amortissements et dépréciations
- les dotations aux provisions ;
- la valeur comptable des éléments d'actif cédés, détruits ou disparus.

Les charges sont distinguées, selon leur nature :

- **en charges des Activités Ordinaires**
  - en charges d'exploitation ;
  - en charges financières ;
- **ou en charges Hors Activités Ordinaires.**

1.4. Produits

Ce sont les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir :

- soit en contrepartie de la fourniture par l'entité de biens, travaux, services, ainsi que des avantages qu'elle a consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers ;
- soit exceptionnellement sans contrepartie.

Les produits comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- la production stockée au cours de l'exercice ;
- la production immobilisée ;
- les reprises sur amortissements et provisions ;
- le prix de cession d'éléments d'actifs cédés ;
- le transfert de charges.

Les produits sont distingués, selon leur nature, en produits d'exploitation, produits financiers ou produits Hors Activités Ordinaires.

Le chiffre d'affaires correspond au montant des affaires réalisées par l'entité avec les tiers dans le cadre de son activité professionnelle normale et courante.

1.5. Résultat net de l'exercice

Différence entre les produits et les charges liés à l'ensemble des activités de l'entité, le résultat de l'exercice est aussi égal à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice sauf s'il s'agit d'opérations affectant directement le montant des capitaux propres (tels que les écarts de réévaluation, les subventions d'investissement et les provisions règlementées). Il s'agit de la variation brute diminuée des apports nouveaux et augmentée des répartitions aux ayants droit aux capitaux propres.

SECTION 2 : Structure des états financiers

Un jeu d'états financiers est un ensemble complet de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière, de la performance et de la trésorerie de l'entité à la fin de l'exercice.

Le jeu d'états financiers des entités autres que celui des très petites entités comprend :

- un Bilan ;
- un Compte de résultat ;
- un Tableau des flux de trésorerie ;
- des Notes annexes.

Les états financiers sont établis et présentés, de façon à permettre leur comparaison dans le temps, exercice par exercice, et leur comparaison avec les états financiers annuels des autres entités dressés dans les mêmes conditions de régularité, de fidélité et de comparabilité.

2.1. Le Bilan

Le Bilan décrit séparément les éléments actifs et passifs de l'entité et fait apparaître de façon distincte les capitaux propres.

Les éléments d'actif et de passif sont évalués séparément.

Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes d'actif et de passif.

Le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture avant répartition de l'exercice précédent.

2.1.1. Périmètre du Bilan

L'optique économico-gestionnaire a été privilégiée par rapport à l'optique juridico-financière traditionnelle pour des besoins des diverses parties prenantes à l'information comptable.

Les définitions des actifs et des passifs (passifs au sens de dettes actuelles ou probables) confèrent au Bilan le « périmètre » d'un « patrimoine » beaucoup plus économique que juridique. Ainsi, la définition d'un actif (représentatif de avantages économiques) permet l'inclusion de certains biens en location dans les immobilisations.

2.1.2. Masses de l'actif et du passif

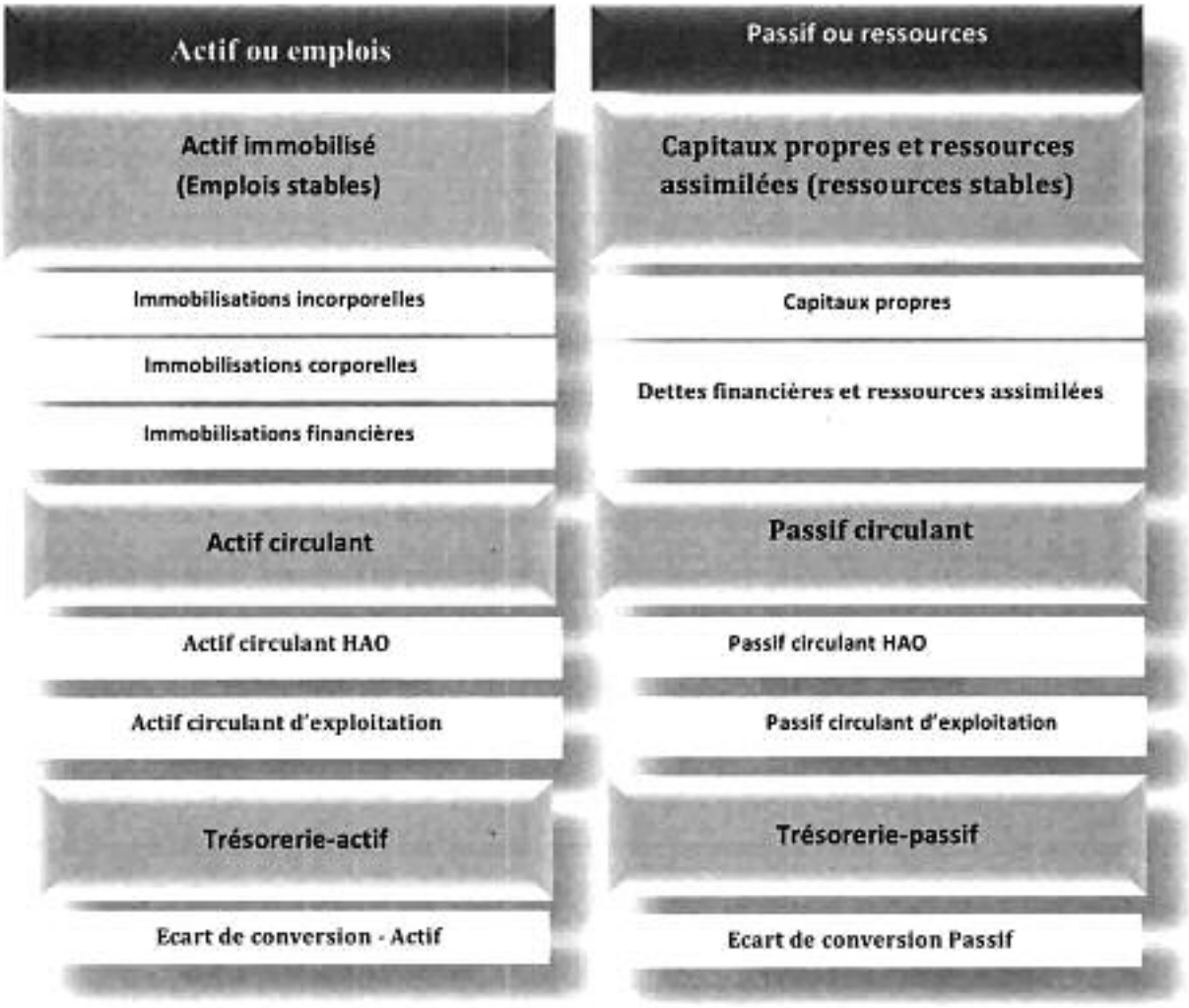
Le découpage est opéré dans une approche de gestion à la fois économique et financière. Cette démarche relève de la conception fonctionnelle du Bilan plutôt que de la conception «liquidité».

Le Bilan se compose de trois masses à l'actif et de trois masses au passif :

Il n'y a pas de correspondance biunivoque entre les masses actif et passif, sauf en ce qui concerne la trésorerie, car la somme algébrique des postes actifs et passifs de trésorerie forme la trésorerie nette de l'entité.

Par ailleurs, dans les « ressources stables » le bilan sépare nettement :

- les capitaux propres et ressources assimilées ;
- les dettes financières et ressources assimilées.



2.1.3. Le caractère fonctionnel de l'analyse

La fonctionnalité de l'analyse du bilan n'est pas limitée au « périmètre patrimonial » traditionnel du bilan puisque les biens pris en location acquisition, notamment, sont inclus dans l'actif.

2.1.3.1. L'actif immobilisé

Il correspond aux emplois durables rendus nécessaires par l'objet économique et financier de l'entité. La fraction à moins d'un an des prêts ainsi que les intérêts courus restent inclus dans les immobilisations financières que constituent ses « activités ordinaires ». Dans l'actif immobilisé est indiqué, par un renvoi, le montant hors activités ordinaires (H.A.O.). Ce renvoi peut être inscrit non globalement à l'actif immobilisé, mais à la rubrique, voire au poste concerné dans le cas où ce « H.A.O. » ne serait formé que des éléments de la rubrique ou du poste.

2.1.3.2. L'actif circulant

L'actif circulant représente les stocks et les créances du « circuit d'exploitation ». La partie H.A.O. de l'actif circulant est composée généralement de stocks occasionnels et de créances H.A.O. (par exemple : créances sur cessions d'immobilisations). Lorsque le montant des stocks occasionnels n'est pas significatif, il convient de l'inscrire dans les stocks et en-cours de l'activité ordinaire.

2.1.3.3. Les capitaux propres et ressources assimilées

Les capitaux propres et ressources assimilées incluent les subventions d'investissement et les provisions réglementées.

2.1.3.4. Les dettes financières et ressources assimilées

Les dettes financières et ressources assimilées, dettes de location acquisition notamment, sont classées comme telles dès lors qu'il s'agit d'emprunts ou de contrats assimilés. Dans cette rubrique sont inclus les comptes bloqués d'associés et les crédits bancaires renouvelables. La fraction à moins d'un an de ces dettes ainsi que les intérêts courus restent inclus dans le poste. Sont incluses dans la rubrique, les « Provisions pour risques et charges » qui, compte tenu de leur nature et des principes comptables, sont des dettes probables. Par souci de simplification de la gestion comptable, les provisions dont l'échéance probable est à plus d'un an sont classées dans ce poste ; celles à un an ou moins sont classées dans le « passif circulant » : **Provisions pour risques à court terme.**

2.1.3.5. La trésorerie

La trésorerie constitue par elle-même une rubrique fonctionnelle, formée des deux masses : une à l'actif et une au passif. La trésorerie-actif inclut le poste « Titres de placement ».

Il importe, en conséquence, que les titres qui y sont inscrits soient réellement rapidement négociables dans l'intention des dirigeants et au regard des possibilités boursières. Dans le cas contraire, ils doivent être classés en « Autres immobilisations financières ».

La trésorerie-passif comprend, outre les crédits de trésorerie (avances, concours bancaires) et les découverts, les « crédits d'escompte » correspondant au montant des effets escomptés restant en cours, c'est-à-dire avant la constatation de la bonne fin.

2.1.4. Fonds de roulement et besoin de financement

Les masses du bilan font ressortir directement, sans toutefois qu'ils soient spécifiés dans le bilan :

- le Fonds de roulement : Capitaux stables - Actif immobilisé ;
- le Besoin de financement : Actif circulant - Passif circulant ;
- la Trésorerie ; celle-ci équilibre les deux éléments précédents (aux écarts de conversion près), en vertu de l'équation bien connue :

Fonds de roulement - Besoin de financement = Trésorerie

2.2. Le Compte de résultat

Le compte de résultat récapitule les charges et les produits de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date de paiement ou d'encaissement. Selon le régime juridique de l'entité, le solde des charges et des produits constitue :

- le bénéfice ou la perte de l'exercice,
- l'excédent ou l'insuffisance de ressources.

Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes de charges et de produits.

2.2.1. Analyse « par nature » des charges et des produits

Le Système comptable OHADA retient l'analyse par nature des charges et produits. Cette analyse peut être complétée par une analyse « par fonction », organisée si possible en système comptable dans la « comptabilité analytique de gestion ».

2.2.2. Distinction activités ordinaires / hors activités ordinaires (HAO)

La raison majeure de cette analyse tient à la nécessité d'obtenir, dans toute la mesure du possible, des soldes de gestion et un résultat « récurrents », c'est-à-dire susceptibles, à qualité de gestion égale, d'être reconduits dans les années qui viennent, s'il n'y a pas dans l'entité de changements majeurs de structure, liés à l'investissement-financement essentiellement.

Il en résulte que :

- la zone H.A.O. des produits et des charges doit se définir en fonction de cette récurrence et non en termes moraux (exemples : amendes fiscales ou pénales) ou

d'opportunité (exemples : charges « exceptionnelles » par leur montant...) ;

- les charges H.A.O. le sont non du fait de leur volume exceptionnel, mais du fait de leur nature, non liée à l'activité ordinaire ;
- une charge d'exploitation d'un montant exceptionnellement élevé doit rester inscrite dans le niveau « ordinaire » (exemple : grosse perte sur une importante créance clients). Le niveau significativement élevé de cette charge sera signalé, avec ses conséquences, dans les Notes annexes ;
- une charge ou un produit d'exploitation omis au cours d'un exercice antérieur doit être comptabilisé dans les charges ou les produits des « Activités ordinaires » de l'exercice de rectification.

Les produits et les charges H.A.O. sont liés à des changements de structure (significatifs) ou de stratégie de l'entité, ou à des changements importants dans l'environnement (exemple : modification de la législation commerciale qui impliquera sans doute un changement de la stratégie et des investissements de la firme).

Les sorties et les prix de cession des immobilisations sont des charges et produits HAO. Par contre, Les opérations relativement légères et régulières d'investissement-financement (renouvellement du « parc » de matériel sans novation profonde) ne doivent donc pas être traitées en « H.A.O. », mais être « remontées » dans les activités ordinaires.

En conclusion, la structure du compte de résultat est ainsi formée de quatre niveaux successifs :

- activités d'exploitation ;
- activités financières ;
- activités ordinaires (regroupant les activités d'exploitation et les activités financières);
- activités H.A.O.

2.2.3. Mise en évidence des soldes intermédiaires de gestion

La définition, le « découpage » des charges et des produits permettent l'obtention directe, à partir des enregistrements comptables, de soldes intermédiaires de gestion fournissant aux utilisateurs des états financiers des informations de synthèse capitales pour l'étude de la structure et des performances de la firme, et directement inscrits dans le compte de résultat.

Le compte de résultat permet la lecture directe :

- de la Marge commerciale (MC)
- de la Valeur ajoutée (V.A.) ;

- de l'Excédent brut d'exploitation (E.B.E.) ;
- du Résultat d'exploitation (R.E.) ;
- du Résultat financier (R.F.) ;
- du Résultat des activités ordinaires (R.A.O.) ;
- du Résultat hors activités ordinaires (R.H.A.O.) ;
- du Résultat net (R.N.).

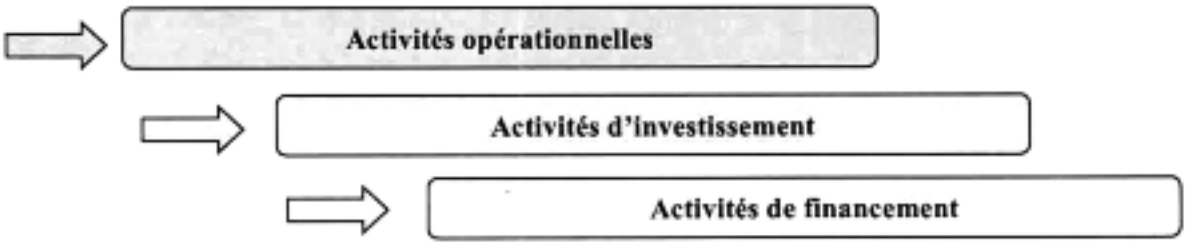
2.3. Le tableau de flux de trésorerie

2.3.1. Objectif du tableau de flux de trésorerie

Le tableau de flux de trésorerie constitue un état de synthèse à part entière, dont la finalité est d'expliquer la variation de la trésorerie de l'entité. Il recense donc les encaissements (sources des flux de trésorerie) et les décaissements (affectations des flux de trésorerie) qui ont un impact sur la trésorerie au cours de la période considérée. Par ailleurs, il classe les flux de trésorerie selon leur origine : activités opérationnelles, activités d'investissement, activités de financement. Il permet de connaitre la provenance des flux de liquidités et la manière dont ces flux ont été utilisés au cours de l'exercice.

2.3.2. Composantes des flux de trésorerie

La structure du tableau des flux de trésorerie repose sur un découpage de la vie de l'entité en trois grandes fonctions, celles-ci correspondant d'ailleurs aux principaux volets de sa politique financière. Le classement fonctionnel des flux constitue une base précieuse pour l'élaboration des prévisions financières en distinguant les trois catégories de flux suivantes :



Le tableau de flux de trésorerie fait apparaitre la contribution de chaque type d'activité à la variation globale de la trésorerie de l'entité.

2.3.2.1. Flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles

Les activités opérationnelles sont définies comme étant les principales activités génératrices des produits de l'entité et toutes les autres activités qui ne sont pas des activités d'investissement ou de financement.

Exemples de flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles :

- les flux correspondant aux produits et aux charges d'exploitation, tels que les sommes encaissées auprès des clients et les sommes versées aux fournisseurs et au personnel ;
- les autres encaissements et décaissements qu'il est possible de rattacher à l'activité d'exploitation, tels que les flux de trésorerie correspondant aux produits financiers et aux charges financières et à l'impôt sur le résultat.

Les flux de trésorerie opérationnels résultent donc en général des transactions qui entrent dans la détermination du résultat net.

Une entité doit présenter les flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles, en utilisant la méthode indirecte, suivant laquelle le résultat est ajusté pour tenir compte de l'effet :

- des variations durant la période dans les stocks et dans les créances et dettes opérationnelles ;
- des éléments sans effet direct sur la trésorerie, tels que les amortissements, les provisions, les impôts différés, les gains ou pertes de change latents, les bénéfices non distribués des entités mises en équivalence et les intérêts minoritaires ; et
- des autres éléments pour lesquels l'effet de la trésorerie consiste en flux de trésorerie d'investissement ou de financement.

2.3.2.2. Flux de trésorerie liés aux activités d'investissement

Les activités d'investissement sont définies comme l'acquisition et la sortie d'actifs à long terme et les autres placements qui ne sont pas inclus dans les équivalents de trésorerie. Seules les dépenses qui conduisent à la comptabilisation d'un actif sont susceptibles d'être classées en activités d'investissement. Par exemple, les dépenses de recherche ne peuvent pas être traitées de la sorte.

Exemple de flux de trésorerie provenant des activités d'investissement :

- la cession et l'acquisition d'immobilisations corporelles, incorporelles et d'autres actifs à long terme ;
- la cession et l'acquisition de valeurs mobilières sauf les titres de placement d'autres entités ;
- prêts effectués par l'entité (les équivalents de trésorerie ne sont pas inclus dans les opérations d'investissement).

Les activités de financement sont définies comme étant les activités qui résultent des changements dans l'importance et la composition du capital apporté et des emprunts de l'entité.

Exemples de flux de trésorerie issus des activités de financement :

- les encaissements provenant de l'émission d'actions ou parts sociales et les décaissements issus du rachat ou du remboursement d'actions ou parts sociales ;
- les dividendes versés aux actionnaires ou aux associés, à moins que ces dividendes ne soient classés dans les activités d'exploitation ;
- les encaissements provenant de l'émission d'obligations, d'emprunts (à court et à long terme), ainsi que les remboursements correspondants.

L'ordre de présentation des flux de trésorerie favorise une lecture normative du document : les flux liés aux activités d'exploitation jouent un rôle déterminant dans le financement de la croissance et dans la structure des opérations de financement.

2.3.3. Définition de la trésorerie et des équivalents de trésorerie

La trésorerie comprend les disponibilités et les équivalents de disponibilités ou de trésorerie, c'est-à-dire les placements à court terme très liquides, qui sont facilement convertibles en un montant connu de liquidités, dont la valeur ne risque pas de changer de façon significative. En conséquence, un placement ne sera qualifié d'équivalent de trésorerie que s'il a une échéance rapprochée, par exemple inférieure ou égale à trois mois à partir de la date d'acquisition.

Les découverts bancaires momentanés (remboursables à vue) constituent une composante de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.

Dans la mesure où l'on considère la trésorerie et les équivalents de trésorerie comme identiques, il ne faut pas définir les mouvements entre la trésorerie et les équivalents de trésorerie comme des encaissements et des décaissements : ces mouvements ne sont pas repris dans le tableau des flux de trésorerie.

2.4. Les Notes annexes

Les autres états financiers (Bilan, Compte de résultat et Tableau des flux de trésorerie) doivent être étayés par des informations explicatives et supplémentaires présentées sous forme de notes permettant une meilleure intelligibilité des états financiers. Ces notes font partie intégrante du jeu d'états financiers.

Chacun des postes du Bilan, du Compte de résultat, et du Tableau des flux de trésorerie doit en principe, faire l'objet d'une référence croisée vers l'information liée figurant dans les notes annexes.

Les notes annexes comportent des informations sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

- une déclaration de conformité au Système comptable OHADA (les états financiers ne doivent être déclarés conformes aux SYSCOHADA que s'ils sont conformes à toutes les dispositions normatives du Système comptable OHADA) ;
- les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée),
- les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du Bilan, du Compte de résultat, du Tableau des flux de trésorerie,
- les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

De façon spécifique, les entités exerçant une activité économique ayant un impact sur l'environnement (secteur de l'industrie et des mines par exemple) doivent fournir des informations environnementales et sociétales.



PLAN COMPTABLE GENERAL OHADA



Titre V

Chapitre 5

Règles d'évaluation et de comptabilisation des éléments des états financiers

SECTION 1 :	Règles d'évaluation des éléments des états financiers
SECTION 2 :	Règles de comptabilisation et de décomptabilisation des éléments des états financiers
SECTION 3 :	Capital financier et capital opérationnel

SECTION 1 : Règles d'évaluation des éléments des états financiers

L'évaluation est le procédé qui permet de déterminer les montants monétaires auxquels les éléments sont comptabilisés et inscrits au Bilan, au Compte de résultat ou au Tableau de flux de trésorerie. Cela implique la sélection de bases d'évaluation appropriées.

Le système comptable OHADA distingue :

- la valeur d'entrée dans le patrimoine ;
- la valeur actuelle à une date quelconque, qui porte le nom de valeur d'inventaire lorsque cette date est celle de la clôture de l'exercice ;
- la valeur nette au bilan.

1.1. Valeur d'entrée

La convention du coût historique fait de la valeur d'entrée un élément intangible, à l'exception des créances et dettes en monnaies étrangères, et sauf réévaluation.

Cette valeur d'entrée est :

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

Ces coûts sont des coûts réels qui ne peuvent inclure d'éléments supplétifs, par exemple coût des capitaux propres. Ils ne peuvent être influencés par l'existence ou non d'une subvention.

1.1.1. Coût d'achat, coût d'acquisition

1.1.1.1. Règles générales

L'article 37 de l'Acte uniforme fait spécifiquement référence aux charges directes liées à l'achat et, le cas échéant, à l'installation du bien. En effet, tous les frais accessoires encourus sont inclus dans le coût d'acquisition du bien jusqu'à son lieu d'exploitation et sa mise en état de fonctionner.

a) Coût d'acquisition d'une immobilisation

Le coût réel d'acquisition d'une immobilisation est formé :

- du prix d'achat définitif net de remises et de rabais commerciaux, d'escompte de règlement et de taxes récupérables;
- des charges accessoires rattachables directement à l'opération d'achat ;

- des frais d'acquisition notamment les droits d'enregistrement, les honoraires, les commissions, les frais d'actes, après déductions des taxes récupérables ;
- des charges d'installation qui sont nécessaires pour mettre le bien en état d'utilisation ;
- de l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, si cette obligation incombe à l'entité, soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période. Ces coûts comptabilisés comme un composant de l'immobilisation, font l'objet d'un plan d'amortissement propre tant pour la durée que pour le mode.

Lorsque l'effet de la valeur temps de l'argent est significatif, le montant de la provision doit être la valeur actualisée des dépenses attendues que l'on pense nécessaires pour éteindre l'obligation. Le taux d'actualisation doit être un taux avant impôts reflétant les appréciations actuelles par le marché de la valeur temps de l'argent et des risques spécifiques à ce passif. Le taux d'actualisation ne doit pas refléter les risques pour lesquels les estimations de flux de trésorerie futurs ont été ajustées.

La définition du coût d'achat exclut les charges internes telles que les salaires ou les amortissements. Leur caractère direct (au sens de la comptabilité analytique de gestion) ne doit pas être pris en considération afin d'éviter les biais induits par le caractère conventionnel des clés de répartition.

b) Coût d'acquisition d'une marchandise, d'une matière première ou d'un service

Le coût réel d'acquisition d'une marchandise, d'une matière première ou d'un service est formé :

- du prix d'achat net de remises, rabais, ristournes, et de taxes récupérables. Les escomptes de règlement sont des produits financiers qui ne viennent pas en déduction du prix d'achat ;
- des frais accessoires rattachables directement à l'opération d'achat.

1.1.1.2. Cas particuliers d'acquisitions

L'article 36 de l'Acte uniforme indique la règle en cas :

- d'apports des associés ou de l'État : il s'agit alors de la valeur d'apport définie et contrôlée dans le cadre du contrat ;

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

Ces cas particuliers évoqués par l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière des entités n'étant pas exhaustifs, il convient de les compléter :

a) Acquisition par échange

L'article 36 de l'Acte uniforme ne vise que le cas d'échange de deux lots dont l'estimation de l'un au moins n'est pas pleinement fiable ; exemple : échange d'un terrain contre une servitude de passage.

Mais lorsque l'estimation de chacun des lots est fiable, la valeur d'entrée doit être celle du bien acquis, donc sa valeur actuelle.

b) Paiement à terme

La valeur d'entrée des biens, déterminée selon la convention du coût historique et fondée sur le prix convenu, est indépendante :

- des modalités futures de règlement, en cas de paiement différé ;
- des variations de l'index retenu, en cas de règlements indexés.

Toutefois, lorsque qu'un règlement est différé au-delà de 12 mois à compter de la date de clôture de l'exercice, le montant (intérêts non comptabilisés) représentant la différence entre le total non actualisé des paiements futurs et la valeur actualisée de ces paiements doit faire l'objet d'une mention dans les Notes annexes s'il est significatif. Le taux d'actualisation est le taux d'intérêt qui correspond au coût du crédit de l'entité.

c) Acquisition avec subvention

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

d) Acquisition contre versement de rente viagère

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

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

e) Acquisition dans le cadre des contrats de location acquisition

Se reporter au traitement des contrats de location (Titre VIII : opérations et problèmes spécifiques, chapitre 8).

f) Acquisition de titres

En application du concept général de coût, les frais d'acquisition doivent être inclus dans la valeur d'entrée des titres (titres de participation, titres immobilisés de l'activité de portefeuille, autres titres immobilisés et les titres de placement).

Toutefois, pour faciliter le suivi à l'inventaire de la valeur des titres de placement (par essence presque tous inscrits à une bourse de valeurs) qui se fait par comparaison entre la valeur d'entrée (cours d'achat) et le cours en bourse à la clôture (cours moyen du dernier mois), une mention doit être portée dans les Notes annexes concernant le cours d'achat de ces titres.

1.1.2. Coût de production (immobilisations et stocks fabriqués par l'entité)

Il comprend (article 37 de l'Acte uniforme) :

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

Il s'agit d'un concept de coût complet.

Le coût de production doit ainsi inclure :

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

- les pertes, rebuts, déchets de caractère inévitable et normal et,
- pour les immobilisations fabriquées par l'entité, l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site dans les conditions susmentionnées.

Tous les frais accessoires encourus sont inclus dans le coût de production du bien jusqu'à son lieu d'exploitation et sa mise en état de fonctionner.

Conformément aux normes internationales, n'entrent pas dans le coût de production :

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

1.1.3. Incorporation des coûts d'emprunt

Les coûts d'emprunt nécessaires au financement de l'acquisition ou de la production d'un actif qualifié, immobilisation incorporelle, corporelle ou stock, font partie du coût du bien lorsqu'ils concernent la période de production de cet actif, jusqu'à la date d'acquisition ou la date de réception définitive.

Un actif qualifié est un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu.

1.1.4. Valorisation des stocks

Selon les dispositions de l'article 44 de l'Acte uniforme, les stocks et les productions en cours sont évalués unité par unité ou catégorie par catégorie.

L'unité d'inventaire est la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article.

A leur sortie du magasin ou à l'inventaire :

- les biens matériellement identifiés et individualisés ainsi que ceux qui ne sont pas interchangeables, sont évalués article par article à leur coût d'entrée ;
- les biens interchangeables (fongibles), non identifiables après leur entrée en magasin sont évalués, soit en considérant que le premier bien entré est le premier bien sorti (méthode dite P.E.P.S.), soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production (méthode dite C.M.P.).

Une entité doit utiliser la même méthode pour tous les stocks ayant une nature et un usage similaire pour l'entité.

Pour des stocks de nature ou d'usage différents, des méthodes différentes peuvent être utilisées.

Les techniques d'évaluation du coût des stocks, telles que la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail, peuvent être utilisées pour des raisons pratiques si ces méthodes donnent des résultats proches du coût.

1.1.4.1. Le coût moyen pondéré après chaque entrée

Le coût d'entrée moyen est recalculé à l'occasion de chaque nouvelle entrée (souvent mensuelle en cas de stocks produits, ou correspondant aux approvisionnements périodiques à rythme régulier ou non, en fonction du choix de la méthode de gestion des stocks de biens achetés) :

- il est égal à la moyenne des différentes entrées pondérées par les quantités :
  - du coût des stocks restant, à la date de l'entrée ;
  - du coût des entrées à cette date ;
- il n'est pas modifié aussi longtemps qu'une nouvelle entrée n'est pas enregistrée.

Les sorties ayant lieu dans la période suivant l'entrée (avant une nouvelle entrée) sont valorisées à ce coût moyen pondéré. Ainsi, dans l'exercice, il y a autant de « prix de sortie » qu'il y a d'entrées si l'on inclut dans celles-ci le stock initial.

La méthode se prête parfaitement à une gestion continue en « inventaire permanent ».

1.1.4.2. Le coût moyen pondéré calculé sur la durée moyenne de stockage

Cette méthode est adaptée au cas des entités qui ne pratiquent pas l'inventaire permanent et veulent valoriser directement leur stock final (inventaire dit intermittent).

Dans cette méthode :

- il n'y a pas valorisation des sorties durant l'exercice (inventaire intermittent),
- le stock final constaté en quantité est valorisé sur la base du coût moyen pondéré des entrées observées durant la dernière période de stockage.

Une entité doit utiliser la même méthode pour tous les stocks ayant une nature et un usage similaire pour l'entité. Pour des stocks de nature ou d'usage différents, différentes méthodes peuvent être utilisées.

Les techniques d'évaluation du coût des stocks, telles que la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail, peuvent être utilisées pour des raisons pratiques si ces méthodes donnent des résultats proches du coût.

1.2. Valeur actuelle

1.2.1. Règles générales

« La valeur actuelle d'un bien est une valeur d'estimation du moment qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'entité ».

Le concept de valeur actuelle repose principalement sur le principe de la continuité de l'exploitation (utilité du bien pour l'entité).

En cas d'absence de continuité il faut passer à la simple valeur de marché ou à la valeur vénale (prix potentiel de vente, valeur dite de négociation).

La détermination de la valeur actuelle des biens est indispensable à l'inventaire, en vue de l'application de la convention de prudence (constatation des moins-values).

La référence au marché vise le prix du bien, à la date considérée, dans le cadre environnemental de l'entité, prix qui a pu augmenter ou diminuer depuis la date d'entrée du bien dans le patrimoine de l'entité ; pour les biens produits, il faut rechercher cette valeur de marché, mais aussi le coût actuel de production du bien.

La valeur actuelle n'est pas égale à la valeur précédente, car il faut tenir compte de l'usure ou de l'obsolescence du bien considéré, par un abattement en fonction de l'âge du bien.



exemple

Recherche de la valeur actuelle d'une machine achetée 10 000 000 il y a 3 ans ; durée de vie estimée de ce bien, 5 ans ; il peut donc être considéré comme amorti de 3/5, soit 60 %. Prix d'achat actuel de la même machine (ou équivalente) neuve : 14 000 000.

Valeur actuelle à partir du marché : 100 % - 60 % => 40 % de 14 000 000, soit 5 600 000.

Toutefois cette valeur ne peut être retenue que s'il y a pour l'entité, continuité d'utilisation du bien ; si ce n'est pas le cas, il faudra retenir la valeur vénale, prix potentiel de revente du bien sur le marché ; par exemple : 3 000 000, dont il conviendrait en outre de retrancher, le cas échéant, les frais de démontage et de vente.

En résumé, la valeur actuelle d'un bien est le prix qu'accepterait d'en donner, dans le lieu et l'état où se trouve ce bien, un acquéreur de l'entité (et non du bien isolé), car un tel acquéreur envisage nécessairement à la fois le prix du marché et l'utilité (flux de revenus attendus) pour l'entité. La valeur actuelle fait ainsi appel à la globalité de l'entité et à sa continuité d'exploitation. Elle ne doit surtout pas être confondue avec le prix probable de revente du bien isolé (sauf en cas de non-continuité d'utilisation du bien).

La valeur actuelle est une forme de la « juste valeur » définie dans la norme IFRS 13 (date de publication : 12 mai 2011).

La juste valeur selon la norme IFRS 13 est le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé pour le transfert d'un passif dans une transaction ordonnée sur le marché principal (ou le plus avantageux) à la date d'évaluation selon les conditions courantes du marché (c'est-à-dire un prix de sortie), que ce prix soit directement observable ou estimé en utilisant une autre technique d'évaluation..

Cette section apporte quelques précisions relatives à l'application du concept général aux cas particuliers.

1.2.2. Cas particuliers

1.2.2.1. Immobilisations corporelles

Il faut surtout détecter les cas de non-continuité d'exploitation immédiate ou à terme (avant la fin de la durée d'utilisation prévue), car cette non-continuité va être, en général, source de moins-value.

Il faut aussi une bonne connaissance des valeurs de marché qui peuvent fortement évoluer en fonction de la conjoncture économique et du progrès technologique.

1.2.2.2. Immobilisations incorporelles

Sont à vérifier les conditions d'immobilisation des frais de développement, des frais de prospection de ressources minérales et principalement les rentabilités attendues, en l'absence desquelles la valeur actuelle serait nulle.

En matière de fonds commercial, la valeur actuelle est très sensible aux évolutions de l'environnement économique, commercial, juridique de l'entité. Exemples : installation d'un concurrent, projet de loi défavorable, etc.

1.2.2.3. Stocks

La continuité d'exploitation est capitale pour les en-cours dont la valeur actuelle peut être nulle si elle disparaît. Les stocks de produits finis sont également sensibles à cette continuité, alors que les stocks de matières premières présentent en général moins de risques.

1.2.2.4. Créances en monnaie ayant cours légal dans l'Etat partie

En vertu du nominalisme monétaire résultant du coût historique, les créances sont enregistrées à leur valeur nominale ; leur éventuelle dépréciation tient essentiellement à la défaillance probable du débiteur, qui est à apprécier.

Toutefois, pour les créances à long et à moyen terme, le concept de valeur actuelle peut conduire à l'enregistrement d'une provision pour actualisation dans le cas où ces créances seraient prévues sans intérêt ou à un taux très inférieur au taux moyen du marché financier.

1.2.2.5. Créances-dettes en monnaies étrangères

En raison de l'importance des opérations en devises pour les entités de l'OHADA, l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière a particulièrement détaillé le mécanisme d'enregistrement de ces créances et dettes (articles 51 à 58 de l'Acte uniforme).

Ces articles portent sur les points suivants :

- distinction des opérations commerciales et des opérations financières (article 52 de l'Acte uniforme). Les conversions sont à opérer au cours de change de la date de formalisation de l'accord des parties pour les premières, à celle de remise des devises pour les secondes ;
- constatation des gains et pertes de change dès la conclusion des opérations de couverture, dans la limite des montants couverts (article 53 de l'Acte uniforme) ;
- enregistrement des pertes probables en provisions pour risques et non comptabilisation en résultat des gains probables (article 54 de l'Acte uniforme) ;
- cas exceptionnel d'étalement, sur plusieurs exercices, de pertes de change sur emprunt en devises (article 56 de l'Acte uniforme) ;
- cas de limitation de la dotation pour pertes (donc de compensation partielle) à la différence entre pertes probables et gains latents lorsque l'entité peut justifier d'une « position globale de change » calculée devise par devise.

1.2.2.6. Titres

Pour les titres cotés, la valeur actuelle est le cours moyen boursier du dernier mois dans le cas des « Titres de placement » et des « Titres immobilisés » (sauf « Titres immobilisés de l'activité de portefeuille » ou T.I.A.P.). Pour les T.I.A.P., l'évaluation doit tenir compte des perspectives d'évolution des sociétés concernées.

Pour les titres de participation, la recherche de la valeur actuelle implique une évaluation approfondie des entités concernées, tenant compte des perspectives d'évolution générale de ces entités, mais aussi de l'utilité des participations pour l'entité (prise en considération, notamment, des complémentarités, voire des synergies d'ordre commercial, technologique ou économique).

1.3. Valeur nette au bilan ou valeur nette comptable

Cette valeur est la plus faible des deux valeurs suivantes : valeur d'entrée et valeur actuelle, en raison de l'utilisation de la convention de prudence :

- si la plus faible est la valeur d'entrée, celle-ci est retenue comme valeur nette comptable;
- si la plus faible est la valeur actuelle, c'est elle qui est retenue comme valeur nette, mais avec maintien de la valeur d'entrée en « montants bruts » et inscription, pour la différence, d'amortissements et dépréciations.

Il faut toutefois noter deux différences importantes introduites par le Système comptable OHADA :

- une dépréciation est à ajouter aux amortissements (d'une immobilisation amortissable) lorsqu'il existe un indice de perte devaleur ;
- les dépréciations constatées sur les comptes d'actif circulant (stocks, créances) et de trésorerie sont enregistrées comme des charges externes (décaissables) afin de ne pas laisser en « dotations », donc dans la capacité d'autofinancement, ces charges qui sont, dans leur majorité, décaissées à court terme. Dès lors, les comptes qui enregistrent, à leur crédit, ces dépréciations ne constituent pas des « provisions ». Dans le Système comptable OHADA, ils ont été intitulés comptes de dépréciations.

1.4. Amortissements

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

Le choix du mode de répartition (linéaire, dégressif, unités d'œuvre ou de production ...) relève de la politique et de la gestion de l'entité, dans le respect des conventions comptables retenues, de la prudence tout particulièrement.

Le plus souvent, compte tenu de l'incertitude de l'avenir, les entités seront sans doute amenées à prévoir une durée d'utilité du bien égale à sa durée de vie, donc une valeur résiduelle nulle. Cette pratique doit être cependant considérée comme une simplification d'une approche plus économique qui implique, dans le cadre d'une continuité d'exploitation, la recherche et parfois le choix d'une durée d'utilisation différente.

1.5. Dépréciation des immobilisations

La dépréciation permet de constater la perte de valeur de l'actif.

A la clôture de chaque exercice, une entité doit apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif a subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur actuelle de l'actif concerné et la comparer avec la valeur nette comptable.L'actif doit être déprécié lorsque la valeur nette comptable est supérieure à la valeur actuelle.

1.6. Provisions et dépréciations

À côté des dotations aux dépréciations (retenues dans le cas de l'actif immobilisé) et aux provisions pour risques et charges (au passif externe à long terme), le Système comptable OHADA propose une conception nouvelle du risque, en excluant de la capacité d'autofinancement :

- les charges pour dépréciation des actifs circulants et de la trésorerie ;
- les charges pour provisions pour risques à court terme.

Ces charges sont considérées comme correspondant à des décaissements probables à brève échéance.

Symétriquement, les reprises doivent être traitées comme des encaissements probables.

Les charges pour dépréciations (nettes des reprises) sont ainsi traitées, dans le compte de résultat, comme des charges externes.

SECTION 2 : Règles de comptabilisation et de décomptabilisation des éléments des états financiers

2.1. Règles de comptabilisation

2.1.1. Règles générales

Un élément d'actif, de passif, de produit, de charge est comptabilisé dès lors que :

- il est probable que tout avantage économique qui lui est liée ira à l'entité ou en proviendra ;
- l'élément a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.

2.1.2. Règles spécifiques

2.1.2.1. Prise en compte d'un actif

Un actif est pris en compte dans le bilan lorsqu'il est probable que des avantages économiques bénéficieront à l'entité et que l'actif a un coût ou une valeur qui peut être mesuré(e) d'une façon fiable. Par dérogation, l'écart de conversion-actif est reconnu comme un actif.

2.1.2.2. Prise en compte du passif

Un passif est pris en compte dans le bilan lorsqu'il est probable qu'un transfert de ressources économiques résultera du règlement de l'obligation à la charge de l'entité et que le montant de ce règlement peut être mesuré d'une façon fiable. Par dérogation, l'écart de conversion-passif et les provisions réglementées sont reconnus comme des passifs.

2.1.2.3. Prise en compte des produits

A) Règles générales

Les produits sont généralement pris en compte lorsqu'une augmentation des avantages économiques, liée à une augmentation d'actif ou à une diminution de passif, s'est produite et qu'elle peut être mesurée de façon fiable.

B) Cas particulier de la comptabilisation du chiffre d'affaires

Selon la norme comptable internationale **IFRS 15** « Produits des contrats avec les clients » (date de publication : 28 mai 2014), la comptabilisation des produits résultant de contrats avec les clients doit traduire le transfert à un client du contrôle d'un bien ou d'un service pour le montant auquel le vendeur s'attend à avoir droit.

La comptabilisation du chiffre d'affaires selon le système comptable OHADA se fait selon les règles suivantes :

a) Le rattachement des ventes de biens

✓ **Principe**

C'est la livraison, c'est-à-dire la délivrance du bien ayant fait l'objet du contrat, qui marque le transfert à un client du contrôle d'un bien. C'est donc la livraison qui sera prise en considération pour le rattachement des produits correspondants à l'exercice.

Peu importe que l'accord des volontés entre vendeur et acheteur se soit réalisé au cours d'un exercice antérieur, sous la forme d'une commande de l'acheteur, par exemple.

De même, l'encaissement de tout ou partie du prix convenu est sans effet, de telle sorte qu'une recette encaissée au cours d'un exercice antérieur à l'exercice de livraison doit être exclue des produits de l'exercice.

Quant à la date de facturation, elle peut, selon les usages comptables, être retenue pour fixer la date de livraison, mais à condition que l'établissement de la facture soit réellement concomitant de la délivrance de la marchandise au client.

✓ **Le cas des ventes sous conditions**

Il existe trois catégories principales de ventes sous conditions :

- vente sous condition suspensive ;
- vente sous condition résolutoire ;
- vente avec clause de réserve de propriété.

▪ **Vente sous condition suspensive**

Définition de la condition suspensive

L'obligation contractée sous condition suspensive est celle qui dépend soit d'un événement futur et incertain soit d'un événement actuellement arrivé, mais encore inconnu des parties. Lorsque l'obligation a été contractée sous une condition suspensive, la chose qui fait la matière de la convention demeure aux risques du débiteur qui ne s'est obligé de la livrer que dans le cas de la réalisation de la condition.

Principe de rattachement

Dans une vente sous condition suspensive, dans la mesure où la livraison ou la délivrance du bien ne peut pas intervenir avant que cette condition suspensive ait été réalisée, le vendeur conserve le contrôle du bien. En conséquence, la comptabilisation de la vente est suspendue jusqu'à la date à la laquelle la condition se trouve réalisée.

- **Vente sous condition résolutoire**

Définition de la condition résolutoire

La condition résolutoire est celle qui, lorsqu'elle s'accomplit, opère la révocation de l'obligation et qui remet les choses au même état que si l'obligation n'avait pas existé.

Elle ne suspend point l'exécution de l'obligation ; elle oblige seulement le créancier à restituer ce qu'il a reçu, dans le cas où l'événement prévu par la condition arrive.

Principe de rattachement

La vente n'est pas suspendue par la condition et le produit est pris en compte immédiatement, mais elle est annulée rétroactivement en cas de réalisation de la condition. Une provision est à constater en cours d'exécution du contrat si la probabilité de réalisation de la condition résolutoire se réalise.

- **Vente avec clause de réserve de propriété**

Définition de la clause de réserve de propriété

La propriété d'un bien peut être retenue en garantie par l'effet d'une clause de réserve de propriété qui suspend l'effet translatif d'un contrat jusqu'au paiement complet de l'obligation qui en constitue la contrepartie. Introduite dans un contrat de vente de marchandises, la clause de réserve de propriété a pour effet de suspendre le transfert de propriété jusqu'au paiement intégral du prix stipulé.

Principe de rattachement

Bien que les ventes assorties de clause de réserve de propriété soient des ventes assorties d'une condition suspensive, elles sont rattachées, en vertu du principe de la prééminence économique sur l'apparence juridique, à l'exercice de livraison du bien et non à celui du transfert de propriété.

En cas d'application de la clause, la vente est résiliée et le produit comptabilisé lors de la livraison du bien est annulé et celui-ci est repris en stock.

b) Le rattachement des prestations de services

✓ **Principe**

Comme pour les ventes de biens, c'est en principe à la date d'achèvement de la prestation (date qui correspond en général à la date à laquelle le client bénéficie de la prestation de service) que le produit correspondant à celle-ci est rattaché à l'exercice. Toutefois, certaines prestations de services se caractérisent par des obligations de faire en continu ou par des obligations discontinues mais à échéances successives. Dans ces hypothèses, le transfert du contrôle qui détermine l'exercice de rattachement du produit a lieu au fur et à mesure de l'exécution de la prestation.

✓ **Le cas des prestations continues**

Les prestations de services se caractérisent souvent, pour le prestataire, par des obligations de faire en continu et la date d'achèvement de la prestation est alors déterminée en tenant compte de la permanence de la prestation en cause et du transfert en continu du contrôle au client.

Principe de rattachement

Dans le cas de prestations continues, le produit est considéré comme définitivement acquis à l'entité au fur et à mesure de l'exécution des prestations de services, quelle que soit la date fixée pour le paiement du prix ou pour la fin du contrat. Les exemples généralement présentés comme caractérisant une prestation de services continue sont la perception de loyers ou d'intérêts en contrepartie de la location d'un bien. Entrent également dans cette catégorie les contrats de maintenance, d'entretien et de garantie.

✓ **Le cas des prestations discontinues à échéances successives**

On entend par prestations discontinues à échéances successives les prestations de services où sont déterminées à l'avance des obligations de fournir fractionnées (contrats d'entretien, d'abonnement).

Principe de rattachement

Comme pour les prestations continues, la prise en compte du produit ne dépend pas de l'achèvement de la prestation dans sa globalité, mais intervient au fur et à mesure des échéances successives d'exécution de la prestation.

✓ **Les contrats « composites »**

L'expression de contrat « composite » une vente composée de différents éléments (vente de biens et de prestations services, vente de plusieurs prestations de services, certaines s'étalant dans le temps, ...).

Principe de rattachement

Pour déterminer l'exercice de rattachement du chiffre d'affaires, il convient préalablement d'isoler les différentes composantes indépendantes des contrats, qui pourront donner lieu à des règles de rattachement spécifiques et de préciser pour quel montant le chiffre d'affaires est à comptabiliser.

C'est l'indépendance des différentes opérations composant le contrat qui guidera la solution à adopter. Afin d'effectuer un rattachement à l'exercice approprié, il importe de savoir s'il est nécessaire d'opérer une ventilation du prix des différentes opérations du contrat « composite » ou s'il faut considérer ce contrat comme une opération globale à traiter de manière unique.

✓ **Le cas des contrats de biens immobiliers**

Les règles de comptabilisation du chiffre d'affaires provenant des contrats de biens immobiliers dépendent de la nature des contrats :

- le contrat est un contrat pluri-exercices ;
- le contrat est un contrat de fourniture de services ;
- le contrat est un contrat de vente de biens.

Lorsque le contrat est un contrat pluri-exercices et que son résultat peut être estimé de façon fiable, l'entité doit comptabiliser le chiffre d'affaires en fonction du degré d'avancement de l'activité contractuelle.

Lorsque le contrat est un contrat de fourniture de services (c'est le cas où l'entité n'est pas tenue d'acquérir et de fournir des matériaux de construction), l'entité doit comptabiliser le chiffre d'affaires par référence au degré d'avancement de la transaction en appliquant la méthode du pourcentage d'avancement.

Lorsque le contrat est un contrat de vente de biens (cas où l'entité est tenue de fournir des services en même temps que des matériaux de construction afin d'exécuter ses obligations contractuelles de livraison du bien immobilier à l'acquéreur), la solution comptable varie selon les deux cas suivants :

- l'entité doit comptabiliser le chiffre d'affaires par référence au degré d'avancement si elle peut transférer à l'acquéreur, le contrôle des travaux en cours dans leur état actuel, au fur et à mesure que la construction progresse,
- l'entité doit comptabiliser le chiffre d'affaires uniquement à un moment précis (par exemple à l'achèvement, à la livraison, ou après livraison) que lorsque le transfert intégral du contrôle du bien à l'acquéreur ne peut s'opérer qu'à un moment précis.

2.1.2.4. Prise en compte des charges

Les charges sont prises en compte lorsqu'une diminution des avantages économiques, liée à la diminution d'un actif ou à l'augmentation d'un passif, s'est produite et qu'elle peut être mesurée de façon fiable.

2.2. Règles générales de décomptabilisation ou de sortie

Une entité doit décomptabiliser un actif ou un passif lorsqu'il ne remplit plus les critères de comptabilisation.

- L'entité doit décomptabiliser un actif en cas de mise au rebut, de cession, de destruction, de vol ou de disparition ou lorsque les droits contractuels sur les flux de trésorerie de l'actif arrivent à expiration ou encore lorsque l'entité transfère cet actif.
- L'entité doit décomptabiliser un passif externe (ou une partie du passif externe) lorsque ce passif est éteint, lorsque l'obligation précisée au contrat est exécutée, qu'elle est annulée ou qu'elle expire.

SECTION 3 : Capital financier et capital opérationnel

Le capital de l'entité se définit selon les deux concepts majeurs ci-après :

- le capital financier ;
- le capital physique.

Le choix du concept approprié de capital dépend de plusieurs facteurs dont :

- l'importance du niveau de l'inflation et des variations spécifiques des prix ;
- les caractéristiques de l'entité et de son environnement technologique et autre ;
- les besoins des utilisateurs des états financiers et leur souci de maintenir un type de capital ou un autre.

3.1. Capital financier

Dans cette conception, le « capital » financier de l'entité est représentatif des sommes investies par les associés (ou l'exploitant), lesquelles correspondent à un certain « pouvoir d'achat investi ».

Ce capital financier est égal à « l'actif net » ou montant des capitaux propres de l'entité, capitaux propres que le Système comptable OHADA met tout particulièrement en évidence au passif du bilan.

Compte tenu des variations possibles du pouvoir d'achat de la monnaie de référence (le franc par exemple), cette conception financière du capital distingue le capital « nominal » et le capital « réel » mesuré en monnaie constante, c'est-à-dire en termes de pouvoir d'achat. Cette distinction est essentielle pour le calcul du « résultat » qui ne peut apparaître qu'à partir d'une définition claire du « maintien du capital ».

3.2. Capital physique ou « opérationnel »

Dans cette approche, le « capital » se définit comme une « capacité de production » de l'entité.



EXEMPLE : pour une raffinerie de pétrole, 5 millions de tonnes par an de pétrole brut.

Cette définition économique et non financière du capital lie donc ce dernier à un certain volume de production potentielle ; la définition du maintien du capital s'en trouve modifiée par rapport à celle du capital financier.

3.3. Maintien du capital et résultat

3.3.1. Résultat d'une période ou d'un exercice

Dans une conception comme dans l'autre, le résultat ne peut être mesuré qu'à partir d'une comparaison entre le capital final, constaté à la clôture de l'exercice, et le capital initial qu'il s'agit de « maintenir ».

Résultat = Capital final - Capital initial

- si la différence est positive, il y a enrichissement de l'entité, donc profit ;
- si la différence est négative, il y a appauvrissement, donc perte.

Les conditions de validité du calcul sont :

- « neutraliser » dans le « capital final » tous les apports nouveaux de capital et tous les retraits effectués durant la période ;
- s'assurer du « maintien du capital initial ».

3.3.2. Maintien du capital financier

Pour qu'il y ait maintien du capital financier, il est indispensable que la comparaison « Capital final - Capital initial » soit effectuée avec la même unité de mesure.

Or cette unité de mesure du capital financier peut être constituée :

- soit par les unités monétaires nominales, en l'occurrence les francs « courants » par exemple;
- soit par les unités monétaires « constantes », réajustées en fonction de leur pouvoir d'achat.

3.3.3. Maintien du capital physique

La comparaison « Capital final - Capital initial » se fait en termes de capacité de production. Un profit n'est obtenu, dans cette conception, que si la capacité opérationnelle finale excède celle du début de période.



Le capital initial (100 millions) permet de produire 1 000 000 d'unités d'un produit P ; en fin de période, le capital dont on dispose (110 millions) permet de produire
1 200 000 unités (hypothèse A) ou 950 000 unités (hypothèse B).

Dans cet exemple, le taux du profit est de 10 % en termes de capital financier (comparaison des 110 millions avec les 100 millions)... en francs courants.

En termes de capital physique, il est de 20 % dans l'hypothèse A (+ 200 000 par rapport à 1 000 000) et de moins 5 % (perte) dans l'hypothèse B (comparaison des capacités productives).

Cette conception du capital opérationnel entraîne le recours à des coûts « actuels » (à la date du bilan) comme base d'évaluation ; dans cet exemple, le coût « actuel » d'une unité produite est de :

- 100 000 000 / 1 000 000 = 100 au début de l'exercice ;
- 110 000 000 / 1 200 000 = 91,7 en fin d'exercice (hypothèse A) ; la «productivité» du capital a augmenté ;

- 110 000 000 / 950 000 = 116 en fin d'exercice (hypothèse B) ; la «productivité» du capital a diminué.

Cette conception de maintien du capital opérationnel est difficile à mettre en œuvre dans l'entité, car elle suppose des définitions toujours délicates des « capacités de production ». La mesure en termes physiques de ces capacités n'est pas suffisante car, au fil du temps, l'objet même (unité physique) se déforme techniquement et économiquement. Ainsi, une voiture automobile (produite) ou même un simple sac de ciment (produit) ne sont pas strictement les mêmes en N qu'en N-1 (performances et accessoires de la voiture ; « performances » techniques du contenu en ciment...) ; dès lors, entre la clôture et l'ouverture de l'exercice, ces déformations ne sont pas neutres quant au calcul du maintien du capital opérationnel.

La majorité des modèles comptables retiennent le concept de maintien du capital financier.

Le Système comptable OHADA, pour ces différentes raisons, fait de même.

3.4. Le maintien du capital financier dans le Système comptable OHADA

Il a été précisé que le maintien du capital financier peut être déterminé sur la base des unités monétaires nominales, ou sur celle des unités monétaires constantes ; ce dernier cas permettant de tenir compte de l'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie (inflation).

3.4.1. Le choix du modèle comptable

Pour le normalisateur, le choix d'un modèle ou d'un autre dépend des caractéristiques de l'environnement économique, de la nature de l'élément à évaluer, de la nature des décideurs et des décisions et finalement des coûts et avantages de chaque modèle.

A titre d'exemple, si le choix de modèle est basé sur la seule caractéristique de l'environnement relative aux variations dans les prix, les recommandations suivantes pourraient être faites :

- lorsque les prix généraux et les prix spécifiques sont relativement stables, le modèle du capital financier déterminé sur la base des unités monétaires nominales (francs courants) sera approprié ;
- lorsque l'environnement est caractérisé par des variations générales dans le prix (inflation), il y a lieu de recommander le modèle du capital financier déterminé sur la base des unités monétaires constantes (francs constants).

3.4.2. Maintien du capital et francs courants

En termes de francs courants (ou nominaux) le résultat apparaît comme la différence : Capital (nominal) final - Capital (nominal) initial (après « neutralisation » des augmentations / diminutions d'apports durant la période).

Dans cette conception, sont donc a priori incluses dans le « profit » :

- les augmentations du capital nominal résultant des transactions et opérations effectuées dans l'exercice (bénéfices sur ventes de biens et de services) ;
- celles résultant de la simple détention d'actifs divers (immobilisations, stocks, titres...), dont la valeur actuelle, en francs courants, s'est accrue durant l'exercice, alors que ces actifs n'ont donné lieu à aucune transaction. Exemples : « plus-values » observées sur un stock demeuré dans l'entité, sur une immobilisation, etc.

La prise en compte du principe de prudence fait ressortir le danger de l'inclusion, dans le résultat, de ces « gains de détention ». Aussi, la plupart des pays qui retiennent le concept de maintien du capital en unités monétaires courantes excluent-ils du résultat ces gains de détention, par application du principe de prudence.

Néanmoins, certains gains de détention peuvent légitimement être retenus ; tel est le cas des biens faisant l'objet d'un marché organisé et parfaitement liquide où l'entité pourrait réaliser le bien si elle le désirait. Exemple : devises détenues par l'entité (le gain de détention est inscrit en résultat de l'exercice) ; c'est aussi le cas de certains « instruments financiers » (contrats d'achats/ventes de ces « instruments financiers », options de taux de change ; swaps ; achats/ventes de devises à terme...). Ces cas particuliers d'évaluation des éléments au prix du marché (« mark to market ») restent l'exception.

En revanche, les pertes de détention sont toujours comptabilisées, par application du principe de prudence, dont il faut rappeler la dissymétrie qu'il introduit dans les conséquences des évaluations.

Le Système comptable OHADA applique le concept de maintien du capital en francs courants, avec exclusion des gains de détention, comme l'indiquent les articles 35 à 55 de l'Acte Uniforme. Cette exclusion n'est cependant pas totale car, à l'exception des devises détenues et des instruments financiers, il faut ajouter l'atténuation de l'exclusion qui résulte de certaines compensations partielles autorisées en matière de titres et en matière de créances/dettes libellées en monnaies étrangères sous certaines conditions.

3.4.3. Maintien du capital et monnaie en vigueur au cours constant dans l'Etat partie

L'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière ne pouvait pas ne pas prévoir des possibilités de « réévaluation » des éléments du bilan, pour tenir compte de la tendance générale et inéluctable à long terme d'une certaine dérive des prix et de la perte du pouvoir d'achat du franc.

L'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière en ses articles 35 et 62 à 65 accorde donc une place à la conception du maintien du capital en francs constants (à pouvoir d'achat constant).

Dans cette conception, le capital est « maintenu » en termes de pouvoir d'achat constant et le profit représente seulement la part d'accroissement des valeurs des actifs qui excède l'accroissement du niveau général des prix.

Schématiquement, si les capitaux propres nominaux se sont accrus de 20 % dans une période au cours de laquelle l'inflation cumulée a été de 12 %, le taux de profit n'est pas de 20 %, mais seulement de 1,20/1,12, soit 1,0714 ou 7,14 % (des capitaux propres).

L'accroissement des capitaux propres correspondant à celui du niveau général des prix est à considérer comme un ajustement de maintien du capital. Il fait partie, à ce titre, des capitaux propres (« Écarts de réévaluation », poste de capitaux propres situé entre capital et réserves).



Système comptable OHADA

Titre VI

DEFINITIONS DES TERMES

CHAPITRE 1 :	Liste des termes
CHAPITRE 2 :	Définitions

Les dispositions de l'article 4 de l'Acte uniforme relatif au Droit comptable et à l'information financière indiquent entre autres que la comptabilité de chaque entité implique le respect d'une terminologie et de principes directeurs communs, afin de garantir la fiabilité, la compréhension et la comparabilité des informations.

En application de ces dispositions, la partie du Système comptable OHADA relative à la définition des termes regroupe les termes ou expressions techniques nécessaires à l'établissement des comptes, à leur présentation dans les états financiers et à leur compréhension.

Elle fixe le contenu des termes retenus de façon à lever toute ambiguïté dans leur utilisation. Afin d'en faciliter la consultation, le titre intitulé « **définitions des termes** » répertorie dans une première section tous les termes développés en reprenant dans une seconde section les définitions y afférentes dans le même ordre alphabétique.

PLAN COMPTABLE
GENERAL OHADA



Titre VI

Chapitre 1

Liste des termes

LISTE DES TERMES

A

- ABANDONS DE CRÉANCES
- ABONDEMENT
- ABONNEMENT (Système d')
- ABSORPTION
- ACCRÉDITIFS
- ACHALANDAGE
- ACHATS
- ACHATS ET VENTES A TERME
- ACHÈVEMENT DES TRAVAUX (Méthode à l')
- ACOMPTES SUR DIVIDENDES
- ACOMPTE VERSÉ
- ACTE UNIFORME (OHADA)
- ACTES (Frais d')
- ACTIF (du bilan)
- ACTIF BIOLOGIQUE
- ACTIF CIRCULANT
- ACTIF EVENTUEL
- ACTIF IDENTIFIABLE
- ACTIF IMMOBILISÉ
- ACTIF NET
- ACTIF QUALIFIE
- ACTIFS
- ACTIONS
- ACTIONS D'APPORT
- ACTIONS DE JOUISSANCE
- ACTIONS DE NUMÉRAIRE
- ACTIONS DE PREFERENCE
- ACTIONS GRATUITES
- ACTION DE PREFERENCE
- ACTIONNAIRE
- ACTIVITÉS
- ACTIVITÉ CONJOINTE
- ACTIVITÉS ORDINAIRES
- ACTIVITÉS EXTRAORDINAIRES (Hors Activités Ordinaires)
- ACTIVITÉS PERTINENTES
- ACTUALISATION
- AFFACTURAGE (ou FACTORING)
- AFFACTURAGE INVERSE
- AFFECTATION (de coût)
- AGENCEMENTS ET AMÉNAGEMENTS
- AGIOS
- AJUSTEMENT (consolidation)
- AMENDES
- AMORTISSEMENT COMPTABLE
- AMORTISSEMENT D'UN EMPRUNT
- AMORTISSEMENT DEGRESSIF A TAUX DECROISSANT
- AMORTISSEMENT DEGRESSIF FISCAL
- AMORTISSEMENT DÉROGATOIRE
- AMORTISSEMENT DU CAPITAL
- AMORTISSEMENT LINÉAIRE (ou constant)
- AMORTISSEMENT PAR UNITES D'ŒUVRE (ou unités de production)
- ANNUITÉ DE REMBOURSEMENT D'EMPRUNT

- ANNULATION D'ÉCRITURES
- ANTICHRÈSE
- APPEL PUBLIC À L'ÉPARGNE
- APPORT PARTIEL D'ACTIF
- APPORTEUR
- APPORTEUR DÉFAILLANT
- APPROBATION DES ÉTATS FINANCIERS
- APPROVISIONNEMENTS
- APUREMENT DU PASSIF
- ARCHIVAGE
- ARRÉRAGES
- ARRHES
- ASSOCIÉS
- AUDIT
- AUGMENTATION DE CAPITAL
- AUSGIE
- AUTOCONTRÔLE
- AUTOFINANCEMENT
- AUTRES FONDS PROPRES
- AVAL
- AVANCEMENT DES TRAVAUX (Méthode à l')
- AVANCES ASSORTIES DE CONDITIONS PARTICULIÈRES
- AVANCES REMBOURSABLES
- AVANCES ET ACOMPTES
- AVANCES SUR SALAIRES
- AVANTAGES EN NATURE

B

- BAIL (commercial)
- BAIL À CONSTRUCTION
- BALANCE (générale des comptes)
- BANQUES
- BÂTIMENTS
- BÉNÉFICE CONSOLIDÉ
- BÉNÉFICE DISTRIBUABLE
- BÉNÉFICE NET COMPTABLE
- BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (B.F.E.)
- BILAN
- BILAN CONSOLIDÉ
- BILAN FONCTIONNEL
- BILAN LIQUIDITÉ
- BILLET À ORDRE
- BILLETS DE FONDS
- BILLETS DE TRÉSORERIE
- BONI DE FUSION
- BONI DE LIQUIDATION
- BILAN SOCIAL
- BONIS SUR REPRISES D'EMBALLAGES CONSIGNÉS
- BONS (de caisse ou du Trésor)
- BONS À MOYEN TERME NÉGOCIABLES (B.M.T.N.)
- BONS DE SOUSCRIPTION
- BREVETS
- BUDGET
- BUREAUTIQUE

C

- CADRE COMPTABLE
- CADRE CONCEPTUEL
- CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT GLOBALE (C.A.F.G.)



- **CAPITAL PAR DOTATION**
- **CAPITAL PERSONNEL**
- **CAPITAL SOCIAL**
- **CAPITAUX INVESTIS**
- **CARRIÈRE (Terrains de)**
- **CAUTIONNEMENTS (Dépôts et)**
- **CEMAC**
- **CENTRALE DES BILANS**
- **CERTIFICAT DE DROIT DE VOTE**
- **CERTIFICAT D'INVESTISSEMENT**
- **CESSION-BAIL**
- **CHANGEMENTS DE METHODE**
- **CHARGES**
- **CHARGES À PAYER**
- **CHARGES CALCULÉES (comptabilité générale)**
- **CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE**
- **CHARGES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)**
- **CHARGES DE PERSONNEL**
- **CHARGES DIRECTES**
- **CHARGES FIXES ET VARIABLES**
- **CHARGES INDIRECTES**
- **CHARGES POUR DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME**
- **CHEMIN DE RÉVISION**
- **CHEPTEL**
- **CHEQUE**
- **CHIFFRE D'AFFAIRES**
- **CHIFFRE D'AFFAIRES CONSOLIDÉ**
- **CIRCULARISATION**
- **CLASSES DE COMPTES**
- **CLÔTURE DE L'EXERCICE (Date de)**
- **CLÔTURE INFORMATIQUE**
- **CNC-OHADA**
- **COENTREPRISE**
- **COMMANDE**
- **COMMISSAIRE AUX APPORTS**
- **COMMISSAIRE AUX COMPTES**
- **COMMISSARIAT AUX COMPTES**
- **COMPTABILITE**
- **COMPTABILITÉ ANALYTIQUE DE GESTION (CAGE)**
- **COMPTABILITÉ GÉNÉRALE OU FINANCIERE**
- **COMPTABILITÉ INTÉGRÉE**
- **COMPTABILITE CREATIVE**
- **COMPTES ANNUELS**
- **COMPTES COMBINÉS**
- **COMPTES CONSOLIDÉS**
- **COMPTE DE LIAISON (des établissements)**
- **COMPTE DE RÉSULTAT**
- **COMPTE DE RÉSULTAT CONSOLIDÉ**
- **CONCESSIONS ET DROITS SIMILAIRES (voir "Brevets ")**
- **CONCOURS BANCAIRES COURANTS**
- **CONFORT (Lettre de)**
- **CONSERVATION (des documents comptables) (voir "Archivage ")**
- **CONSOLIDATION**

- CONSTRUCTIONS (voir " Bâtiments ")
- CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION
- CONTINUITÉ D'UTILISATION (d'un bien)
- CONTRÔLE CONJOINT
- CONTRÔLE D'UN ACTIF
- CONTRÔLE D'UNE ENTITE
- CONTRÔLE EXCLUSIF
- CONTRÔLE DE GESTION
- CONTRÔLE INTERNE
- CONVENTIONS COMPTABLES
- CONVERSION DES COMPTES DES ENTITES ÉTRANGÈRES À LA ZONE MONETAIRE
- COPARTICIPANT (voir activité conjointe)
- COTE (et paraphe des livres et des documents comptables)
- COUPONS
- COURS DE CHANGE
- COURS DE CLÔTURE
- COURS DU JOUR
- COURT TERME
- COÛT
- COÛT AMORTI
- COÛT D'ACQUISITION
- COÛT D'EMPRUNT
- COÛT DE PRODUCTION
- COÛT HISTORIQUE
- COÛT RÉEL
- COÛT UNITAIRE MOYEN PONDÉRÉ (C.U.M.P.)

- CRÉANCES
- CRÉANCES DOUTEUSES OU LITIGIEUSES
- CRÉDIT-BAIL
- CRÉDITS D'ESCOMPTE
- CRÉDITS DE TRÉSORERIE

D

- DATE D'APPROBATION DES ÉTATS FINANCIERS
- DATE D'ARRÊTÉ DES ÉTATS FINANCIERS
- DATE DE CLÔTURE DE L'EXERCICE
- DATE DE RÈGLEMENT
- DATE DE VALEUR
- DEBIT-CREDIT
- DÉCIDEUR
- DECONSOLIDATION
- DÉDITS (voir "Arrhes ")
- DÉGRÈVEMENT FISCAL
- DÉMARQUE INCONNUE
- DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS
- DÉPRÉCIATION
- DÉROGATION (aux principes comptables)
- DERIVES
- DETTES D'EXPLOITATION
- DETTES FINANCIÈRES
- DEVISES (voir "Monnaies étrangères ")
- DIFFÉRENCES DE CHANGE
- DIFFÉRENCES D'INCORPORATION

- DIFFÉRENCES TEMPORAIRES
- DIRIGEANT SOCIAL
- DISPONIBILITÉS (ou LIQUIDITÉS)
- DIVIDENDES
- DOCTRINE COMPTABLE
- DONS ET LIBÉRALITÉS
- DOTATIONS (aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions)
- DROIT AU BAIL
- DROIT DE COMMUNICATION
- DROITS DE DOUANE (voir "Coût d'acquisition ")
- DROIT D'ENTRÉE (voir "Fonds commercial ")
- DROIT DE REVOCATION
- DUREE D'UTILITE
- DUREE D'USAGE

E

- ÉCART D'ACQUISITION
- ÉCART DE CHANGE
- ÉCART DE PREMIÈRE CONSOLIDATION
- ÉCART DE RÉÉVALUATION
- ÉCART D'EVALUATION
- ÉCARTS DE CONVERSION (voir "Différences de change ")
- ECRITURES COMPTABLES
- EFFETS DE COMMERCE
- ELEMENTS MONETAIRES
- EMBALLAGES
- EMBALLAGES PERDUS OU NON RÉCUPÉRABLES
- EMBALLAGES RÉCUPÉRABLES
- EMPLOIS
- EMPRUNTS (voir "Dettes financières ")
- EMPRUNTS OBLIGATAIRES
- ENGAGEMENTS
- ENSEMBLE COMBINÉ
- ENSEMBLE CONSOLIDÉ
- ENTITE
- ENTITE AD'HOC
- ENTITE D'INVESTISSEMENT
- ENTITE MUTUELLE
- ENTREPRISE
- ENTITE CONSOLIDANTE (ou dominante)
- ENTITE INTÉGRÉE (ou dépendante)
- ENTITE MISE EN ÉQUIVALENCE
- EQUIVALENCE (Évaluation par)
- ERREURS (comptables)
- ESCOMPTE D'EFFET (de commerce)
- ESCOMPTE DE RÈGLEMENT
- ÉTATS FINANCIERS CONSOLIDÉS
- ÉTATS FINANCIERS DE SYNTHÈSE
- ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE
- EXERCICE COMPTABLE
- EXPERT-COMPTABLE

F

- FACILITE DE CAISSE
- FASB
- FIABILITÉ (de l'information)

- FICHIER DES ECRITURES COMPTABLES
- FIDUCIE
- FIFO
- FILIALE
- FONDS COMMERCIAL
- FONDS COMMUN DE PLACEMENT (F.C.P.)
- FONDS RÉGLEMENTÉ
- FONGIBLES (Biens)
- FRAIS D'ÉTABLISSEMENT
- FRAIS DE RECHERCHE ET DE DÉVELOPPEMENT (F.R.D.)
- FRANCHISAGE
- FUSION

G

- GAINS DE CHANGE
- GAINS LATENTS
- GESTION
- GESTION BUDGÉTAIRE
- GESTION PRÉVISIONNELLE
- GISEMENT (Terrains de)
- GOODWILL (voir : survaleur)
- GRAND-LIVRE
- GROUPE (de sociétés)
- GROUPE D'INTERET ECONOMIQUE

H

- HONORAIRES

I

- IASB
- IFAC
- IFRS (Interpretations Committee)
- IFRS PME
- IMAGE FIDÈLE
- IMMOBILISATIONS
- IMMOBILISATIONS CORPORELLES
- IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
- IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
- IMPORTANCE SIGNIFICATIVE (Convention de l')
- IMPÔTS DIFFÉRÉS
- IMPÔT EXIGIBLE
- IMPÔTS ET TAXES
- INCOTERMS
- INDEMNITE D'EVICTION
- INDEMNITES DE FONCTION
- INDÉPENDANCE OU SPÉCIALISATION DES EXERCICES (Postulat d')
- INDEXATION
- INFLATION
- INFLUENCE NOTABLE
- INFORMATIQUE
- INFORMATION PRO FORMA
- INFORMATION SECTORIELLE
- INSTALLATIONS À CARACTÈRE SPÉCIFIQUE
- INSTALLATIONS COMPLEXES SPÉCIALISÉES
- INSTALLATIONS GÉNÉRALES
- INSTRUMENTS DE MONNAIE ELECTRONIQUE
- INSTRUMENTS FINANCIERS

- **INTANGIBILITÉ DU BILAN (Convention d')**
- **INTÉGRATION (consolidation)**
- **INTÉGRATION GLOBALE**
- **INTÉGRATION PROPORTIONNELLE**
- **INTÉRÊTS MINORITAIRES**
- **INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (I.A.S.B.)**
- **INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS (I.F.R.S.)**
- **INVENTAIRE (Opération d')**
- **INVENTAIRE COMPTABLE INTERMITTENT**
- **INVENTAIRE COMPTABLE PERMANENT**
- **INVENTAIRE PHYSIQUE**
- **INVESTISSEMENT**
- **INVESTISSEMENT DE CRÉATION**
- **INVESTISSEMENTS**

J

- **JOURNAL (ou LIVRE-JOURNAL)**
- **JUSTE VALEUR**
- **JUSTIFICATION DU SOLDE D'UN COMPTE**

L

- **LETTRE DE CHANGE (voir "Effets de commerce ")**
- **LETTRAGE DES COMPTES**
- **LIASSE DE CONSOLIDATION**
- **LIBELLÉ**
- **LIBÉRALITÉS (voir "Dons ")**
- **LICENCES (Concession de)**
- **LIQUIDITÉS (Voir disponibilités)**
- **LIVRES COMPTABLES**
- **LIVRE D'INVENTAIRE**
- **LIVRE-JOURNAL**
- **LOGICIELS**
- **LONG TERME**

M

- **MACRO-ÉCONOMIE**
- **MALI DE FUSION**
- **MALI DE LIQUIDATION**
- **MANUEL DE CONSOLIDATION**
- **MANUEL DE PROCÉDURES COMPTABLES**
- **MARCHANDISES**
- **MARCHÉ ÀTERME (Opérations réalisées sur)**
- **MARCHÉ ÀCTIF**
- **MARGE**
- **MARGE COMMERCIALE**
- **MARQUES**
- **MATÉRIEL**
- **MATÉRIEL BUREAUTIQUE (voir "Bureautique ")**
- **MATÉRIEL DE BUREAU ET MATÉRIEL INFORMATIQUE**
- **MATÉRIEL D'EMBALLAGE**
- **MATERIEL DE DEMONSTRATION**
- **MATÉRIEL DE TRANSPORT**
- **MATIÈRES (et fournitures) CONSOMMABLES**
- **MATIÈRES ET FOURNITURES D'EMBALLAGE**
- **MATIÈRES PREMIÈRES (ET FOURNITURES)**

- MECENAT
- MEDAILLE DU TRAVAIL
- MÉSO-ÉCONOMIE
- MÉTHODE DE CONSOLIDATION
- MICRO-ÉCONOMIE
- MISE EN ÉQUIVALENCE
- MISSIONS ET RECEPTIONS
- MOBILIER DE BUREAU
- MOBILISATION DE CRÉANCES
- MOINS-VALUE
- MONNAIE DE COMPTABILISATION ou de PRESENTATION
- MONNAIE ÉTRANGÈRE
- MONNAIE FONCTIONNELLE (ou de FONCTIONNEMENT)
- MORATOIRE
- MOYEN TERME

N

- NOM COMMERCIAL
- NOMENCLATURE COMPTABLE
- NOMENCLATURE COMPTABLE Système Comptable OHADA
- NOMINAL
- NON-COMPENSATION (Règle de)
- NORMALISATION COMPTABLE
- NORME (comptable)
- NOTE ANNEXE
- NOTE D'INFORMATION
- NUE-PROPRIÉTÉ

O

- OBJECTIVITÉ COMPTABLE
- OBJECTIFS DE LA COMPTABILITÉ
- OBLIGATIONS
- OBLIGATIONS CAUTIONNÉES
- OBSOLESCENCE
- OCCASION (Biens d')
- OPÉRATIONS DE FIN D'EXERCICE
- OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN
- OPÉRATIONS PLURI-EXERCICES
- OPTION COMPTABLE
- ORGANISATION COMPTABLE
- OUTILLAGE
- OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE

P

- PARITÉ (en matière de fusion)
- PARTAGE (de capitaux propres)
- PARTENARIAT
- PARTICIPATION CIRCULAIRE
- PARTICIPATION DIRECTE
- PARTICIPATION INDIRECTE
- PARTICIPATION RÉCIPROQUE OU CROISÉE
- PARTICIPATIONS
- PARTICIPATIONS NE DONNANT PAS LE CONTROLE (voir : Intérêts minoritaires)
- PARTIE DOUBLE
- PARTS (ou ACTIONS) PROPRES
- PARTS SOCIALES
- PAS-DE-PORTE
- PASSIF
- PASSIF EXTERNE

- **PASSIF INTERNE**
- **PASSIF EVENTUEL**
- **PATRIMOINE**
- **PÉRIMÈTRE DE CONSOLIDATION**
- **PÉRIODE DE CALCUL**
- **PERMANENCE DES MÉTHODES**
- **PERSONNEL DETACHE**
- **PERSONNEL INTERIMAIRE**
- **PERTE DE LA MOITIE DU CAPITAL SOCIAL**
- **PERTES DE CHANGE**
- **PERTES LATENTES**
- **PERTES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT**
- **PETIT OUTILLAGE**
- **PIÈCES JUSTIFICATIVES**
- **PIÈCES DE RECHANGE**
- **PLAN COMPTABLE (général)**
- **PLAN D'AMORTISSEMENT**
- **PLAN DE COMPTES**
- **PLUS-VALUES**
- **PORTE-MONNAIE ELECTRONIQUE**
- **POSITION DE CHANGE**
- **POSITION GLOBALE DE CHANGE**
- **POSTES DU BILAN**
- **POSTULAT (voir Principe comptables fondamentaux)**
- **POUVOIR**
- **PRÉÉMINENCE DE LA RÉALITÉ SUR L'APPARENCE**
- **PREUVE D'IMPOT**
- **PRIME DE CONVERSION**
- **PRIME D'APPORT**
- **PRIME D'ÉMISSION**
- **PRIME DE FUSION**
- **PRIME DE REMBOURSEMENT DES OBLIGATIONS**
- **PRINCIPES COMPTABLES FONDAMENTAUX**
- **PRIX**
- **PRIX D'ÉMISSION**
- **PROCÉDÉS**
- **PRODUCTION IMMOBILISÉE**
- **PRODUCTIVITÉ**
- **PRODUIT FINI**
- **PRODUITS**
- **PRODUITS ACCESSOIRES**
- **PRODUITS À RECEVOIR**
- **PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE**
- **PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS**
- **PRODUITS EN COURS (voir "Stocks et en-cours ")**
- **PRODUITS FINANCIERS**
- **PRODUITS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES**
- **PRODUITS INTERMÉDIAIRES**
- **PRODUITS RÉSIDUELS**
- **PROVISION**
- **PROVISION DE PROPRE ASSUREUR**
- **PROVISION SPÉCIALE DE RÉÉVALUATION**
- **PROVISIONS FINANCIÈRES POUR RISQUES ET CHARGES**
- **PROVISIONS POUR GARANTIES**

- PROVISIONS POUR LITIGES
- PROVISIONS POUR PERTES DE CHANGE
- PROVISIONS POUR PERTES SUR MARCHÉS À TERME
- PROVISIONS POUR RETRAITES
- PROVISIONS POUR RISQUES
- PROVISIONS RÉGLEMENTÉES
- PRUDENCE (Convention de)

Q

- QUOTE-PART DE RÉSULTAT (sur opérations faites en commun)

R

- RABAIS
- RAPPORT DE GESTION
- RAPPORT DU COMMISSAIRE AUX COMPTES (à l'Assemblée générale annuelle)
- RAPPORT DU COMMISSAIRE AUX COMPTES (au Conseil d'administration)
- RAPPORT SPÉCIAL DU COMMISSAIRE AUX COMPTES
- RAPPROCHEMENT (État de)
- RATIO
- RAVALEMENT (Dépenses de)
- RÉALISABLES (Valeurs)
- RÉALISATION DES APPORTS
- REBUTS
- RÉCÉPISSÉ (marchandises)
- RÉCIPROCITÉ DES COMPTES
- RECLASSEMENT (comptes consolidés)
- REDEVANCES
- RÉDUCTION DU CAPITAL
- RÉDUCTIONS COMMERCIALES
- RÉDUCTIONS SUR VENTES
- RÉÉVALUATION DES IMMOBILISATIONS
- RÉGIE D'AVANCES
- REGION DE L'ESPACE OHADA
- REGLEMENTATION COMPTABLE
- REGROUPEMENT D'ENTREPRISE
- RÉGULARITÉ
- RÉGULARISATION (Comptes de)
- REGULATION COMPTABLE
- RÉMÉRÉ (Clause de)
- REMISES
- RENTE VIAGERE
- REOUVERTURE DES COMPTES
- RÉPARTITION
- RÉPARTITION DES RÉSULTATS (Projet de)
- REPORT À NOUVEAU CRÉDITEUR
- REPORT À NOUVEAU DÉBITEUR
- REPRISES (amortissements ou provisions)
- RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ (Clause de)
- RÉSERVE DE RÉÉVALUATION
- RÉSERVE LÉGALE
- RÉSERVES
- RÉSERVES CONSOLIDÉES
- RÉSERVES INDISPONIBLES
- RÉSERVES LIBRES

- RÉSERVES RÉGLEMENTÉES
- RÉSERVES STATUTAIRES
- RÉSULTAT CONSOLIDÉ
- RESULTAT DE BASE PAR ACTION
- RÉSULTAT D'EXPLOITATION
- RÉSULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES
- RESULTAT DILUE PAR ACTION
- RÉSULTAT FINANCIER
- RÉSULTAT FISCAL
- RÉSULTAT HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE
- RÉSULTAT PAR ACTION
- RÉSULTATS ANALYTIQUES
- RETENUE À LA SOURCE
- RETENUE DE GARANTIE
- RETRAITEMENT (d'homogénéité)
- RISTOURNES
- ROMPUS
- ROTATION DES STOCKS

S

- SCISSION
- SEUIL DE SIGNIFICATION (voir " Postulat d'importance significative ")
- SINCÉRITÉ
- SOCIETE MERE
- SOL, SOUS-SOL, SUR-SOL
- SOLDE
- SOLDES SIGNIFICATIFS DE GESTION
- SORTIES DE STOCKS (voir "Valorisation des biens fongibles ")
- SOUS-ACTIVITÉ
- SOUS-ENSEMBLE CONSOLIDÉ
- SOUS-PRODUIT
- STOCKS ET EN-COURS
- STOCK-OPTIONS
- SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE
- SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
- SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT
- SURPLUS DE PRODUCTIVITÉ GLOBALE
- SURVALEUR (ou GOODWILL)
- SYSCOHADA : Système Comptable OHADA
- SYSTÈME MINIMAL DE TRÉSORERIE
- SYSTÈME NORMAL

T

- TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE
- TAUX ACTUARIEL
- TAXE sur VALEUR AJOUTÉE
- TERRAINS BÂTIS
- TERRAINS NUS
- TERRAINS DE GISEMENT
- TITRES DE PARTICIPATION
- TITRES DE PLACEMENT
- TITRES FONGIBLES
- TITRES IMMOBILISÉS
- TITRES IMMOBILISÉS DE L'ACTIVITÉ DE PORTEFEUILLE (T.I.A.P.)
- TITRES PARTICIPATIFS
- TITRES SOCIAUX

- TITRISATION
- TRANSFERTS DE CHARGES
- TRANSPARENCE (Convention de)
- TREFONDS
- TRESORERIE ET EQUIVALENTS DE TRESORERIE

U

- UEMOA
- UNITÉ D'ŒUVRE
- USUFRUIT

V

- VALEUR ACTUELLE
- VALEUR ACTUELLE NETTE
- VALEUR AJOUTÉE
- VALEUR COMPTABLE DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
- VALEUR DE MARCHÉ
- VALEUR DE REMPLACEMENT (voir "Coût de remplacement ")
- VALEUR DE RENDEMENT (d'un titre)
- VALEUR D'INVENTAIRE
- VALEUR D'UTILITÉ
- VALEUR LIQUIDATIVE
- VALEUR NOMINALE
- VALEUR NETTE COMPTABLE
- VALEUR RÉSIDUELLE
- VALEUR VÉNALE (voir "Valeur d'utilité ")
- VALEURS À ENCAISSER
- VALORISATION DES BIENS FONGIBLES
- VEHICULE DISTINCT
- VIREMENTS DE FONDS
- VIREMENTS INTERNES

W

- WARRANT

Z

- ZONE FRANC - EURO



PLAN COMPTABLE
GENERAL OHADA



Titre VI

Chapitre 2

Définitions

DEFINITIONS

A

■ ABANDONS DE CRÉANCES

Aides financières consenties par une entité à une autre avec laquelle elle est liée par des relations commerciales, financières ou de participation au capital.

Ces opérations à caractère extraordinaire visent à maintenir en activité l'entité débitrice ou à préserver les sources d'approvisionnement afin d'assurer la poursuite des relations avantageuses pour l'entité créancière.

L'abandon de créance est une charge hors activité ordinaire (H.A.O.) pour l'entité qui le consent et un produit H.A.O. pour l'entité bénéficiaire.

La contrepartie d'un abandon de créance est :

- soit une dette financière ou dette fournisseur ;
- soit une créance liée à des participations ou créance client.

Les renonciations à des recettes ne peuvent être assimilées à des abandons de créances. Il s'agit notamment de prêts ou avances consentis sans intérêts, d'intérêts non réclamés, de la non - facturation de ventes ou de services. En raison de l'absence de flux, ces renonciations n'entraînent aucune écriture comptable.

■ ABONDEMENT

C'est la participation de l'employeur, sous forme de versement complémentaire à celui du salarié, à un plan d'épargne salariale par exemple, ou sous forme d'attribution gratuite ou avec décote d'actions de l'entité au titre de l'actionnariat des salariés.

■ ABONNEMENT (Système d')

Répartition par fractions généralement égales du montant annuel des charges ou produits entre diverses périodes comptables (mois, trimestre...), afin d'obtenir des résultats périodiques. Il en est ainsi, par exemple, des primes d'assurance, des amortissements, de la taxe professionnelle.

Les charges et produits abonnés sont enregistrés par nature. En fin d'exercice, il est procédé aux ajustements nécessaires pour que le montant réel soit enregistré.

■ ABSORPTION

Opération juridique par laquelle le patrimoine d'une société (absorbée) est intégralement apporté à une autre société existante (société absorbante). L'absorption est la forme la plus fréquente de la fusion ; elle entraîne la dissolution de la société absorbée.

■ ACCRÉDITIFS

Crédits ouverts dans les banques au nom d'un tiers ou d'un agent de l'entité pour couvrir les besoins de trésorerie d'une succursale, d'un établissement, d'un chantier ou plus généralement d'une division de l'entité.

Les accréditifs nécessitent un suivi de l'emploi des fonds et une reddition des comptes. Ils fonctionnent comme les comptes de trésorerie.

■ ACHALANDAGE

Potentiel de bénéfice lié au rattachement d'une clientèle actuelle ou future, à un fonds de commerce ou à l'emplacement particulier de l'entité ou à la disposition des articles dans un magasin. L'achalandage est indissociable du fonds de commerce et ne doit pas faire l'objet d'une comptabilisation séparée. Immobilisation incorporelle, seul l'achalandage acquis est enregistré. Créé, il contribue à augmenter le patrimoine de l'entité sans pouvoir être inscrit à l'actif.

■ ACHATS

Terme désignant les acquisitions de biens et services, de créances et de titres.

Toutefois, le compte ACHATS est réservé à l'enregistrement des biens liés au cycle d'exploitation, c'est-à-dire destinés à être vendus ou incorporés dans le processus de fabrication.

Le compte ACHATS n'enregistre pas les achats d'immobilisations comptabilisés dans les comptes appropriés.

■ ACHATS ET VENTES A TERME

Les contrats d'achats et de ventes à terme sont caractérisés par le fait que leur conclusion n'entraîne pas transfert de propriété des marchandises à cette date, mais à la date de livraison des marchandises qui intervient ultérieurement. Le prix des marchandises, fixé lors de la conclusion du contrat, est réglé à l'échéance prévue par le contrat.

■ ACHÈVEMENT DES TRAVAUX (Méthode à l')

Méthode de comptabilisation des contrats pluri-exercices (chevauchant au moins deux exercices), selon laquelle les produits liés à de telles opérations ne sont acquis qu'après que le contrat ait été totalement exécuté.

Cette méthode consiste donc à appliquer les règles générales de prudence en matière de rattachement des produits à un exercice comptable. Elle est souvent moins pertinente que la méthode "à l'avancement " dans la recherche de l'image fidèle.

■ ACOMPTES SUR DIVIDENDES

Sommes versées aux associés, à valoir sur les dividendes relatifs à un exercice dont les comptes n'ont pas encore été approuvés par l'Assemblée générale. Une telle distribution n'est pas autorisée par l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE.

■ ACOMPTE VERSÉ

Somme généralement versée à des tiers, à valoir sur le montant d'une commande, d'un salaire, d'un impôt. Compte débiteur, il s'inscrit à l'actif du bilan comme créance à l'égard d'un tiers.

Les acomptes ne doivent pas être confondus avec les avances, ces dernières étant antérieures au début d'exécution de la commande ou de la prestation.

À titre d'exemple, les "acomptes sur salaires" versés au personnel correspondent, à la différence des "avances", à des prestations déjà fournies par les bénéficiaires.

■ ACTE UNIFORME (OHADA)

Appellation des textes de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA). Cet acte constitue la source de droit pour le Système Comptable OHADA. Ces textes sont directement applicables et obligatoires dans les Etats parties au Traité, nonobstant toute disposition contraire de droit interne antérieure ou postérieure.

■ ACTES (Frais d')

Dépenses exposées dans l'accomplissement des formalités légales ou réglementaires de constitution, d'acquisition d'immobilisations ou d'inscription de privilèges (hypothèques).

Elles sont inscrites en charges de l'exercice

■ ACTIF (du bilan)

Partie du bilan décrivant, à une date donnée, l'ensemble des emplois économiques sous contrôle de l'entité. Il comprend les immobilisations, les stocks, les créances et les disponibilités.

■ ACTIF BIOLOGIQUE

Un actif biologique est un animal vivant (vaches, moutons, etc.) ou une plante vivante (arbres d'une plantation forestière, plantes, etc.).

■ ACTIF CIRCULANT

Masse du bilan regroupant des éléments d'actif qui, en raison de leur destination ou de leur nature, ont vocation à se transformer au cours du cycle d'exploitation. Il s'agit de stocks et de créances. Certains éléments de l'actif circulant qui ne relèvent pas de l'exploitation normale et récurrente de l'entité sont classés "hors activité ordinaire".

■ ACTIF EVENTUEL

Un actif éventuel est défini comme un actif potentiel résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité.

Un actif éventuel ne peut pas être comptabilisé, mais il fera l'objet d'une note en annexe lorsque l'entrée d'avantages économiques est probable et le montant significatif.

■ ACTIF IDENTIFIABLE

Un actif est identifiable s'il :

- est séparable, c'est-à-dire susceptible d'être séparé ou dissocié de l'entité et d'être vendu, cédé, concédé par licence, loué ou échangé, soit individuellement, soit en même temps qu'un contrat, un actif ou un passif identifiable, peu importe si l'entité entend ou non en arriver là ; ou
- résulte de droits contractuels ou d'autres droits légaux, que ces droits soient ou non cessibles ou séparables de l'entité ou d'autres droits et obligations.

■ ACTIF IMMOBILISÉ

Masse du bilan regroupant les éléments destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité et ne se consommant pas par le premier usage. Leur durée d'utilisation est, a priori, supérieure à un an. Certains biens de faible valeur ou de consommation très rapide (moins d'un an) ne peuvent pas être classés en actif immobilisé.

L'actif immobilisé se compose d'immobilisations incorporelles, corporelles et financières. Il ne se confond pas avec la notion de "Formation brute de capital fixe" de la Comptabilité nationale, même si les critères de durée d'utilisation sont les mêmes.

■ ACTIF NET

Valeur patrimoniale de l'entité déterminée à partir de son bilan après affectation du résultat. Elle se confond avec les capitaux propres.

Cette notion est utilisée en analyse financière ainsi que dans les évaluations d'entités, à l'occasion de fusions et d'opérations assimilées. Elle équivaut à l'expression valeur mathématique ou valeur intrinsèque.

■ ACTIF QUALIFIE

Actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu.

■ ACTIFS

Un actif est un élément identifiable du patrimoine représentant une ressource économique actuelle contrôlée par l'entité du fait d'événements passés.

Une ressource économique est un droit ou toute autre source de valeur qui est capable de produire des avantages économiques.

Les retombées économiques générées par un actif sont le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux nets de trésorerie au bénéfice de l'entité.

Le potentiel de services attendus de l'utilisation d'un actif par une entité à but non lucratif est fonction de l'utilité sociale correspondant à son objet.

Un actif contribue directement ou indirectement à un flux positif futur de trésorerie pour l'entité. La notion d'actif transcende celle de la propriété juridique. Par exemple, les biens pris en crédit-bail constituent des actifs pour l'entité.

■ ACTIONS

Titres représentant les droits d'un actionnaire dans le capital d'une société par actions, notamment le droit de vote et les droits patrimoniaux.

Lors de leur acquisition et sous réserve de certaines conditions à remplir, les actions sont inscrites à l'actif en Titres de participation ou en Titres de placement, selon l'intention de l'entité.

Les actions concourent à la formation du capital social dont le montant est égal au total de leurs valeurs nominales, qu'elles soient totalement libérées ou non.

■ ACTIONS D'APPORT

Titres rémunérant des apports en nature effectués à la constitution d'une société ou lors d'une augmentation de son capital.

Leur suivi comptable est fondé sur les spécificités juridiques et leur distinction par rapport aux actions de numéraire.

■ ACTIONS DE JOUISSANCE

Titres représentant des actions intégralement amorties. Les actions de jouissance perdent le droit au premier dividende ou intérêt statutaire et celui du remboursement du nominal après dissolution ou liquidation. Elles conservent le droit au super dividende ainsi que le droit à l'attribution d'actions gratuites.

■ ACTIONS DE NUMÉRAIRE

Titres dont le montant a été libéré en argent, ou par compensation de créances liquides exigibles et certaines.

■ ACTIONS GRATUITES

Actions attribuées aux anciens actionnaires à l'occasion d'une incorporation de réserves, de bénéfices ou de primes.

Cette attribution est faite au prorata du nombre d'actions possédées par les anciens actionnaires. Elle induit une dilution dans le capital et modifie le bénéfice par action.

■ ACTION DE PREFERENCE

Actions qui donnent un avantage particulier à un ou plusieurs actionnaires nommément désignés.
Ces droits particuliers doivent être définis par les statuts ou l'assemblée générale extraordinaire. Ces droits peuvent être, un droit de jouissance d'avantages par rapport à toutes les autres actions, un droit d'attribution de siège d'administrateurs, un droit de vote double.

■ ACTIVITÉS

Ensemble des opérations accomplies par une entité en vue de réaliser l'objet social. Ces opérations se distinguent en :

- activités principales, c'est-à-dire celles qui correspondent à la finalité de l'entité et représentent la partie la plus importante du chiffre d'affaires ou de la valeur ajoutée ;
- activités accessoires, c'est-à-dire celles qui les complètent ou sont dans leur prolongement.

■ ACTIVITÉ CONJOINTE

Partenariat dans lequel les parties qui exercent un contrôle conjoint sur l'opération ont des droits sur les actifs, et des obligations au titre des passifs, relatifs à celle-ci.

Ces parties sont appelées coparticipant.

■ ACTIVITÉS ORDINAIRES

Opérations assumées par l'entité correspondant à son objet social dans les conditions normales d'exploitation qui se reproduisent de manière récurrente à structure et qualité de gestion similaires.

■ ACTIVITÉS EXTRAORDINAIRES (Hors Activités Ordinaires)

Opérations et événements distincts des activités ordinaires de l'entité et n'étant pas en conséquence censés se reproduire de manière fréquente ou régulière.

La distinction entre activités ordinaires et activités extraordinaires revêt une importance dans la définition et le classement des postes des états financiers de synthèse ainsi que dans le calcul du résultat.

■ ACTIVITÉS PERTINENTES

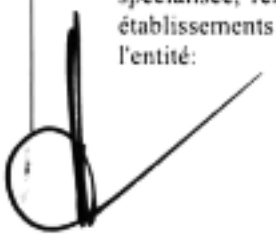
Activités de l'entité faisant l'objet d'un investissement qui ont une incidence importante sur ses rendements.

■ ACTUALISATION

Technique permettant de calculer à intérêts composés la valeur, au moment présent, d'un capital (ou d'une série de flux monétaires) dont le paiement aura lieu dans le futur, à moyen ou à long terme. Elle permet de rendre comparable un revenu ou une dépense future à un revenu ou une dépense immédiate.

■ AFFACTURAGE (ou FACTORING)

Technique financière permettant à une entité de sous-traiter son poste clients à une société spécialisée, relevant en général de la catégorie des établissements de crédit. Cette société, subrogée à l'entité:



- assure les recouvrements et prend à sa charge le risque de non-paiement ;
- verse à l'entité le prix d'achat convenu des créances (montant inférieur au total nominal de ces créances), lui assurant ainsi une mobilisation de cet en-cours clients.

La différence entre le nominal des créances et le versement à l'entité rémunère le "facteur" et correspond à deux commissions distinctes :

- une commission d'affacturage rémunérant le service rendu (gestion des comptes, recouvrement, risque assumé) et qui est un "service extérieur" ;
- une commission de financement qui représente l'intérêt résultant de l'avance du paiement à l'entité (charge financière).

■ AFFACTURAGE INVERSE

Contrairement à l'affacturage classique qui se caractérise par la cession, par le fournisseur, de certaines de ses créances clients à un factor, l'affacturage inversé est à l'initiative du client qui transfère des factures à payer à certains de ses fournisseurs (après leur accord) à un factor.

Le factor paie les fournisseurs au comptant, une fois la facture validée par le client, en déduisant un escompte de règlement. Le client, lui, paie les factures au factor dans le délai convenu, en supportant la commission d'affacturage.

■ AFFECTATION (de coût)

Attachement direct, c'est-à-dire sans calcul intermédiaire, des charges au coût des produits ou des activités. Il en est ainsi, par exemple, des frais directs externes de transport, de manutention, de montage et d'installation liés à l'acquisition d'une immobilisation et qui sont affectés au coût d'entrée de l'immobilisation.

La notion de charges directes étant relative, l'affectation obéit à des normes prédéfinies.

■ AGENCEMENTS ET AMÉNAGEMENTS

Travaux destinés à mettre en état d'utilisation les diverses immobilisations de l'entité, essentiellement les terrains (clôtures, mouvements de terre...) et les bâtiments (cloisons et placards amovibles...). Les agencements et aménagements sont à rattacher à chacune des rubriques concernées : terrains, bâtiments, matériels.

■ AGIOS

Ensemble de retenues prélevées sur une opération d'escompte ou de découvert.

L'agio qui comprend la totalité des retenues doit être analysé en charges externes (commissions et autres rémunérations) et charges financières (intérêts).

■ AJUSTEMENT (consolidation)

Corrections opérées dans les écritures des différentes sociétés incluses dans le périmètre de consolidation pour assurer l'homogénéité des comptes et des états financiers consolidés. Ces corrections trouvent leur origine dans les divergences de méthodes comptables utilisées, dans les erreurs ou insuffisances constatées à l'occasion de la consolidation, ainsi que dans les décalages temporels des dates de clôture et, le cas échéant, des dates d'enregistrement.

■ AMENDES

Pénalités à payer à l'Etat ou aux collectivités publiques consécutives à des infractions fiscales, pénales ou sociales.

Elles sont analysées comme des charges d'impôt en fonction de leur nature, liée ou non à l'activité ordinaire.

■ AMORTISSEMENT COMPTABLE

L'amortissement consiste à répartir le montant amortissable du bien sur la durée d'utilité selon un plan prédéfini.

Le montant amortissable est égal à la différence entre la valeur d'entrée du bien et sa valeur résiduelle probable à l'issue de la période d'utilisation prévue.

La valeur résiduelle prévisionnelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisé au moins à chaque fin d'exercice et, si les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes, les changements doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable

À ne pas confondre avec l'amortissement du capital ni avec l'amortissement d'un emprunt, lequel signifie remboursement.

■ AMORTISSEMENT D'UN EMPRUNT

Remboursement d'une fraction ou de la totalité d'une somme empruntée ; est souvent qualifié d'amortissement financier, par distinction d'avec l'amortissement comptable.

■ AMORTISSEMENT DÉGRESSIF A TAUX DECROISSANT

Le mode d'amortissement dégressif à taux décroissant ou méthode SOFTY (Sum Of The Year's digits) consiste à amortir l'immobilisation selon une suite arithmétique décroissante par l'application d'un taux décroissant à la base amortissable.

L'amortissement dégressif à taux décroissant est utilisé lorsqu'il permet au mieux de traduire le rythme de consommation des avantages économiques attendus. Ce mode d'amortissement

comptable ou économiquement justifié conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'immobilisation.

- Taux décroissant

Le taux décroissant est obtenu en faisant le rapport entre le nombre d'années restant à courir jusqu'à la fin de la durée d'utilité du bien et de la somme des numéros d'ordre de l'ensemble des années. Ainsi, pour une durée d'utilité de 5 ans par exemple, on fait la somme des numéros d'années : 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15 ;

et ensuite, on détermine les taux décroissants de la façon suivante :

Année 1 = 5/15 ; Année 2 = 4/15 ; Année 3 = 3/15 ; Année 4 = 2/15 ; Année 5 = 1/15.

- L'annuité d'amortissement (AD) est égale à :

AD = base amortissable x taux décroissant de l'exercice.

La base d'amortissable reste constante d'un exercice à l'autre.

■ AMORTISSEMENT DÉGRESSIF FISCAL

L'amortissement dégressif est déterminé par application d'un taux sur la valeur nette comptable au début de chaque exercice. Le taux applicable est obtenu en multipliant le taux linéaire par un coefficient déterminé en fonction de la durée d'utilité du bien. Ce type d'amortissement de nature purement fiscale est facultatif et son application est soumise au respect de certains critères liés généralement à la nature du bien et à sa durée de vie.

Lorsque ce mode d'amortissement est retenu par l'entité, la part d'amortissement jugée excédentaire par rapport à l'amortissement économiquement justifié est comptabilisée en amortissement dérogatoire.

■ AMORTISSEMENT DÉROGATOIRE

Amortissement ou fraction d'amortissement comptable ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement et comptabilisé en application de textes particuliers (d'origine fiscale, le plus souvent).Les amortissements dérogatoires peuvent résulter d'une différence liée :

- à la durée d'amortissement,
- à la base amortissable,
- au mode d'amortissement.

Les amortissements dérogatoires sont classés en provisions réglementées et traités comme telles. Ils figurent en conséquence parmi les capitaux propres et ne concourent pas à la détermination de la valeur comptable nette du bien concerné, à la différence des amortissements comptables et des provisions pour dépréciation.

■ AMORTISSEMENT DU CAPITAL

Opération par laquelle une société rembourse aux associés une partie ou la totalité du montant nominal de leurs actions à titre d'avance sur le produit de la liquidation future de la société. Dans le second cas, les actions ainsi totalement amorties sont appelées "actions de jouissance ".

■ AMORTISSEMENT LINÉAIRE (ou constant)

L'amortissement linéaire (ou constant) consiste à imputer à chaque unité de temps un montant égal au produit de la base amortissable par un taux d'amortissement constant qui est égal à 100 divisé par le nombre d'années d'utilité du bien à amortir ;

La base de calcul de l'annuité d'amortissement reste constante d'un exercice à l'autre. L'annuité d'amortissement est constante, sauf à appliquer la règle du prorata temporis lorsque la première et/ou la dernière annuité sont incomplètes.

■ AMORTISSEMENT PAR UNITES D'ŒUVRE (ou unités de production)

Il s'agit de la répartition d'un montant amortissable en fonction d'unités d'œuvre qui peuvent être le nombre de produits fabriqués, le nombre de kilomètres parcourus, le nombre d'heures de fonctionnement d'une machine, le nombre d'heures de travail, etc. L'annuité d'amortissement est obtenue en multipliant la base amortissable par le rapport entre le nombre d'unités d'œuvre consommées pendant l'exercice et le nombre total d'unités d'œuvre prévues.

L'annuité d'amortissement (AD) est égale à :

AD = base amortissable X (nombre d'unités

œuvre consommées)/(total d'unités d'œuvre prévues)

Le nombre total d'unités d'œuvre prévues est déterminé en fonction de la durée d'utilité de l'immobilisation.

■ ANNUITÉ DE REMBOURSEMENT D'EMPRUNT

Versement périodique permettant à terme d'éteindre une dette. L'annuité comprend les charges d'intérêts calculées sur le montant restant dû après la dernière échéance, ainsi qu'une fraction du capital. Du fait de ce remboursement du capital, les dettes diminuent de la fraction en capital remboursée. Cette fraction est prise en compte pour l'élaboration du tableau des flux de trésorerie.

La part relative aux charges financières concourt à la détermination du résultat de l'exercice et de la capacité d'autofinancement globale (C.A.F.G.).

■ ANNULATION D'ÉCRITURES

Correction effectuée à la suite d'une erreur d'imputation ou d'enregistrement dans le traitement comptable d'une opération. Elle s'effectue exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés. L'enregistrement exact est ensuite opéré.

■ ANTICHRÈSE

Nantissement d'un bien immeuble. Il s'agit d'une sûreté immobilière, conventionnelle, qui emporte dépossession du constituant au profit du créancier ou d'un tiers convenu et qui confère au créancier, outre un droit de préférence sur la valeur de l'immeuble, la perception des fruits, à charge de les imputer sur les intérêts et subsidiairement sur le capital jusqu'à l'extinction de la dette.

■ APPEL PUBLIC À L'ÉPARGNE

Diffusion des titres émis par une société dans le public par voie de publicité, de démarchage ou par placement grâce à des intermédiaires financiers.

Les sociétés dont les titres sont admis à la négociation d'une Bourse des valeurs sont réputées faire appel public à l'épargne. Ces sociétés sont tenues généralement de publier des informations comptables plus étendues que les autres entités.

■ APPORT PARTIEL D'ACTIF

Opération par laquelle une société transfère à une autre une partie de son patrimoine en contrepartie des parts ou actions nouvelles créées à titre d'augmentation de capital.

La société qui transmet une branche d'activité à titre d'apport partiel d'actif à une société existante ou à une société nouvelle ne disparaît pas. Les opérations d'apport partiel sont assimilées en comptabilité à des opérations de fusion et suivent le même traitement.

■ APPORTS (en société)

Biens mobiliers ou immobiliers, créances ou dettes, et généralement tous autres droits et obligations transmis à la société bénéficiaire, à la suite de l'engagement qu'un associé a pris de souscrire au capital et de libérer les apports correspondants.

Ces apports peuvent être effectués en pleine propriété ou en usufruit.

Pour l'entité qui les reçoit, ils augmentent d'autant ses actifs.

■ APPORTEUR

Une personne physique ou morale qui fait apport d'un bien affecté à la réalisation de l'objet commun de l'entité. Cet apport peut être en numéraire, en nature ou en industrie.

■ APPORTEUR DÉFAILLANT

Ayant souscrit au capital d'une entité l'actionnaire ou l'associé qui ne s'acquitte pas dans les délais impartis (trente jours à compter de la mise en demeure) des sommes exigibles au titre de l'appel d'une fraction ou de la totalité du capital est dit défaillant.

L'apporteur défaillant s'expose à une exécution en Bourse (titres cotés) ou à une cession aux enchères publiques. Les produits de cette cession servent à couvrir la fraction de capital libéré, antérieurement à la défaillance, ainsi que les frais mis à sa charge.

■ APPROBATION DES ÉTATS FINANCIERS

Décision prise en Assemblée générale, des actionnaires, des associés ou des membres, de valider les comptes annuels (personnels, consolidés ou combinés) tels qu'établis et arrêtés par les dirigeants ou après modification.

Cette formalité obligatoire intervient au plus tard six mois après la clôture de l'exercice et précède la publicité des états financiers annuels.

Les états financiers approuvés sont intangibles.

■ APPROVISIONNEMENTS

Objets et substances achetés pour l'élaboration de biens et services à vendre ou à immobiliser. Ils comprennent les matières et fournitures liées, les matières et fournitures consommables, les emballages perdus.

Les approvisionnements sont classés dans les différentes catégories des stocks concernés.

■ APUREMENT DU PASSIF

Phase de la procédure de liquidation des biens au cours de laquelle les produits provenant de la réalisation de l'actif servent à désintéresser les créanciers de l'entité.

L'apurement de passif ne doit pas être confondu avec l'action en comblement du passif selon laquelle les dirigeants et autres personnes ayant directement ou indirectement contribué à créer le passif par leurs fautes de gestion, sont appelés au versement des fonds correspondants.

■ ARCHIVAGE

Phase de l'organisation comptable, qui consiste à classer et à stocker des documents et des données comptables après traitement. L'archivage permet ainsi de servir de moyen de preuve entre les entités pour faits de commerce.

Les livres comptables ou les documents archivés, ainsi que les pièces justificatives y afférentes sont conservés pendant dix ans.

■ ARRÉRAGES

Montants périodiques versés au crédirentier en paiement d'immobilisations contre rente viagère ou d'un emprunt contracté selon la même formule.

Le versement des arrérages est imputé sur la dette

jusqu'à son extinction. En cas de survie du crédirentier, les arrérages supplémentaires constituent des charges pour l'entité.

En cas de décès prématuré du crédirentier, la différence entre la valeur d'entrée et le cumul des arrérages versés correspond à un produit.

■ ARRHES

Sommes versées par une partie à l'autre à la conclusion d'un contrat pour en garantir l'exécution. Les arrhes permettent à l'acheteur de se dédire en abandonnant le montant versé au vendeur.

En cas de dédit de sa part, le vendeur doit verser le double des arrhes à l'acheteur.

Les arrhes acquises sont enregistrées en produits ou en charges.

■ ASSOCIÉS

Sont réputés associés, les membres des sociétés de personnes, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés par actions simplifiées et des sociétés de fait qui :

- participent aux bénéfices et aux pertes ;
- ont eu la volonté de s'associer (affectio societatis) ;
- ont fait un apport à la société ou ont acheté des actions ou parts de la société.

L'associé est tenu par des obligations à l'égard de la société et de ses co-associés. À l'inverse, il détient des droits sur celle-ci.

Dans le SYSCOHADA le terme associé englobe les actionnaires par simplification.

■ AUDIT

Analyse critique des opérations réalisées par une entité menée par référence à des normes, techniques et procédures reconnues.

L'audit comptable consiste à étudier la régularité, la sincérité et l'exhaustivité des comptes et états financiers de l'entité, afin de formuler et garantir une opinion auprès des destinataires du rapport d'audit. L'audit peut être contractuel ou légal (commissariat aux comptes).

■ AUGMENTATION DE CAPITAL

Opération réalisée par une société dans le but soit de lui procurer des ressources nouvelles en provenance d'associés, ou d'actionnaires (apports en numéraire, en nature), soit de conforter ses ressources acquises (incorporation de réserves ou de primes, ou d'écarts de réévaluation).

L'augmentation de capital accroît la capacité financière de l'entité et améliore son autonomie.

■ AUSGIE

Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE.

■ AUTOCONTRÔLE

Il y a autocontrôle lorsque des actions ou des droits de vote d'une société sont possédés par une ou plusieurs autres, dont la première détient le contrôle (directement ou indirectement) ; ainsi la société se trouve être son propre actionnaire.

Des dispositions légales viennent limiter ou interdire l'exercice des droits de vote attachés aux actions d'autocontrôle.

■ AUTOFINANCEMENT

Ressource de financement propre dégagée par l'entité en raison de son activité.

Solde financier du tableau de flux de trésorerie, il est égal à la Capacité d'autofinancement globale (C.A.F.G.) diminuée des dividendes effectivement distribués au cours de l'exercice.

■ AUTRES FONDS PROPRES

Les « Autres fonds propres » sont une des composantes de la classe 1 des comptes de capitaux qui sont présentés dans une rubrique intermédiaire entre les capitaux propres et les dettes financières lorsque leur montant global est significatif. Les autres fonds propres comprennent notamment :

- le montant des émissions de titres participatifs ;
- les avances conditionnées reçues de l'Etat et dont le remboursement est à la fois à long terme et conditionnel ;
- les titres subordonnés à durée indéterminée et les obligations remboursables en actions.

■ AVAL

Engagement dont l'exécution pourrait se dénouer en un paiement de tout ou partie de la dette, ainsi garantie par l'entité avaliste.

L'aval est un risque susceptible de grever le patrimoine et la situation financière. Le montant des engagements financiers obtenus ou accordés par aval ne figure pas au bilan, mais doit être obligatoirement mentionné dans les Notes annexes.

■ AVANCEMENT DES TRAVAUX (Méthode à l')

Méthode de comptabilisation des opérations de longue durée ou à cheval sur deux exercices (pluri-exercices) selon laquelle les produits liés à celles-ci sont constatés dans le compte de résultat au fur et à mesure des travaux exécutés dans chaque exercice et qui ont été acceptés par le client. Le chiffre d'affaires est ainsi dégagé en fonction de ces travaux acceptés et non à la fin des travaux comme dans la méthode d'achèvement.

Cette méthode permet de dégager le bénéfice, le cas échéant, au prorata du degré d'avancement accepté par le client à la clôture de l'exercice.

Il est constaté au cours de chaque exercice, autre que l'exercice de la facturation, des produits partiels soumis,

par ailleurs, à des conditions légalement définies.

Dans les secteurs comme le Bâtiment et les Travaux Publics (B.T.P.), travaillant sous forme de lots, il peut être procédé à la facturation partielle, selon l'avancement (par exemple facturation lorsque les gros œuvres sont achevés ou lorsque la plomberie est terminée).

■ AVANCES ASSORTIES DE CONDITIONS PARTICULIÈRES

Sommes mises à la disposition des entités par les associés, les dirigeants, l'État ou d'autres organismes, soumises à des conditions particulières de remboursement ou d'incorporation au capital.

Selon leur nature et les clauses des contrats, elles peuvent figurer dans les dettes financières ou dans les "autres fonds propres ".

■ AVANCES ET ACOMPTES

Règlement partiel à valoir sur le prix stipulé au contrat, une fois la vente conclue.

Les avances sont versées avant tout commencement d'exécution de la commande.

Les avances et acomptes versés sont inscrits sur une ligne distincte du bilan :

- dans les immobilisations, pour les avances et acomptes relatifs à celles-ci ;
- dans les créances, pour les avances et acomptes sur matières et marchandises.

Les avances et acomptes reçus sont inscrits, dans le passif circulant, dans le poste : "Clients, avances reçues ".

Les avances et acomptes ne doivent pas être confondus avec les arrhes.

■ AVANCES REMBOURSABLES

L'État peut octroyer aux entités des avances assorties ou non d'intérêts, en vue de faciliter le lancement d'études, le développement et la fabrication de certains matériels. Ces avances sont remboursables, avec ou sans prime, en cas de succès (dépassement d'un certain seuil de rentabilité par exemple). Elles sont transformables en subventions en cas d'échec.

■ AVANCES SUR SALAIRES

Versements au personnel à valoir sur des prestations de travail non encore exécutées (différence avec les acomptes).

■ AVANTAGES EN NATURE

Éléments de rémunération en nature (nourriture, logement et accessoires, électricité, téléphone, eau, domesticité, voyage pour congés...), dont bénéficient collectivement ou individuellement les travailleurs.

Evalués, ces avantages en nature sont compris dans les charges de personnel pour la détermination d'assiettes fiscales et sociales.

Lorsqu'ils sont significatifs, l'entité doit les porter en "charges de personnel " par une écriture de "transfert de charges" ou de "production autoconsommée".

B

■ BAIL (commercial)

Le bail dit commercial est le bail d'un local soumis à des dispositions protectrices du locataire définies par la loi qui organise le "statut des baux commerciaux ".

Le bénéfice de ces dispositions pour le locataire est parfois appelé "propriété commerciale ".
La somme versée au début du contrat au propriétaire, ou au locataire précédent, est appelée droit d'entrée ; elle correspond selon le cas :

- à un supplément de loyer payé, ab initio, les autres loyers périodiques étant d'autant plus faibles. Il s'agit dans ce cas, pour la location, d'une "charge d'avance " ;
- à l'acquisition d'éléments incorporels liés au fonds de commerce et enregistrés en "droit au bail ".

Dans la comptabilité du locataire, l'acquisition de nouvel élément s'inscrit à l'actif du bilan. Sont rattachés à la notion de bail commercial, des concepts d'origine fiscale de "droit d'entrée " et de "pas-de-porte ". Le droit d'entrée est l'indemnité payée au propriétaire d'un immeuble libre de location. Le pas-de-porte est l'indemnité versée au précédent locataire lorsque l'immeuble était pris à bail.

■ BAIL À CONSTRUCTION

Contrat permettant à une entité de construire ou d'aménager sur sol d'autrui. Les constructions et aménagements concernés sont inscrits à l'actif du bilan dans un compte approprié. Le bail à construction nécessite un suivi comptable spécifique fondé sur l'analyse des clauses particulières du contrat en vue d'en tirer les conséquences comptables pour l'amortissement des biens.

■ BALANCE (générale des comptes)

Etat récapitulatif obligatoire de tous les comptes établi à une date donnée. À la clôture de l'exercice, la balance générale comporte tous les comptes y compris ceux qui se trouvent soldés.

Elle fait apparaître, pour chaque compte, le solde débiteur ou créditeur, au début de l'exercice ; le cumul des mouvements débiteurs et des mouvements créditeurs de la période et le solde débiteur ou créditeur à la date considérée.
La balance générale des comptes est un outil de contrôle permettant de s'assurer que la technique

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

À ne pas confondre avec la "Balance des mutations ", qui est un bilan différentiel.

Par ailleurs, ne pas confondre la balance générale avec des balances "partielles " non équilibrées en débits et crédits, telles que les balances "clients , "fournisseurs ", etc.

■ BANQUES

Partenaires financiers de l'entité, susceptibles d'apporter à celle-ci :

- des concours financiers à court terme (gestion de la trésorerie) ;
- des financements à moyen et à long terme.

Le compte Banque, inscrit à l'actif du bilan, est à solde débiteur et enregistre les entrées de disponibilités ainsi que les sorties. À ne pas confondre avec "Banques, crédit de trésorerie ou d'escompte " qui constituent des concours financiers inscrits au passif du bilan. Entre les deux catégories de comptes s'applique le principe de non - compensation.

■ BÂTIMENTS

Sont considérés comme tels, les fondations et leurs appuis, les murs, les planchers, les toitures, ainsi que les aménagements faisant corps avec eux, à l'exclusion de ceux qui peuvent être facilement détachés ou encore ceux qui, en raison de leur nature et de leur importance, justifient une inscription distincte en comptabilité, notamment pour des raisons de rythme d'amortissement différent de celui des bâtiments ; exemple : climatisation.

Les bâtiments sont inscrits à l'actif du bilan séparément des terrains, même s'ils font partie d'un ensemble immobilier.

■ BÉNÉFICE CONSOLIDÉ

Ce bénéfice ou résultat du groupe (positif) inclut :

- le résultat de la société - mère, consolidante, dans son intégralité ;
- la quote-part des résultats des filiales intégrées globalement (en fonction des pourcentages d'intérêts détenus par le groupe) ;
- la quote-part des résultats des sociétés intégrées proportionnellement ;
- la quote-part des résultats des sociétés mises en équivalence.

■ BÉNÉFICE DISTRIBUABLE

Le bénéfice distribuable est le résultat de l'exercice, augmenté du report bénéficiaire et diminué des pertes antérieures, des dividendes partiels régulièrement distribués ainsi que des sommes portées en réserve en application de la loi ou des statuts.

■ BÉNÉFICE NET COMPTABLE

Résultat positif enregistré par l'entité et correspondant à un excédent des produits de l'exercice sur les charges (voir résultat).

Le bénéfice comptable sert de base au calcul du bénéfice fiscal, lequel est, en pratique, toujours différent du bénéfice comptable en raison de définitions différentes des charges et des produits.
Dernier solde significatif de gestion, il est calculé après les prélèvements obligatoires destinés à l'Etat (impôts) et, le cas échéant, au personnel (participations des travailleurs aux bénéfices).

■ BESOIN DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (B.F.E.)

Appelé aussi "besoin en fonds de roulement de l'exploitation " (B.F.R.E.), il correspond au montant des capitaux investis dans le cycle d'exploitation.
Il est donc égal au montant des stocks et des créances d'exploitation liés aux activités ordinaires, diminué de celui des dettes d'exploitation.

■ BILAN

Etat financier de synthèse faisant partie des comptes annuels. Il décrit séparément les éléments actifs et les éléments passifs et fait apparaître de façon distincte les capitaux propres de l'entité.

Le Bilan permet d'apprécier le patrimoine économique de l'entité qu'il décrit, à une date donnée, dans sa "situation " et non en termes de flux (rôle du Compte de résultat et du Tableau des flux de trésorerie).

■ BILAN CONSOLIDÉ

Etat financier de synthèse décrivant le patrimoine économique de l'ensemble des entités comprises dans un même périmètre de consolidation comme si elles ne formaient qu'une seule et même entité.

Le Bilan consolidé est présenté conformément au modèle du Système comptable OHADA.

■ BILAN FONCTIONNEL

Bilan dont la structure des différentes rubriques et des postes est conçue sur la base de la fonction économique et financière des éléments : investissements, financements propres, dettes financières, actifs et passifs liés au cycle d'exploitation, trésorerie.

Le bilan du Système comptable OHADA est fondé sur ce type d'analyse ; il permet, entre autres, de dégager un "fonds de roulement fonctionnel ", à ne pas confondre avec le "fonds de roulement liquidité " (cf. terme ci-après).

■ BILAN LIQUIDITÉ

Bilan dont les rubriques et postes sont fondés sur des critères de liquidité (actifs) et d'exigibilité (passifs). Le classement est en général dichotomique à l'actif comme au passif (plus d'un an/moins d'un

an) et est présenté dans un ordre décroissant (anglo-saxon), ou croissant (France par exemple).

Il met en évidence un "fonds de roulement liquidité ".

Le bilan liquidité est largement axé sur une optique d'analyse sécuritaire en termes de solvabilité de l'entité (les actifs sont-ils suffisants pour faire face aux dettes ?) ; l'approche du bilan fonctionnel est plus axée sur la gestion de l'entité en continuité d'exploitation.

■ BILAN SOCIAL

C'est une documentation unique récapitulant les principales données chiffrées qui permettent d'apprécier la situation de l'entité dans le domaine social, d'enregistrer les réalisations effectuées et de mesurer les changements intervenus au cours de l'année écoulée et des deux années précédentes.

■ BILLET À ORDRE

Effet de commerce par lequel une personne, le souscripteur, s'engage à payer, à une échéance fixée, une somme d'argent déterminée, à une autre personne, le bénéficiaire, ou à son ordre. Le billet à ordre sert à la fois d'instrument de mobilisation de crédits et d'instrument de paiement.

En raison de sa spécificité liée au droit cambiaire, la créance mobilisée sous forme d'effet est rattachable aux comptes clients chez le bénéficiaire. La dette matérialisée par l'effet est rattachée aux comptes fournisseurs.

■ BILLETS DE FONDS

Effets de commerce (billets à ordre) à échéance plus longue, constituant des moyens de financement pour l'entité; ils sont généralement souscrits au profit de fournisseurs d'immobilisations (matériel, fonds de commerce...). Les billets de fonds sont négociables et font partie des dettes financières chez le souscripteur.

■ BILLETS DE TRÉSORERIE

Titres à court terme ou titres de créances négociables sur un marché réglementé, dont la durée initiale maximale est inférieure à un an. Les entités émettrices sont soumises à des conditions définies (deux années d'existence avec deux bilans certifiés ; sociétés par actions, entités du secteur public, sociétés coopératives d'une taille minimale...).

Leur montant unitaire minimal est élevé, le taux de rémunération est fixe et les intérêts peuvent être précomptés.

■ BONI DE FUSION

Écart positif résultant de l'annulation des titres d'une société absorbée, détenus dans le portefeuille de l'entité absorbante.

Le boni de fusion est, généralement, l'excédent de la valeur de fusion du titre sur son prix d'acquisition.

Le boni de fusion est une composante de la prime de fusion inscrite parmi les capitaux propres.

■ BONI DE LIQUIDATION

Profit réalisé par les associés d'une société liquidée, lorsque les produits de cession des actifs ont permis de rembourser les dettes sociales, les mises initiales des associés et de dégager un surplus distribué entre les associés.

■ BONIS SUR REPRISES D'EMBALLAGES CONSIGNÉS

Produits enregistrés, chez le fournisseur, sur la consignation d'emballages, lorsque le prix de reprise d'emballage est inférieur à celui de la consignation.

Les bonis constituent des produits accessoires.

■ BONS (de caisse ou du Trésor)

Instruments de trésorerie, titres négociables, émis par des établissements de crédit ou financiers, ou les entités ou l'Etat, représentatifs d'une créance de remboursement d'un prêt. À ordre ou au porteur, ils sont acquis par les entités pour la gestion de leur trésorerie.
Les bons sont inscrits dans les titres de placement pour l'acquéreur et dans les emprunts pour l'émetteur.

■ BONS À MOYEN TERME NÉGOCIABLES (B.M.T.N.)

Titres relevant des mêmes conditions que les billets de trésorerie, mais dont la durée initiale est supérieure à un an.

Le taux de rémunération peut être fixe ou révisable.

■ BONS DE SOUSCRIPTION

Le bon de souscription permet d'acquérir une action (B.S.A.), ou une obligation (B.S.O.), pendant une période limitée, dans des conditions, en principe avantageuses, définies dans le contrat d'émission.

■ BREVETS

Immobilisations incorporelles acquises ou créées en vue de s'assurer le monopole d'exploitation pendant une période déterminée, d'une invention susceptible de déboucher sur des applications industrielles.

Les brevets sont amortissables sur la période d'exploitation économique. Celle-ci est le plus souvent sensiblement plus courte que la période d'exclusivité ou de protection. Les brevets forment avec les concessions, licences, marques un poste spécifique des immobilisations incorporelles.

Les revenus qu'ils génèrent sont classés en "services extérieurs " dans l'entité utilisatrice, et en ventes chez le propriétaire. En Comptabilité nationale, ces revenus font partie des "revenus de la propriété ".

■ BUDGET

Prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un coût, une activité ou un programme déterminés.

Les budgets sont à la base du système de pilotage de l'entité et de la gestion par analyse d'écarts entre les prévisions et les réalisations d'un coût ou d'une activité.

■ BUREAUTIQUE

Application systématique et généralisée de l'informatique aux travaux de bureau. Par extension, la bureautique désigne les moyens matériels acquis pour la réalisation de ces travaux. Les dépenses relatives à la bureautique sont immobilisées dans le poste Matériel. Il ne faut cependant pas confondre bureautique et informatique.

C

■ CADRE COMPTABLE

Résumé du plan de comptes présentant les différentes classes de comptes et, pour chaque classe numérotée de 1 à 9, la liste des principaux comptes (à deux chiffres).

Le cadre comptable ne se confond pas avec le plan de comptes établi lui-même par référence à ce cadre comptable.

Le cadre comptable donne une vue globale de la codification des comptes.

■ CADRE CONCEPTUEL

Un cadre conceptuel (Conceptual Framework) est un système cohérent d'objectifs et de principes fondamentaux liés entre eux qui a pour objet de donner une représentation utile de l'entité pour les différents utilisateurs de l'information financière. Il constitue la structure de référence théorique qui sert de support et de guide à l'élaboration des normes comptables.

Le cadre conceptuel a pour objectifs d'aider :

- à élaborer des normes cohérentes pouvant faciliter la production de données et d'états financiers ;
- à faciliter l'interprétation des normes comptables et l'appréhension d'opérations ou d'événements non explicitement prévus par la réglementation comptable
- les auditeurs à se faire une opinion sur la conformité des états financiers avec les normes d'information financière du Système comptable OHADA ;

■ CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT GLOBALE (C.A.F.G.)

Trésorerie potentielle dont l'entité peut disposer pour financer l'investissement, la C.A.F.G. est l'expression de l'aptitude de l'entité à renouveler ses investissements (maintien de son capital technique et, au-delà, à réaliser des investissements de croissance). Pour obtenir l'autofinancement, les distributions de dividendes effectuées durant l'exercice sont déduites de la C.A.F.G.

Principal solde financier du tableau des flux de trésorerie, elle constitue un indicateur essentiel de performance de l'entité (potentiel de croissance).

■ CAPITAL PAR DOTATION

Capital constitué par les apports de l'Etat et autres collectivités publiques. Ces apports peuvent être sous forme de numéraire ou en nature. Ils peuvent également provenir de la conversion en capital de dettes antérieurement contractées auprès d'organismes publics.

Le capital par dotation ne doit pas être confondu avec les diverses aides publiques, telles que les subventions, les avances conditionnées, etc.

Le capital par dotation fait partie des capitaux propres proprement dits, contrairement aux subventions et autres avances classées dans les "autres fonds propres ".

■ CAPITAL PERSONNEL

À la création de l'entité exploitée sous la forme individuelle, le capital initial est égal à la différence entre la valeur des éléments actifs et la valeur des éléments passifs que l'exploitant, à défaut de règle de droit, décide d'inscrire au bilan de son entité.

Le capital initial est modifié ultérieurement par les apports et les retraits de capital et par l'affectation des résultats.

■ CAPITAL SOCIAL

- Dans les sociétés de personnes, les apports des associés sont représentés par des "parts sociales ".
- Dans les sociétés de capitaux (sociétés anonymes, Sociétés par actions simplifiées et aussi sociétés à responsabilité limitée), les apports des actionnaires ou des associés sont rémunérés par des actions ou des parts sociales.

La somme des valeurs nominales de ces actions ou parts sociales forme le capital social. Il représente le gage des créanciers sociaux.

Le capital initial est ultérieurement augmenté ou diminué à la suite de nouveaux apports, d'incorporation de réserves au capital, de retraits de capital, d'imputation de pertes.

Dans toutes les sociétés, l'indication du montant du capital social doit figurer dans tous les documents ou actes émanant de la société et destinés aux tiers, notamment lettres, factures, annonces et

publications diverses.

Dans ces sociétés, toutes les augmentations ou diminutions du capital social décidées par l'Assemblée extraordinaire (à une majorité renforcée) font l'objet d'une publicité légale.

■ CAPITAUX INVESTIS

Cette expression, d'ordre économique et financier, désigne l'ensemble des valeurs employées de façon stable dans le processus productif :

- sous forme d'immobilisations brutes ;
- et sous forme de " besoin de financement d'exploitation " (B.F.E.).

■ CARRIÈRE (Terrains de)

Terrains d'extraction des matières destinées soit aux besoins de l'entité, soit à être revendues en l'état ou après transformation. Sont assimilables aux carrières, les terrains de gravillons, les sablières et tourbières.

D'un point de vue comptable, les carrières sont considérées comme des immobilisations. Pour leur dépréciation, il peut être procédé à une analyse distinguant :

- le tréfonds, ou terrain de surface restant après épuisement des matériaux, qui constitue une immobilisation non amortissable ;
- les gisements exploitables considérés comme des immobilisations amortissables.

■ CAUTIONNEMENTS (Dépôts et)

Sommes versées à titre de garantie (gage) à des tiers ; en l'occurrence, il s'agit principalement des propriétaires ou de fournisseurs d'immobilisations ou de services à l'entité. Par exemple, les dépôts versés aux propriétaires des locaux loués, aux sociétés fournissant l'eau, l'électricité ou le téléphone. Généralement indisponibles jusqu'à la fin du contrat et non productives d'intérêts, ces sommes sont enregistrées comme des immobilisations financières à l'actif du bilan.

■ CEMAC

(Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale).

Ensemble économique formé par six (6) Etats (Cameroun, Congo, Gabon, Guinée Equatoriale, République Centrafricaine, Tchad) pour favoriser la constitution d'un marché commun entre ces pays déjà membres de l'Union Douanière et Economique de l'Afrique Centrale (UDEAC).

■ CENTRALE DES BILANS

Utilisateur de l'information comptable pour les besoins duquel se définit la pertinence partagée, la Centrale des Bilans a pour finalité de fournir, à partir d'une collecte systématique des états financiers annuels, des informations globales et sectorielles aux entités elles-mêmes, sur leurs structures et leurs performances économiques et financières. Ces informations sont utiles aux travaux d'analyse et aux prises de décisions de tous les agents économiques nationaux et étrangers.

■ CERTIFICAT DE DROIT DE VOTE

Valeur mobilière provenant du démembrement des droits de l'action en deux parties, le certificat de droit de vote confère uniquement à son propriétaire le droit de vote dans les Assemblées générales.

Ce certificat est négociable.

■ CERTIFICAT D'INVESTISSEMENT

Valeur mobilière de même origine que la précédente et complémentaire de celle-ci. Le certificat d'investissement confère à son propriétaire les droits pécuniaires attachés à l'action, mais seulement ces droits (droits aux dividendes, aux attributions d'actions gratuites). Négociables, ces certificats permettent aux sociétés émettrices d'accroître leurs fonds propres en permettant aux actionnaires anciens de conserver leur "majorité ".

■ CESSION-BAIL

Une opération de cession-bail ou lease-back est une technique de crédit dans laquelle l'emprunteur transfère au prêteur la propriété d'un bien que l'emprunteur rachète progressivement suivant une formule de location assortie d'une promesse unilatérale de vente.

■ CHANGEMENTS DE METHODE

Un changement de méthode comptable résulte :

- soit d'un changement de réglementation comptable (passage du SYSCOHADA au SYSCOHADA révisé),
- soit du remplacement d'une méthode comptable par une autre, lorsqu'une option implicite ou explicite existe.

L'application d'une nouvelle méthode de se faire de façon rétrospective.

Les changements de méthode comptables sont différents des changements dans les estimations et modalités d'application d'une méthode (application prospective).

■ CHARGES

Emplois définitifs ou consommations de valeurs décaissées ou à décaisser par l'entité :

- soit en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entité, ainsi que des avantages qui leur ont été consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale que l'entité doit remplir ;
- soit exceptionnellement, sans contrepartie directe.

Les charges comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- les dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions ;
- la valeur comptable des éléments d'actif cédés, détruits ou disparus.

Les charges sont distinguées, selon leur nature, en charges d'exploitation, charges financières ou charges hors activités ordinaires.

■ CHARGES À PAYER

Dettes effectives évaluées à l'arrêté des comptes, mais non encore comptabilisées à cette date, les charges à payer sont nettement précisées quant à leur objet, mais leur échéance ou leur montant est encore incertain.

Les charges à payer ont vocation irréversible à se transformer ultérieurement en dettes, et sont rattachées aux postes correspondants du bilan (fournisseurs, organismes sociaux, Etat, etc.).

■ CHARGES CALCULÉES (comptabilité générale)

Charges introduites dans le calcul du résultat pour des raisons de pertinence économique, mais qui n'entraînent pas, en elles-mêmes, de décaissements, telles les dotations aux amortissements et aux provisions.

■ CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE

Charges enregistrées au cours de l'exercice, mais qui correspondent à des consommations ou des prestations qui n'interviennent qu'ultérieurement. Elles représentent une créance " en nature " vis-à-vis des exercices suivants.

Ces charges constatées d'avance sont rattachées au poste "Autres créances ".

Pour les besoins de l'analyse, le détail de ce poste doit être donné dans les Notes annexes.

■ CHARGES FIXES ET VARIABLES

Les charges fixes sont des charges qui ne varient pas en fonction du niveau d'activité de l'entité. Toutefois, un changement de niveau d'activité peut entraîner une variation des frais fixes qui n'est pas obligatoirement proportionnelle à cette modification. Les charges fixes évoluent généralement par paliers lorsque l'entité modifie sa capacité de production.

Les charges variables sont des charges, appelées aussi « coûts proportionnels », qui sont directement liés au niveau d'activité de l'entité.

Les charges semi-variables des charges qui comportent pour une période donnée une partie fixe liée à la structure de l'entité et une partie variable dépendant de son niveau d'activité.

■ CHARGES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)

Charges non récurrentes, de nature non liée à l'activité ordinaire de l'entité ; elles sont généralement engendrées par des changements de structure, de stratégie de l'entité ou enfin par des changements importants dans l'environnement législatif, économique et financier.

Les charges H.A.O. ne doivent pas être confondues avec les charges dites parfois "exceptionnelles " qui ne le sont que par leur montant et non par la nature du lien avec les activités ordinaires, car ce sont des charges d'exploitation.

■ CHARGES DE PERSONNEL

Elles sont constituées :

- par l'ensemble des rémunérations du personnel de l'entité en contrepartie du travail fourni ;
- par des charges, au profit des travailleurs, liées à ses rémunérations : cotisations de Sécurité sociale, congés payés, supplément familial, versements aux œuvres sociales ou aux mutuelles ;
- par le coût des personnels intérimaires facturés à l'entité.

Le contenu de cet ensemble diffère de la "rémunération des salariés ", dont le montant est requis par la Comptabilité nationale dans les Notes annexes.

■ CHARGES DIRECTES

Charges qu'il est possible d'affecter "immédiatement ", c'est-à-dire sans calcul intermédiaire, au coût d'un bien, d'une activité ou d'un service déterminé.

Les charges directes constituent un élément du coût d'un bien déterminé. Elles sont d'origine externe (exemple : matières premières consommées) ou interne (exemple : frais de personnel, dotations aux amortissements) et peuvent être fixes ou variables.

■ CHARGES INDIRECTES

Charges qu'il n'est pas possible d'affecter "immédiatement ". Elles nécessitent un calcul intermédiaire de répartition pour être imputées au coût d'un bien déterminé ; encore convient-il, pour que cette imputation au coût d'acquisition ou de production soit possible, qu'elle repose sur un "rattachement raisonnable " de la charge au coût.

■ CHARGES POUR DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME

Elles correspondent :

- pour les éléments de l'actif circulant, à la constatation d'une perte de leur valeur, par différence entre la valeur d'entrée et la valeur actuelle à la date du bilan ;

- pour le passif, à des dettes probables à court terme résultant de charges prévisibles ou de risques déterminés.

Ces charges calculées, inscrites au compte de résultat, sont assimilées à des charges décaissables à court terme et ne sont donc pas incluses dans les "dotations ".

Leur contrepartie est constituée par :

- les dépréciations des éléments concernés (stocks, clients, titres de placement...);
- les provisions pour risques à court terme considérées comme dettes du passif circulant.

■ CHEMIN DE RÉVISION

Le chemin de révision (ou d'audit) est le processus logique permettant au vérificateur (auditeur, réviseur) de suivre les transformations des informations depuis l'entrée des données jusqu'à la sortie des résultats, ou de remonter des informations stockées jusqu'aux entrées correspondantes.

■ CHEPTEL

Désignation du troupeau qui peut être immobilisé (animaux de trait, animaux reproducteurs) ou compris dans les stocks (animaux achetés ou élevés pour être vendus).

Dans les entités agricoles, le cheptel représente souvent une des principales immobilisations.

Le cheptel figure à l'actif au poste " Actif biologique" pour ce qui est des animaux reproducteurs, de trait et de garde ; au poste "Stocks " pour les autres animaux.

■ CHEQUE

C'est un écrit qui, sous la forme d'un mandat de paiement, sert au tireur à effectuer le retrait, à son profit ou au profit d'un tiers, de tout ou partie des fonds portés au crédit de son compte chez le tiré et disponibles. Le chèque, payable à vue, n'est jamais un instrument de crédit.

■ CHIFFRE D'AFFAIRES

Montant hors taxes récupérables des ventes de produits et services liés aux activités ordinaires de l'entité. Il regroupe le montant des ventes de marchandises, de la production vendue et des produits accessoires.

Ne sont pas compris dans le chiffre d'affaires, les subventions d'exploitation reçues, les produits financiers.

Le chiffre d'affaires est l'un des critères utilisés en Comptabilité nationale pour déterminer l'activité principale de l'entité.

■ CHIFFRE D'AFFAIRES CONSOLIDÉ

Montant des ventes de produits et services liés aux activités courantes de l'ensemble constitué par les entités intégrées globalement et proportionnellement.

Il comprend, après élimination des opérations internes à l'ensemble consolidé :

- le montant net, après retraitement le cas échéant, du chiffre d'affaires réalisé par les sociétés consolidées par intégration globale et par la société consolidante ;
- la quote-part de la société et des sociétés détentrices dans le montant net du chiffre d'affaires réalisé par les sociétés consolidées par intégration proportionnelle (après retraitement).

■ CIRCULARISATION

La circularisation (encore appelée«confirmation directe») est une technique de contrôle habituelle qui consiste à demander à un tiers ayant des liens d'affaires avec l'entité vérifiée de confirmer directement au réviseur des informations concernant l'existence d'opérations, de soldes ou de tout autre renseignement.

■ CLASSES DE COMPTES

Principales divisions du cadre comptable, les classes regroupent les comptes par catégories homogènes.

Les huit classes de la comptabilité générale comprennent :

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

■ CLÔTURE DE L'EXERCICE (Date de)

La durée d'un exercice comptable est fixée à douze mois. Dans le présent Acte uniforme, la date de clôture des exercices comptables est fixée au 31 décembre de chaque année.

Cette date ne doit pas être confondue avec la date d'arrêté des comptes qui est celle de l'établissement des états financiers et de leur approbation par les organes compétents.

■ CLÔTURE INFORMATIQUE

Lorsqu'elle repose sur un traitement informatique, l'organisation comptable doit écarter toute possibilité d'insertion intercalaire ou d'addition ultérieure d'opérations. Pour figer cette chronologie le système de traitement comptable doit prévoir une procédure périodique (dite "clôture informatique ") au moins trimestrielle et mise en œuvre au plus tard à la fin du trimestre qui suit la fin de chaque période considérée.

■ COENTREPRISE

Partenariat dans lequel les parties qui exercent un contrôle conjoint sur l'opération ont des droits sur l'actif net de celle-ci.

Ces parties sont appelées coentrepreneurs.

■ COMMANDE

Contrat passé entre l'entité et un client ou un fournisseur et prévoyant l'exécution d'une prestation (livraison d'un bien, élaboration d'un service...) à une date donnée moyennant un prix convenu.

La commande a par elle-même des incidences comptables directes dans la "comptabilité des engagements ", mais aussi en matière d'évaluation (risques de change, pertes à terminaison, évaluation des actifs commandés...).

■ COMMISSAIRE AUX APPORTS

Les commissaires aux apports est une personne mandatée, dans une société pour évaluer les apports en nature. A l'issue de sa mission, il est tenu de faire un rapport mentionnant la sincérité et la véracité des apports.

■ COMMISSAIRE AUX COMPTES

Les commissaires aux comptes assurent une mission de contrôle et de surveillance des sociétés de capitaux et d'autres formes d'entités spécifiées par la loi. Cette mission d'intérêt général est menée dans l'intérêt des associés et/ou des actionnaires, mais aussi dans celui des tiers.

Cette mission de défense des associés et/ou des actionnaires, de l'intérêt public et de prévention des difficultés des entités prend la forme de certification des comptes.

Les commissaires aux comptes :

- soit émettent une opinion indiquant que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine à la fin de cet exercice ;
- soit expriment en la motivant, une opinion avec réserve ou défavorable ou indiquent qu'ils sont dans l'impossibilité d'exprimer une opinion.

Les commissaires aux comptes se prononcent sur la sincérité et la concordance avec les états financiers, des informations données dans le rapport de gestion.

■ COMMISSARIAT AUX COMPTES

Contrôle légal des comptes effectué par un professionnel compétent et indépendant, le commissariat aux comptes a pour finalité essentielle de garantir la fiabilité de l'information comptable et financière produite par les entités et de concourir à la sécurité des relations commerciales, financières et boursières.

Selon le droit des sociétés le commissaire aux comptes a pour mission permanente, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion :

- de vérifier les valeurs et les documents comptables de la société,
- de contrôler la conformité de sa comptabilité aux règles en vigueur,
- de vérifier la sincérité et la concordance avec les états financiers des informations données dans le rapport de gestion des organes de gestion et dans les documents adressés aux actionnaires ou associés
- et de s'assurer que l'égalité entre les associés ou actionnaires est respectée.

Ainsi, au-delà de l'opinion formulée sur les états financiers personnels et consolidés (régularité, sincérité et image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine à la fin de cet exercice), les commissaires aux comptes sont conduits à intervenir lorsque des opérations particulières sont décidées par l'entité (modification), ou lorsque des événements particuliers surviennent et sont de nature à remettre en cause la continuité de l'exploitation.

Outre sa mission censoriale : il peut donner son avis sur le bon fonctionnement des procédures comptables ainsi que sur la régularité de certaines opérations.

■ COMPTABILITÉ

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière qui permet :

- de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées ;
- de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés.

Pour garantir la qualité et la compréhension de l'information, toute comptabilité implique :

- le respect de principes ;
- une organisation répondant aux exigences de contrôle et de vérification ;
- la mise en œuvre de méthodes et de procédures ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

La comptabilité est aussi un instrument de description et de modélisation de l'entité ainsi qu'une pratique sociale et organisationnelle mettant en relation divers acteurs (dirigeants, préparateurs de comptes, auditeurs et utilisateurs multiples).

■ COMPTABILITÉ ANALYTIQUE DE GESTION (CAGE)

Système d'analyse et de traitement autonome de données permettant de calculer des coûts et des résultats "analytiques" de nature à fournir des informations utiles à la gestion de l'entité.

La finalité de la comptabilité analytique est la gestion. Elle n'est pi normalisée, ni obligatoire. Sa

mise en place est vivement recommandée eu égard aux liens étroits qu'elle entretient avec la comptabilité générale.

■ COMPTABILITÉ CREATIVE

La comptabilité créative peut désigner l'ensemble des techniques utilisées en comptabilité par les dirigeants d'une entité pour modifier légalement (souvent à la limite de la légalité) la présentation de leurs états financiers dans un sens plus favorable à leurs attentes.

■ COMPTABILITÉ INTÉGRÉE

Mode de traitement des données permettant de fournir, au moyen d'une seule comptabilité, à la fois les informations de la comptabilité analytique de gestion et les comptes de la comptabilité générale destinés à l'établissement des états financiers de synthèse.

■ COMPTES ANNUELS

Expression utilisée par certains pays comme les Etats 2parties de l'OHADA pour désigner les "états financiers annuels ".

■ COMPTES COMBINÉS

Comptes et états financiers de synthèse de l'ensemble constitué de filiales situées dans une région de l'espace OHADA dépendantes d'une société - mère située en dehors de cette région, en vue de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'ensemble ainsi constitué.

Les filiales comprises dans le périmètre de combinaison peuvent être liées par des relations économiques de nature diverses, sans que leur intégration ne résulte de liens de participation organisant les sociétés - mères et les filiales.

Les comptes combinés sont différents des comptes consolidés dans la mesure où le périmètre de combinaison ne comprend pas les sociétés dont le siège est situé hors de la région.

Les comptes combinés peuvent être assimilés à une consolidation horizontale.

■ COMPTES CONSOLIDÉS

Ensemble des comptes et des états financiers de synthèse de l'ensemble constitué par toutes les entités retenues dans le périmètre de consolidation. Les comptes consolidés ont pour but de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'ensemble consolidé, comme si cet ensemble ne formait qu'une seule entité.

Sous l'influence des normes internationales, les comptes consolidés tendent à être plus proches de la réalité économique, car ils échappent à certaines contraintes juridiques et fiscales qui pèsent sur les comptes "personnels ".

■ COMPTE DE LIAISON (des établissements)

Compte ouvert par une entité au nom d'un établissement ou d'une succursale, et vice - versa, permettant d'enregistrer de manière symétrique, dans la même période comptable et sur la base des mêmes pièces justificatives, toutes les opérations réalisées entre l'entité et l'établissement.

■ COMPTE DE RÉSULTAT

Etat financier de synthèse récapitulant les charges et les produits intervenus dans la formation du résultat net de l'exercice et mettant en évidence des soldes significatifs de gestion.

■ COMPTE DE RÉSULTAT CONSOLIDÉ

Etat financier de synthèse des comptes consolidés, le compte de résultat reprend les charges et produits des entités intégrées globalement, ainsi que ceux des entités relevant de l'intégration proportionnelle, au prorata des droits détenus.

■ CONCESSIONS ET DROITS SIMILAIRES (voir "Brevets ")

■ CONCOURS BANCAIRES COURANTS

Dettes à l'égard des banques contractées en raison des besoins de trésorerie résultant :

- de l'exploitation courante ;
- ou de l'ensemble des opérations de l'entité.

Ils sont aussi appelés crédits de trésorerie (voir ce terme).

■ CONFORT (Lettre de)

La lettre de confort (ou "lettre d'intention"), est un document né de la pratique bancaire adressé par un commerçant, généralement une société commerciale, à un établissement financier afin de recommander un autre commerçant, personne physique ou société, pour lui permettre d'obtenir un service bancaire particulier.

La lettre de confort est aussi un engagement moral qui est pris par une société mère vis-à-vis des créanciers de sa ou de ses filiales. La lettre de confort va donc fréquemment venir en garantie de prêts accordés à une ou des filiales d'un groupe. La lettre de confort va stipuler que la maison mère est informée de cet endettement et qu'elle ne s'en désintéressera pas.

■ CONSERVATION (des documents comptables) (voir "Archivage ")

■ CONSOLIDATION

Technique d'élaboration des comptes et des états financiers du groupe.

■ CONSTRUCTIONS (voir " Bâtiments ")

■ CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION

Les états financiers sont établis sur une base de continuité d'exploitation, c'est à dire en présumant que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible, à moins que des événements ou des décisions survenus avant la date de publication des comptes rendent probable dans un avenir proche la liquidation ou la cessation d'activité.

Lorsque les états financiers ne sont pas établis sur cette base (non-continuité d'exploitation : liquidation de l'entité par exemple), les incertitudes quant à la continuité d'exploitation sont indiquées et justifiées, et la base sur laquelle ils ont été arrêtés est précisée.

Selon les IFRS la continuité de l'exploitation est une hypothèse sous-jacente à la préparation des états financiers.

■ CONTINUITÉ D'UTILISATION (d'un bien)

Cas particulier de l'application à un bien donné du principe de "continuité de l'exploitation" : les immobilisations, mais aussi les stocks, voient le calcul de leur "valeur actuelle" effectué dans le cadre, a priori, d'une continuité d'utilisation dans les conditions techniques et économiques initialement prévues lors de leur acquisition ou production. Si cette continuité est remise en cause, il faut alors tenir compte de la cession probable du bien dans l'évaluation.

Exemple : stock d'un bien considérablement déprécié par l'apparition sur le marché d'un nouveau produit nettement supérieur techniquement ; idem pour une immobilisation.

La continuité d'utilisation intervient tout particulièrement dans la définition du "plan d'amortissement" : durée d'utilisation et valeur résiduelle en dépendent.

■ CONTRÔLE CONJOINT

Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entité exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les politiques financière et opérationnelle résultent de leur accord.

Un contrôle conjoint est caractérisé par l'existence :

- d'un nombre limité d'associés ou d'actionnaires partageant le contrôle ; le partage du contrôle suppose qu'aucun associé ou actionnaire n'est susceptible à lui seul de pouvoir exercer un contrôle exclusif en imposant ses décisions aux autres ; l'existence d'un contrôle conjoint n'exclut pas la présence d'associés ou d'actionnaires minoritaires ne participant pas au contrôle conjoint ;
- d'un accord contractuel qui :
  - prévoit l'exercice du contrôle conjoint sur l'activité économique de l'entité exploitée en commun ;
  - établit les décisions qui sont essentielles à la réalisation des objectifs de l'entité exploitée en commun et qui nécessitent le consentement de tous les associés ou actionnaires participant au contrôle conjoint.

Pour l'établissement des comptes consolidés, le contrôle conjoint implique le choix de la méthode d'intégration proportionnelle.

■ CONTRÔLE D'UN ACTIF

Le contrôle d'un actif suppose que l'entité :

- a le pouvoir d'obtenir les avantages économiques de la ressource contrôlée, et peut aussi restreindre l'accès à ces avantages aux autres ;
- a la capacité actuelle de décider de l'utilisation de l'actif ;
- assume l'essentiel des risques.

■ CONTRÔLE D'UNE ENTITE

Le contrôle est le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle d'une entité afin de tirer des avantages économiques de ses activités.

■ CONTRÔLE EXCLUSIF

Le contrôle exclusif est le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle d'une entité afin de tirer des avantages économiques de ses activités. Ce contrôle résulte :

- soit de la détention directe ou indirecte de la majorité des droits de vote dans une autre entité ;
- soit de la désignation, pendant deux exercices successifs de la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou tout autre organe bénéficiant des mêmes prérogatives d'une autre entité ; l'entité consolidante est présumée avoir effectué cette désignation lorsqu'elle a disposé, au cours de cette période, directement ou indirectement, d'une fraction supérieure à quarante pour cent des droits de vote et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne ;
- soit du droit d'exercer une influence dominante sur une entité en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, lorsque le droit applicable le permet ; l'influence dominante existe dès lors que, dans les conditions décrites ci-dessus, l'entité consolidante a la possibilité d'utiliser ou d'orienter l'utilisation des actifs de la même façon qu'elle contrôle ses propres actifs.

Pour l'établissement des comptes consolidés, le

contrôle exclusif implique le choix de la méthode d'intégration globale.

■ CONTRÔLE DE GESTION

Ensemble des techniques utilisées pour le suivi et la maîtrise de la gestion d'une entité. Il vise à assurer l'efficacité et l'efficience des consommations de ressources.

■ CONTRÔLE INTERNE

Ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entité. Il a pour but d'assurer :

- d'un côté, la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information ;
- de l'autre, l'application des instructions de la direction.

Le contrôle interne permet aussi de favoriser l'amélioration des performances.

Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entité pour maintenir la pérennité de celle-ci.

■ CONVENTIONS COMPTABLES

Fondements de l'analyse comptable et de la préparation des états financiers, les conventions comptables ne sont généralement pas mentionnées expressément.

Leur acceptation et leur utilisation sont supposées, et c'est dans l'hypothèse de dérogation à ces conventions que mention doit être faite, appuyée de justification, dans les Notes annexes.

Les conventions comptables servant de guide pour l'élaboration des états financiers annuels du Système comptable OHADA sont les suivantes :

- convention du coût historique,
- convention de prudence,
- convention de la transparence
- convention de la correspondance bilan de clôture- bilan d'ouverture
- convention de l'importance significative

■ CONVERSION DES COMPTES DES ENTITES ÉTRANGÈRES À LA ZONE MONETAIRE

Opération qui consiste à exprimer en unités monétaires légales du pays les états financiers d'une entité à consolider tenus dans une autre monnaie.

L'écart constaté suite à cette conversion est, selon la méthode de conversion retenue, inscrit distinctement soit dans les capitaux propres consolidés, soit au compte de résultat consolidé.

■ COPARTICIPANT (voir activité conjointe)

■ COTE (et paraphe des livres et des documents comptables)

Pour garantir la fiabilité de l'information comptable, satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité qui assurent l'authenticité des écritures, les livres et documents comptables sont cotés et paraphés par l'autorité compétente dans chaque État-partie.

Cette formalité obligatoire, qui permet de conférer une valeur probante aux documents par des moyens légaux, est une disposition réglementaire.

Le même formalisme vaut pour les traitements informatisés, où il vise à garantir le respect de la chronologie des opérations, de l'irréversibilité et de la durabilité des enregistrements comptables.

■ COUPONS

Rémunérations sous forme d'intérêts pour les obligations et de dividendes pour les actions.

L'acquisition d'un titre (immobilisation financière ou titre de placement) entraîne l'inscription au bilan du titre pour sa valeur, coupon détaché.

La fraction du prix payé correspondant au coupon est assimilée à une avance sur intérêts ou sur dividendes courus non échus.

■ COURS DE CHANGE

Taux de conversion de deux monnaies différentes. Le cours de change est l'expression du rapport des valeurs des deux unités monétaires déterminées sur le marché de change.

Les cours de change servent à évaluer les dettes et créances libellées en devises à la clôture de chaque exercice. À l'entrée dans le patrimoine, les biens acquis en monnaies étrangères sont enregistrés au cours de change de la date de l'opération.

Les cours de change d'une monnaie convertible se forment sur le marché des changes, marché international immatériel entre banques mais d'où résultent des cotations officielles similaires dans le monde entier.

■ COURS DE CLÔTURE

Cours retenu à la date d'inventaire pour l'évaluation de certains éléments actifs et passifs inscrits au bilan et correspondant à l'existence d'un marché spécifique.

Le cours de clôture est la valeur d'inventaire retenue pour être rapprochée de la valeur d'entrée de l'élément concerné, en vue d'opérer les ajustements de valeur nécessaires pour donner une image fidèle du patrimoine de la situation financière et du résultat (exemple : cours des changes à la clôture).

■ COURS DU JOUR

Cours en vigueur au jour de l'évaluation d'un bien, d'une créance ou d'une dette dont la valeur dépend d'un marché spécifique.

■ COURT TERME

Le court terme comptable est la période correspondant à la durée de l'exploitation normale des activités ordinaires ; cette durée étant variable selon les secteurs et les branches d'activité, une durée maximale d'un an est retenue.

Les éléments à court terme sont ceux inscrits à l'actif circulant ou au passif circulant.

Les créances et dettes classées par fonction ou par destination sont détaillées par échéances dans les Notes annexes.

Dans les bilans "liquidités", la limite court terme/moyen terme est à un an (bilans anglo-saxons).

Dans les comptes économiques (Comptabilité nationale), le court terme correspond à une durée initiale maximale de deux ans.

■ COÛT

Somme de charges, c'est-à-dire des consommations de ressources effectuées pour réaliser un objet, une activité.

La signification d'un coût est fonction, à la fois, du moment de son calcul, du champ d'application du calcul et de son contenu.

D'après son champ d'application, le coût pourrait être calculé pour un produit, une activité, une fonction, une commande.

D'après le moment de calcul, les coûts a priori (prévisionnels) et les coûts a posteriori (historiques) sont utiles à l'analyse des écarts.

D'après le contenu, les coûts se distinguent en coûts complets et en coûts partiels, en considération du mode d'attachement de tout ou partie des charges.

■ COÛT AMORTI

Le coût amorti, déterminé selon la méthode du taux d'intérêt effectif (TIE), sert de base pour l'évaluation de certains actifs et passifs financiers après leur évaluation initiale.

Il correspond :

- au montant de l'évaluation initiale de l'actif ou du passif financier ;
- diminué des remboursements en principal ;
- majoré ou diminué de l'amortissement cumulé (calculé selon la méthode du TIE) et de toute décote ou prime entre le montant initial et le montant à l'échéance ; et
- diminué de toute réduction pour dépréciation ou irrecouvrabilité (actif financier).

■ COÛT D'ACQUISITION

Pour les biens achetés à des tiers, le coût d'acquisition se définit comme la somme du prix d'achat convenu, c'est-à-dire le montant définitif résultant de l'accord des parties, à la date de l'opération, majoré des impôts, taxes et droits non récupérables, des frais accessoires liés à l'acquisition du bien ou à sa mise en état d'utilisation ou à son entrée en stock.

Par exemple, les frais de transport, d'installation et de montage, certaines commissions et honoraires sont considérés comme des frais accessoires.

■ COÛT D'EMPRUNT

Intérêts et autres coûts qu'une entité encourt dans le cadre d'un emprunt de fonds.

■ COÛT DE PRODUCTION

Est constitué du coût d'acquisition des matières et fournitures consommées pour la production du bien, augmenté des charges directes et indirectes de production, dans la mesure où ces dernières peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien.

■ COÛT HISTORIQUE

La convention du coût historique consiste à comptabiliser les opérations sur la base de la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des éventuelles variations de son pouvoir d'achat. Il repose sur la stabilité de l'unité monétaire qui doit permettre d'additionner des unités monétaires de différentes périodes, sans dénaturer l'information comptable.

Selon la convention du coût historique, les actifs sont comptabilisés pour le montant payé ou pour la valeur de la contrepartie qui a été donnée pour les acquérir.Les passifs sont comptabilisés pour le montant des produits reçus en échange de l'obligationou, dans certaines circonstances (par exemple, les impôts sur les bénéfices), le montant que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif (passif externe) dans le cours normal de l'activité.

Selon les articles 35 et 36 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, la méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique. Ainsi donc, à leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur des actifs est déterminée dans les conditions suivantes :

- les actifs acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- les actifs produits par l'entité sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les actifs acquis à titre gratuit sont comptabilisés à leur valeur actuelle ;
- les actifs acquis par voie d'échange sont comptabilisés à la valeur actuelle de celui des deux éléments dont l'estimation est la plus sûre.

Le coût historique est l'une des conventions comptables fondamentales retenues par le Système Comptable OHADA (convention du nominalisme monétaire).

■ COÛT RÉEL

Coût ne comportant que des charges effectivement subies à l'exclusion de toutes charges "théoriques " supplétives ou de substitution.

■ COÛT UNITAIRE MOYEN PONDÉRÉ (C.U.M.P.)

Coût moyen d'une unité en stock à une date donnée, calculé soit à partir d'un réajustement après chaque nouvelle entrée, soit à partir de la durée d'écoulement moyenne du stock. La méthode de calcul d'une moyenne annuelle est à rejeter, sauf dans le cas où la durée moyenne d'écoulement du stock est précisément d'une année.

■ CNC-OHADA

La Commission de Normalisation Comptable OHADA en abrégé CNC-OHADA est un organe chargé d'assister le secrétariat permanent de l'OHADA dans l'élaboration, l'interprétation, harmonisation, l'actualisation des normes comptables dans les Etats parties.

La CNC-OHADA assure la coordination et la synthèse des recherches théoriques et méthodologiques relatives à la normalisation et à l'application des règles comptables.

La CNC-OHADA comprend deux (2) représentants par Etat partie, dont un expert-comptable désigné par l'Ordre national des Experts-Comptables ou l'organe national en tenant lieu et un autre désigné par l'autorité nationale chargée de la normalisation comptable.

La CNC-OHADA élit en son sein, pour une durée de trois (3) ans, renouvelable une (1) fois sans pouvoir excéder la durée du mandat des intéressés : un Président choisi parmi les membres Experts-comptables et un Vice-Président.

CRÉANCES

Droits personnels permettant à une personne d'exiger d'une autre une certaine prestation ou une abstention.

Dans l'immense majorité des cas, droits pécuniaires résultant de la cession par l'entité d'un bien ou d'un service.

Les créances certaines sont inscrites au bilan dans les postes concernés de l'actif circulant

■ CRÉANCES DOUTEUSES OU LITIGIEUSES

Les créances douteuses sont celles sur lesquelles pèsent des risques de non - recouvrement, en raison des difficultés financières du débiteur.

Les créances litigieuses sont celles pour lesquelles des litiges opposent l'entité au débiteur, portant sur l'existence ou sur le montant de la créance.

Dans un cas comme dans l'autre, une créance peut se trouver dépréciée de 1 à 100 % ; même dans ce dernier cas, elle continue de figurer au bilan (montant brut moins provisions) aussi longtemps que le processus juridique de recouvrement n'est pas clos.

■ CRÉDIT-BAIL

Contrat de location d'un bien meuble ou immeuble, corporel ou incorporel, assorti d'une possibilité de rachat par le locataire à certaines dates et en particulier à la fin du contrat ; enregistré, initialement, comme location, ce contrat est " retraité " en fin d'exercice comme achat.

■ CRÉDITS D'ESCOMPTE

Montant brut (avant agios) des effets remis à l'escompte des banques et non encore échus et réglés.

Ce montant apparaît au passif du bilan comme une dette de trésorerie, ayant permis d'obtenir, à l'actif, le montant net après agios des effets.

■ CRÉDITS DE TRÉSORERIE

Dettes à court terme envers les banques, contractées dans le cadre de la gestion des équilibres au jour le jour de la trésorerie de l'entité.

Les crédits de trésorerie peuvent être classés en :

- crédits de trésorerie généraux : découverts avances à terme fixe, crédits sur ventes à tempérament (chaîne d'effets), crédit global d'exploitation, cette dernière forme tendant à se substituer aux autres ;
- crédits de trésorerie spécialisés, dont l'un des plus connus est le crédit de campagne ;
- crédits confirmés dans lesquels l'établissement de crédit s'est engagé de façon irrévocable à octroyer tel ou tel crédit sur demande de l'entité : sur crédit-bail, crédit permanent, facilités de financement...

D

■ DATE D'APPROBATION DES ÉTATS FINANCIERS

La décision d'approbation des états financiers incombe aux actionnaires et ou aux associés. Elle doit intervenir, dans les six mois de la date de clôture de l'exercice.

■ DATE D'ARRÊTÉ DES ÉTATS FINANCIERS

La décision d'arrêter les états financiers est de la responsabilité des dirigeants.

L'arrêté des comptes intervient dans quelques mois après la clôture de l'exercice, afin de permettre aux dirigeants de vérifier que les enregistrements

comptables donnent une image fidèle des opérations et des situations de l'entité, procèdent à l'inventaire et aux corrections des valeurs des éléments du patrimoine de l'entité.

Conformément au présent Acte uniforme, la date d'arrêté des états financiers doit être impérativement fixée à quatre mois après la clôture de l'exercice.

■ DATE DE CLÔTURE DE L'EXERCICE

Est uniformément fixée au 31 décembre de chaque année, sauf exception dûment motivée.

La date de clôture détermine le rattachement à l'exercice des charges et des produits le concernant qui permettent de déterminer le résultat de l'exercice.

Les états financiers d'un exercice sont présumés donner une image fidèle du patrimoine de la situation financière et du résultat à la date de clôture.

■ DATE DE RÈGLEMENT

Date fixée pour le paiement d'une dette ou pour l'encaissement d'une créance. Si l'engagement pris est respecté, un flux de trésorerie sera constaté à cette date.

L'enregistrement des opérations dans les comptes se fait indépendamment des dates de règlement par application de la convention de comptabilité d'engagement.

■ DATE DE VALEUR

La date de valeur correspond à la date à laquelle une somme est effectivement débitée ou créditée sur le compte bancaire.

■ DEBIT-CREDIT

Le compte se présente sous forme de tableau séparé en deux parties appelées, par convention, débit pour la partie gauche et crédit par la partie droite.

Les termes débit et crédit ont pour origine, la troisième personne du singulier de l'indicatif présent des verbes latin « debere = devoir » et « credere = avoir confiance ».

Débiter un compte, c'est inscrire une somme dans la colonne numérique de gauche ; créditer un compte, c'est inscrire une somme dans la colonne numérique de droite.

■ DÉCIDEUR

Une entité ayant des droits décisionnels qui agit pour son propre compte (ou à titre de mandant) ou pour le compte d'autrui (comme mandataire)

■ DÉCONSOLIDATION

Une entité consolidée peut sortir du périmètre de consolidation sans que le groupe ait cédé la totalité de ses droits ; il en est ainsi lorsque la participation passe au-dessous des seuils de signification retenus par le groupe (intérêt négligeable) ou lorsque ce dernier perd tout contrôle et toute influence notable consécutivement à une cession partielle de titres ou à une augmentation de capital non suivie.

■ DÉDITS (voir "Arrhes ")

■ DÉGRÈVEMENT FISCAL

Atténuation, suppression ou remise d'un impôt ou d'une taxe au profit de l'entité.

Les dégrèvements constituent un produit de l'exercice au cours duquel la décision a été notifiée à l'entité.

Lorsque ces dégrèvements portent sur les taxes sur le chiffre d'affaires (la T.V.A. par exemple), ils sont destinés à être reversés à des clients. Dans cette hypothèse, ils constituent une recette pour le compte de tiers.

■ DÉMARQUE INCONNUE

Disparition habituelle d'articles exposés dans un magasin (super ou hypermarchés, libres services).

Ces vols ont pour conséquence de diminuer le stock et de fausser le calcul des soldes significatifs de gestion (marge brute et valeur ajoutée).

Une estimation correcte de cette perte appelée démarque inconnue, sur des bases comptables et statistiques, doit faire l'objet de retraitements pour une information pertinente.

■ DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS

Sommes versées à des tiers ou reçues de tiers à titre de garantie ou de cautionnement et indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive ou dépôts que l'entité peut recevoir à titre de garantie.

■ DÉPRÉCIATION

La dépréciation permet de constater la une perte de valeur de l'actif.

Différence en moins entre la valeur d'entrée d'un bien dans le patrimoine et sa valeur actuelle.

Une entité doit apprécier à chaque d'exercice, s'il existe un indice qu'un actif (immobilisation corporelle ou incorporelle) peut avoir subi une perte de valeur :

- s'il n'existe pas d'indice de perte de valeur, aucun test de dépréciation n'est requis ;
- en revanche, s'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur actuelle de l'immobilisation. Si la valeur actuelle de l'immobilisation est inférieure à sa valeur comptable, une dotation aux dépréciations doit être comptabilisée. Dans le cas contraire, aucune dépréciation n'est à constater.

Les dotations aux dépréciations sont afférentes à des immobilisations, il s'agit généralement d'immobilisations non amortissables, telles que les

terrains et les fonds de commerce.

Elles peuvent également concerner les dépréciations exceptionnelles subies par les immobilisations amortissables lorsque ces dépréciations ne peuvent raisonnablement être inscrites aux comptes d'amortissement, en raison de leur caractère définitif.

Les dépréciations concernent aussi :

- les éléments de l'actif circulant, constatation d'une perte de leur valeur, par différence entre la valeur d'entrée et la valeur actuelle à la date du bilan ;
- le passif, dettes probables à court terme résultant de charges prévisibles ou de risques déterminés.

Ces charges calculées, inscrites au compte "Charges pour dépréciations et pour provisions et risques à court terme ", sont assimilées à des charges décaissables à court terme et ne sont donc pas incluses dans les "dotations ".

Leur contrepartie est constituée par :

- les dépréciations des éléments concernés (stocks, clients, titres de placement...);
- les provisions pour risques à court terme considérées comme dettes du passif circulant.

À la différence des provisions pour pertes et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

■ DERIVES

Les produits dérivés sont des instruments de gestion des risques financiers (taux, change, cours…). Le terme « dérivé » s'explique par le fait que la valeur de ces contrats découle de la valeur d'autres produits, appelés sous-jacents. Ces produits sont négociés soit sur des marchés de gré à gré, soit sur des marchés organisés (options, contrats à terme ou « futurs », contrats de swap etc.).

■ DÉROGATION (aux principes comptables)

Les états financiers annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité.

Lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas pour donner l'image fidèle recherchée ou se révèle impropre à la donner, il doit y être dérogé.

La dérogation doit être tout à fait exceptionnelle. L'utilisation des dérogations est justifiée et expliquée dans les Notes annexes.

■ DETTES D'EXPLOITATION

Dettes nées à l'occasion des opérations liées au cycle d'exploitation et dettes assimilées.

■ DETTES FINANCIÈRES

Ressources stables provenant d'emprunts ou de dettes contractées pour une durée supérieure à un an à l'origine.

■ DEVISES (voir "Monnaies étrangères ")

■ DIFFÉRENCES DE CHANGE

Lorsque les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères subsistent au bilan à la date de clôture de l'exercice, leur enregistrement initial est corrigé sur la base du dernier cours de change à cette date.

Les différences entre les valeurs initialement inscrites dans les comptes (coûts historiques) et celles résultant de la conversion sont appelées différences de change.

Les différences de change sont inscrites directement au bilan dans des comptes d'écart de conversion (pertes probables) ou au passif (gains latents) ; les premières sont incluses dans le résultat sous la forme d'une dotation aux provisions ; les secondes ne sont pas intégrées audit résultat (principe de prudence).

En Comptabilité nationale, ces variations ne sont pas considérées comme des flux financiers effectifs, du fait de l'absence de transactions.

■ DIFFÉRENCES D'INCORPORATION

Différences constatées :

- d'une part, entre les charges figurant en comptabilité générale et les charges courantes incorporées aux coûts en comptabilité analytique de gestion ;
- d'autre part, entre les produits figurant en comptabilité générale et les produits courants retenus en comptabilité analytique de gestion.

■ DIFFÉRENCES TEMPORAIRES

Décalages d'exercice dans l'inclusion de produits ou de charges dans le résultat comptable d'une part et le résultat fiscal d'autre part.

Exemples :

- charges déductibles fiscalement au cours d'un exercice et non rattachables au résultat comptable de cet exercice, mais à celui d'un exercice ultérieur (amortissement dérogatoire...) ;
- charges non déductibles fiscalement, donc imposées, mais qui se rattachent au résultat comptable de l'exercice.

Ces différences "temporaires " entraînent des créances et des dettes d'impôts différés (actifs ; passif), comptabilisées en consolidation, mais non dans les comptes personnels.

■ DISPONIBILITÉS (ou LIQUIDITÉS)

Espèces ou valeurs assimilables à des espèces, et d'une manière générale, toutes valeurs qui, en raison de leur nature, sont immédiatement convertibles en espèces pour leur montant nominal.

Les disponibilités comprennent notamment les bons remboursables à tout moment, de même que les comptes bancaires à terme lorsqu'il est possible d'en disposer par anticipation.

Pour le SYSCOHADA, Elles regroupent les banques, les établissements financiers et assimilés, les instruments de trésorerie, les instruments de monnaie électronique, les banques crédits de trésorerie et d'escompte, et la caisse.

■ DIRIGEANT SOCIAL

Ce terme désigne la personne qui a un pouvoir de décision auprès d'une personne morale ou de représentation de cette personne vis-à-vis des tiers. La responsabilité des dirigeants sociaux peut être mise en cause par les tiers, comme par les associés.

■ DIVIDENDES

Part du bénéfice distribuable qui est distribuée aux associés à la suite de l'affectation des résultats.

Le dividende est constitué de l'intérêt statutaire ou premier dividende et du super - dividende.

Les dividendes viennent en diminution de la capacité d'autofinancement globale (C.A.F.G.) dans le calcul de l'autofinancement.

■ DOCTRINE COMPTABLE

Ensemble de la production des organismes professionnels ou de leurs membres, et de personnalités indépendantes (auteurs, professeurs, magistrats), destinée à éclairer ou à approfondir des sujets portant sur la comptabilité ou son organisation.

■ DONS ET LIBÉRALITÉS

Dons de toute nature effectués par l'entité au profit d'une autre personne juridique à l'occasion d'événements exceptionnels (catastrophes naturelles, guerres) ou dans le cadre d'une politique de mécénat destinée à favoriser le développement d'activités humanitaires, civiques, culturelles ou sportives.

Les dons et libéralités ne doivent pas être confondus avec les dépenses de parrainage traitées comme des charges de publicité.

Lorsque les dons et libéralités sont effectués par une autre personne juridique en faveur de l'entité, celle-ci doit les comptabiliser en produits H.A.O.

Les entités pour lesquelles ces ressources ont un caractère normal et récurrent les enregistrent en produits d'exploitation.

■ DOTATIONS (aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions)

Charges calculées relatives à la constatation :

- de la dépréciation des immobilisations;
- de la répartition systématique du montant amortissable sur sa durée d'utilité ;
- des pertes de valeur probables de certains éléments de l'actif ;
- d'un passif externe (dette) dont l'échéance ou le montant est incertain.

Elles sont distinguées selon leur nature d'exploitation, financière ou hors activités ordinaires.

■ DROIT DE COMMUNICATION

Droit reconnu à un associé ou à des tiers de prendre connaissance et, au besoin, copie de certains documents comptables établis par l'entité.

En vertu de ce droit, le commissaire aux comptes, lorsqu'il existe, bénéficie d'une information comptable complète.

En ce qui concerne les associés, leur droit de communication, préalable à la tenue des Assemblées générales, porte sur les états financiers de synthèse, le rapport de gestion, les rapports général et spécial du commissaire aux comptes, les textes des résolutions proposées.

■ DROITS DE DOUANE (voir "Coût d'acquisition ")

■ DROIT D'ENTRÉE (voir "Fonds commercial ")

■ DROIT DE REVOCATION

Droits de retirer au décideur son pouvoir décisionnel.

■ DURÉE DE L'EXERCICE

Temps écoulé entre l'ouverture et la clôture de l'exercice.

Des états financiers de synthèse regroupent les informations comptables au moins une fois par an sur une période de douze mois, appelée exercice.

Dans l'espace OHADA l'exercice coïncide avec l'année civile. Par dérogation, la durée de l'exercice peut être exceptionnellement :

- inférieure à douze mois pour le premier exercice lorsqu'il débute au cours du premier semestre de l'année civile ;
- supérieure à douze mois pour le premier exercice lorsqu'il débute au cours du deuxième semestre de l'année.

Par ailleurs, en cas de cessation d'activité pour quelque cause que ce soit, la durée des opérations de liquidation est comptée pour un seul exercice sous réserve de l'établissement de situations provisoires.

■ DURÉE D'USAGE

La durée d'usage est une durée qui tient compte des usages ou des pratiques généralement admis pour certaines catégories de biens (et non du rythme de consommation des avantages économiques procurés par l'actif).

■ DURÉE D'UTILITE

La durée d'utilité est :

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

L'amortissement dépend de la façon dont l'entité entend utiliser le bien. Ainsi, la durée d'utilité d'un actif peut être plus courte que sa vie économique.

Pour les immobilisations dont la durée d'utilité est limitée

Un actif immobilisé dont la durée d'utilité est limitée fait l'objet d'un amortissement. Le cas échéant, il fait également l'objet d'une dépréciation.

Le caractère limité de la durée d'utilité d'un actif est déterminé, soit à l'origine, soit en cours d'utilisation, au regard des critères suivants :

Physique : l'actif subit une usure physique par l'usage qu'en fait l'entité ou par le passage du temps ;

Technique : l'évolution technique entraîne une obsolescence de l'actif, son utilisation devenant inférieure à celle qui serait fondée sur sa seule usure physique.

Juridique : l'utilisation est limitée dans le temps pour des raisons légales ou contractuelles, notamment en raison de l'expiration d'une protection ;

Économique : l'utilisation est limitée dans le temps en raison du cycle de vie des produits générés par cet actif.

Si plusieurs critères sont pertinents, la durée d'utilité la plus courte résultant de l'application de ces critères est retenue.

Les actifs corporels, physiques par essence, ont généralement une durée d'utilité limitée.

Pour les immobilisations dont la durée d'utilité est non limitée

Lorsqu'il n'y a pas de limite prévisible à la durée durant laquelle il est attendu qu'un actif immobilisé procurera des avantages économiques à l'entité, la durée d'utilité de cet actif est non limitée et l'actif concerné ne fait pas l'objet d'amortissement. Le cas échéant, il fait l'objet d'une dépréciation (cas des terrains par exemple).

■ DROIT AU BAIL

Le droit au bail est le montant versé ou dû au locataire précédent, en considération du transfert à l'acheteur des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.

■ DROIT PROTECTIF

Droits qui ont pour but de protéger les intérêts de la partie qui les détient, sans toutefois lui donner le pouvoir sur l'entité à laquelle les droits se rattachent.

E

■ ÉCART D'ACQUISITION

L'écart d'acquisition (goodwill positif), est calculé par la différence entre :

- ✓ **d'une part**, le coût d'acquisition des titres ;
- ✓ **et d'autre part**, le montant net résultant de l'évaluation des actifs acquis et passifs repris identifiables à la date d'acquisition.

L'écart d'acquisition positif est inscrit à l'actif immobilisé et amorti sur une durée qui doit refléter, aussi raisonnablement que possible, les hypothèses retenues et les objectifs fixés et documentés lors de l'acquisition.

Un écart d'acquisition négatif correspond généralement soit à une plus-value potentielle du fait d'une acquisition effectuée dans des conditions avantageuses, soit à une rentabilité insuffisante de l'entité acquise.

L'excédent négatif éventuel est rapporté au résultat sur une durée qui doit refléter les hypothèses retenues et les objectifs fixés lors de l'acquisition.

■ ÉCART DE CHANGE

L'écart de change est l'écart provenant de la conversion d'un nombre donné d'unités d'une monnaie dans une autre monnaie à des cours de change différents.

■ ÉCART DE PREMIÈRE CONSOLIDATION

Lors de la première consolidation d'une entité contrôlée exclusivement depuis plusieurs exercices, les valeurs d'entrée et l'écart d'acquisition sont déterminés comme si cette première consolidation

était intervenue effectivement à la date de prise de contrôle.

L'écart de première consolidation est inscrit en résultats consolidés, après déduction des dividendes reçus par le groupe et amortissement de l'écart d'acquisition.

■ **ÉCART DE RÉÉVALUATION**

Différence entre la valeur réévaluée et la valeur nette comptable d'un élément non monétaire réévalué.

Il est inscrit distinctement dans les capitaux propres au passif du bilan.

L'écart de réévaluation n'a pas la nature d'un résultat, et ne peut être utilisé pour compenser les pertes de l'exercice de réévaluation. Il n'est pas distribuable ; il peut être incorporé en tout ou partie au capital.

■ **ÉCART D'EVALUATION**

L'écart d'évaluation représente la différence à la date d'acquisition entre la valeur d'entrée dans le bilan consolidé et la valeur comptable du même élément dans le bilan de l'entité contrôlée.

■ **ÉCARTS DE CONVERSION (voir "Différences de change ")**

■ **ECRITURES COMPTABLES**

Ensemble des inscriptions comptables relatives à une même opération lors de son enregistrement en comptabilité (journal ou compte). Les écritures sont passées selon le système dit « en partie double ».

■ **EFFETS DE COMMERCE**

Les effets de commerce, billet à ordre et lettre de change (traite), sont des instruments de mobilisation de créance et, partant, de crédit. Ils sont utilisés aussi comme instruments de paiement.

Leur transmission s'effectue par endossement : le dernier bénéficiaire voit le paiement final garanti par les précédents endosseurs (garantie du droit cambiaire).

■ **ELEMENTS MONETAIRES**

Les éléments monétaires sont les unités monétaires détenues et les éléments d'actif et de passif devant être reçus ou payés dans un nombre d'unités monétaires déterminé ou déterminable.

■ **EMBALLAGES**

Objets utilisés pour contenir, envelopper, protéger, conditionner les produits et marchandises livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

Par extension, tous objets employés dans le conditionnement de ce qui est livré.

Les emballages sont distingués en deux catégories :

- le matériel d'emballage, de valeur relativement importante, identifiable par l'entité, destiné à être utilisé de manière durable pour les besoins de l'entité et non livré aux clients ;
- les emballages commerciaux, qui sont des objets de valeur relativement faible ou d'une durée d'utilisation généralement inférieure à un an.

■ **EMBALLAGES PERDUS OU NON RÉCUPÉRABLES**

Emballages réputés être livrés avec leur contenu, sans consignation ni reprise. La valeur des emballages non récupérables est incorporée dans le prix du contenu.

■ **EMBALLAGES RÉCUPÉRABLES**

Emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que le fournisseur s'engage à reprendre dans des conditions déterminées. Ces emballages sont destinés à être prêtés ou consignés aux clients.

Ces emballages constituent normalement des immobilisations.

Toutefois, lorsqu'ils ne sont pas commodément identifiables, unité par unité, ils peuvent, compte tenu de leur nature et des pratiques, être assimilés à des stocks ; ils sont alors comptabilisés comme tels.

■ **EMPLOIS**

Utilisation des ressources financières de l'entité à l'acquisition de biens, services et créances. Ils figurent à l'actif. L'actif se compose d'emplois durables (immobilisations) et d'emplois cycliques ou actif circulant.

L'emploi peut être considéré :

- en dynamique : mouvement de valeur ou flux ;
- en statique (emploi "net ") : montant des valeurs restant utilisées sous forme de l'élément considéré à l'issue d'un certain nombre de flux d'emplois et de ressources concernant l'élément.

■ **EMPRUNTS (voir "Dettes financières ")**

Ressources contractées auprès d'établissement de crédit et/ou auprès de tiers divers afin de couvrir les besoins de financement durables de l'entité.

■ **EMPRUNTS OBLIGATAIRES**

Dettes représentées par des obligations, titres négociables conférant au titulaire dans une même émission les mêmes droits de créance pour une même valeur nominale.

■ **ENGAGEMENTS**

Droits et obligations dont les effets sur le montant ou la consistance du patrimoine sont subordonnés à

la réalisation de conditions (exemple : cautions) ou d'opérations ultérieures (exemple : commandes).

Les engagements reçus ou donnés peuvent être enregistrés dans des comptes facultatifs. Ils font l'objet de mentions dans les Notes annexes.

■ **ENSEMBLE COMBINÉ**

C'est l'ensemble économique formé par les entités incluses dans le périmètre de combinaison.

■ **ENSEMBLE CONSOLIDÉ**

Ensemble économique composé de l'entité consolidante, des entités dépendantes, c'est-à-dire contrôlées en droit ou en fait, et des entités sur lesquelles l'entité consolidante ou les entités dépendantes exercent une influence notable.

■ **ENTITE**

Ensemble organisé d'une ou plusieurs personnes physiques ou morales 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 des biens ou des services marchands ou non marchands exercée dans un but lucratif ou non.

■ **ENTITE D'INVESTISSEMENT**

Une entité qui :

- obtient des fonds d'un ou de plusieurs investisseurs en vue de leur fournir des services de gestion d'investissements ;
- s'engage auprès de ses investisseurs à ce que l'objet de son activité soit d'investir des fonds dans le seul but de réaliser des rendements sous forme de plus-values en capital et/ou de revenus d'investissement ; et
- évalue et apprécie la performance de la quasi-totalité de ses investissements sur la base de la juste valeur.

■ **ENTITE MUTUELLE**

Une entité, autre qu'une entité détenue par un investisseur, qui fournit des dividendes, des coûts réduits ou d'autres avantages économiques, directement à ses détenteurs, ses sociétaires ou ses participants. Ainsi, une compagnie d'assurance mutuelle, une coopérative d'épargne et une entité coopérative sont toutes des entités mutuelles.

■ **ENTREPRISE**

L'entreprise se définit comme une unité économique reposant sur une organisation préétablie et fonctionnant autour de moyens de production ou de distribution.

■ **ENTREPRISE ACQUISE**

En consolidation l'entreprise acquise signifie L'entreprise ou les entreprises dont l'acquéreur obtient le contrôle à l'occasion d'un regroupement d'entreprises.

■ **ENTITE CONSOLIDANTE (ou dominante)**

L'entité consolidante ou dominante est l'entité située au sommet de l'ensemble consolidé et qui n'est contrôlée par aucune autre entité dont le siège serait dans la même "région de l'espace OHADA", sous réserve de l'exception figurant à l'article 77 de l'Acte uniforme.

■ **ENTITE INTÉGRÉE (ou dépendante)**

L'entité intégrée ou dépendante est une entité contrôlée, en droit ou en fait, directement ou indirectement, par l'entité consolidante.

■ **ENTITE MISE EN ÉQUIVALENCE**

L'entité mise en équivalence est celle dans laquelle l'entité consolidante détient le pouvoir de participer aux décisions relatives aux politiques financières et opérationnelles de l'entité émettrice, sans toutefois exercer un contrôle exclusif ou un contrôle conjoint sur ces politiques. Elle exerce une influence notable.

■ **EQUIVALENCE (Évaluation par)**

Inscription des titres de participation à la valeur correspondant à la quote-part dans les sociétés contrôlées de façon exclusive dans des comptes personnels. Cette méthode n'a pas été retenue dans le Système Comptable OHADA.

■ **ERREURS (comptables)**

Omissions matérielles, pouvant survenir dans les cas suivants :

- erreurs de calcul,
- erreurs dans l'application des méthodes comptables,
- négligences, mauvaises interprétations des faits,
- adoption d'une méthode comptable non admise,
- fraudes.

■ **ESCOMPTE D'EFFET (de commerce)**

Opérations de crédit à court terme permettant au détenteur d'un effet de commerce qui l'endosse au profit d'un banquier d'obtenir auprès de ce dernier la disposition des sommes correspondantes sans attendre la date d'échéance de sa créance, et moyennant la retenue d'intérêts appelés "escompte " et de commissions.

■ **ESCOMPTE DE RÈGLEMENT**

Réduction du montant à payer d'une dette accordée par un créancier à son débiteur qui acquitte sa dette avant l'échéance normale ou qui règle au comptant sans recourir au délai de paiement habituel.

■ **ÉTATS FINANCIERS CONSOLIDÉS**

Les états financiers d'un groupe dans lesquels les actifs, les passifs, les capitaux propres, les produits,

les charges et les flux de trésorerie de la société mère et de ses filiales sont présentées comme ceux d'une entité économique unique.

Les états financiers consolidés comprennent :

- un état consolidé de situation financière (Bilan consolidé) à la fin de l'exercice;
- un état consolidé du résultat net et des autres éléments du résultat global (Compte de résultat consolidé) de l'exercice ;
- un tableau consolidé des flux de trésorerie de l'exercice ;
- un état consolidé des variations de capitaux propres de l'exercice ;
- les Notes annexes.

Ils forment un tout indissociable et sont établis conformément aux principes applicables aux états financiers consolidés.

Ils sont présentés conformément aux modèles fixés par le Système comptable OHADA.

■ ÉTATS FINANCIERS DE SYNTHÈSE

Etats périodiques établis pour rendre compte du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité.

Formant un tout indissociable, ils comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau financier des ressources et des emplois de l'exercice et les Notes annexes.

■ ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE

Evénements d'importance significative qui surviennent après la date de clôture de l'exercice pour révéler ou préciser des éléments inclus ou à inclure dans les états financiers, dans la mesure où ces événements ont un lien direct et prépondérant avec des conditions existant à la clôture de l'exercice.

En application du principe d'indépendance des exercices, il doit être procédé, si ce lien est établi, à des ajustements d'écritures ou à une information dans les Notes annexes.

■ EXERCICE COMPTABLE

Découpage de l'activité de l'entité en périodes de douze mois. L'exercice comptable coïncide avec l'année civile pour les entités de l'espace OHADA.

■ EXPERT - COMPTABLE

Est expert-comptable celui qui fait profession habituelle de réviser et d'apprécier les comptabilités des entités auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. Il est habilité à attester la régularité et la sincérité des états financiers

F

■ FIABILITÉ (de l'information)

Caractéristique qualitative de l'information qui vise à rendre celle-ci sûre, capable de traduire fidèlement la réalité économique et financière.

Cette fiabilité est liée aux dispositifs de fond et de forme à :

- la définition des règles d'évaluation, de présentation ;
- l'application de celles-ci avec régularité et sincérité.

■ FASB

Le FASB (Financial Accounting Standards Board) est l'organisme de normalisation comptable aux Etats unis qui a pour but :

- d'élaborer les normes comptables ayant force obligatoire et d'en promouvoir la comptabilité,
- d'améliorer l'utilité de l'information financière.

Cette mission lui est confiée par délégation de la SEC (Securities Exchange Commission). Néanmoins la SEC surveille l'établissement des normes comptables par le FASB et surtout en vérifié l'application par les sociétés cotées.

■ FICHIER DES ECRITURES COMPTABLES

Le fichier des écritures comptables contient l'ensemble des données comptables et des écritures retracées dans tous les journaux comptables au titre d'un exercice. Pour chaque écriture, l'ensemble des données comptables figurant dans le système informatisé comptable de l'exercice.

■ FIDUCIE

La fiducie est un mécanisme qui permet à une personne de transférer temporairement des biens dans un patrimoine d'affectation géré par un fiduciaire au profit d'un bénéficiaire, et cela afin de faciliter la constitution de sûretés ou d'assurer la gestion de biens pour le compte d'autrui.

■ FIFO

La méthode FIFO, de l'anglais « First in, first out », c'est-à-dire « premier entré, premier sorti » (PEPS), est une méthode d'évaluation du prix d'éléments fongibles par laquelle ceux-ci sont valorisés au prix le plus ancien.

■ **FILIALE**

Une société est filiale lorsque son capital est détenu à plus de la moitié par une autre société.

En consolidation, une filiale est une entité contrôlée par une autre.

■ **FONDS COMMERCIAL**

Ensemble d'éléments incorporels ne pouvant faire l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparées, au bilan, et qui participent au maintien et au développement de l'activité de l'entité.

■ **FONDS COMMUN DE PLACEMENT (F.C.P.)**

Organisme de placement collectif en valeurs mobilières non doté de la personnalité morale, le fonds commun de placement est une copropriété de valeurs mobilières, constitué à l'initiative conjointe d'une société commerciale chargée de sa gestion et d'une personne morale dépositaire des actifs de fonds.

Les parts de F.C.P. sont comptabilisées à leur coût d'acquisition lors de leur entrée ; à l'inventaire elles sont estimées à leur valeur liquidative.

Malgré l'absence de personnalité morale, la loi reconnaît au F.C.P. une autonomie patrimoniale, comptable et une représentation par un gérant.

■ **FONDS RÉGLEMENTÉ**

Par dispositions législatives ou réglementaires, les pouvoirs publics soumettent les entités à une obligation de prélèvement sur leurs bénéfices pour doter un fonds de réserve. Les motifs du prélèvement sont, en général, la participation au budget d'équipement et d'investissement de l'État. En contrepartie, l'État délivre des certificats d'investissement comptabilisés comme des titres de créances.

■ **FONGIBLES (Biens)**

Biens non individualisés, interchangeables, parce qu'ils confèrent les mêmes droits et ont la même valeur.

Les titres de participation ou de placement de même nature émis par une même entité sont fongibles.

Les stocks de marchandises, de matières ou de produits finis, non identifiés individuellement, sont des biens fongibles.

Les biens fongibles obéissent à des règles de transfert de propriété et d'évaluation particulières.

■ **FRAIS D'ÉTABLISSEMENT**

Dépenses exposées dans le cadre d'opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'entité, dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou de services déterminés.

Les frais d'établissement comprennent entre autres :

- les frais de constitution, à savoir, les droits d'enregistrement sur apports, les honoraires, les paiements effectués au titre des formalités légales de publication, notamment auprès du Greffe ;
- les frais de premier établissement (prospection, publicité, notamment) ;
- les frais d'augmentation de capital et d'opérations diverses, liées notamment à la fusion, la scission ou toute autre transformation de société.

Les frais d'établissement constituent des dépenses à inscrire dans les comptes de charges par nature.

■ **FRAIS DE RECHERCHE ET DE DÉVELOPPEMENT (F.R.D.)**

La recherche est définie comme une investigation originale et programmée réalisée par une entité en vue d'acquérir une compréhension et des connaissances scientifiques ou techniques nouvelles.

Entrent dans la phase de recherche les activités suivantes :

- les activités visant à obtenir de nouvelles connaissances ;
- la recherche de l'application de résultats de recherche ou d'autres connaissances ainsi que leur évaluation et le choix retenu in fine ;
- la recherche d'autres matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services ;
- la formulation, la conception, l'évaluation et le choix final d'autres possibilités de matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services nouveaux ou améliorés.

Les dépenses encourues pour la recherche, ou lors de la phase de recherche d'un projet interne, ne peuvent être immobilisées, mais doivent être systématiquement comptabilisée en charges de l'exercice au cours duquel elles sont encourues et ne peuvent être activées à une date ultérieure.

Le développement est l'application des résultats de la recherche ou d'autres connaissances à un plan ou un modèle en vue de la production de matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services nouveaux ou substantiellement améliorés, avant le commencement de leur production commerciale ou de leur utilisation.

Entrent dans la phase de développement, les activités suivantes :

- conception, construction et tests de pré-production ou de pré-utilisation de modèles et prototypes ;
- conception d'outils, de gabarits, moules et matrices impliquant une technologie nouvelle ;

- conception, construction et exploitation d'une unité pilote qui n'est pas à une échelle permettant une production commerciale dans des conditions économiques ;
- conception, construction et tests pour la solution choisie pour d'autres matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services nouveaux ou améliorés.

Les dépenses encourues pour le développement sont immobilisées.

■ **FRANCHISAGE**

Le franchisage est un contrat par lequel une entité (le franchiseur) concède à des entités indépendantes (franchisées), en contrepartie d'une redevance, le droit de se présenter sous sa raison sociale et sa marque, pour vendre des produits ou services.

■ **FUSION**

La fusion est l'opération par laquelle deux (2) ou plusieurs sociétés se réunissent pour n'en former qu'une soit par création d'une société soit par absorption par l'une d'entre elles.

Regroupement d'entreprises ayant décidé de réunir leurs moyens ou leurs activités en vue de former une seule société.

Les modalités de fusion sont diverses : deux sociétés préexistantes peuvent fusionner et créer une nouvelle société ou l'une absorbant l'autre.

Les restructurations d'entreprises obéissent à des visions stratégiques.

Les cas de fusion avec effet rétroactif conduisent à déroger à la règle de coïncidence entre bilan d'ouverture et bilan de clôture précédent.

G

■ **GAINS DE CHANGE**

Différences en faveur de l'entité entre le montant initialement enregistré et le montant finalement réglé. Ces différences sont constatées à l'occasion du dénouement d'opérations libellées en monnaies étrangères.

Les gains de change constituent des produits financiers.

■ **GAINS LATENTS**

Différences favorables non réalisées résultant de la conversion en unités monétaires légales du pays (UML) des créances et dettes en monnaies étrangères. Les gains latents, par prudence, ne sont pas comptés dans le résultat. Ne constituent pas des gains latents les écarts consécutifs à la conversion en UML de liquidités ou d'exigibilités immédiates en monnaies étrangères. Dans ce cas, les profits doivent être inscrits au compte de résultat.

Ne pas confondre avec la définition de la Comptabilité nationale qui ne les considère pas comme des flux financiers à cause de l'absence de transaction.

■ **GESTION**

Mise en œuvre et administration des moyens et ressources requis en vue d'atteindre, dans une entité, des objectifs préalablement fixés dans le cadre d'une politique déterminée.

■ **GESTION BUDGÉTAIRE**

Gestion basée sur l'établissement de budgets d'investissement, de fonctionnement, d'exploitation et de trésorerie. Dans ce mode de gestion, les programmes d'action chiffrés en fonction d'objectifs visés et de stratégies délibérément arrêtées, mettent les principaux agents de l'entité en responsabilité d'atteindre les résultats attendus, notamment grâce à une comparaison systématique entre les réalisations et les prévisions et à l'analyse des écarts constatés.

GESTION PRÉVISIONNELLE

Dispositif permettant aux différents responsables de prévenir les événements, de cibler des objectifs, de viser une utilisation optimale des ressources et des moyens requis afin d'atteindre ces objectifs.

Elle est à la base du système de pilotage de l'entité que constitue la gestion budgétaire.

■ **GISEMENT (Terrains de)**

Terrains d'extraction de matières destinées soit aux besoins de l'entité, soit à être revendues en l'état ou après transformation. Sont assimilées à des terrains de gisement les carrières, les sablières, les tourbières.

En raison de leur exploitation programmée, les terrains de gisement sont amortissables.

■ **GOODWILL (voir : survaleur)**

■ **GRAND-LIVRE**

Document regroupant l'ensemble des comptes de l'entité où sont reportés ou inscrits simultanément au journal, compte par compte, les différents mouvements.

Le grand-livre fait partie des livres comptables et autres supports dont la tenue est obligatoire.

■ **GROUPE (de sociétés)**

Ensemble constitué par plusieurs sociétés ayant chacune leur personnalité juridique propre. Elles sont unies entre elles par des participations dans le capital de telle sorte que l'une d'entre elles, appelée la société dominante, exerce un contrôle sur l'ensemble, en faisant prévaloir une unité de décisions.

Au sens des comptes consolidés, le groupe désigne généralement l'ensemble constitué par la société dominante et les filiales ou les participations sur lesquelles elle exerce directement ou indirectement son contrôle ou son influence.

■ **GROUPEMENT D'INTERET ECONOMIQUE**

Le groupement d'intérêt économique (GIE) est celui qui a pour but exécutif de mettre en œuvre pour une durée déterminée, tous les moyens propres à faciliter ou à développer l'activité économique de ses membres, à améliorer ou à accroître les résultats de cette activité. Son activité doit se rattacher à l'activité économique de ses membres et ne peut avoir qu'un caractère auxiliaire par rapport à celle-ci.

H

■ **HONORAIRES**

Rémunérations de services extérieurs, les honoraires sont des charges pour le bénéficiaire des prestations.

Cependant, les honoraires d'un architecte intervenant dans la construction d'un immeuble neuf ou dans des travaux de modernisation sont incorporés au coût de l'immobilisation concernée.

I

■ **IASB**

L'International Accounting Standards Board (IASB) est chargé d'élaborer les normes comptables internationales au sein de l'IFRS Foundation. Par ailleurs, il approuve les interprétations préparées par l'IFRS Interpretations Committee.

■ **IFAC**

Créée le 7 octobre 1977, l'International Federation of Accountants est une organisation internationale de droit privé dont le siège social est basé à New York. L'objectif de l'IFAC est de promouvoir et favoriser une profession comptable mondiale coordonnée et appliquant des normes harmonisées de grande qualité. Son rôle est essentiel dans le processus de normalisation de l'audit à l'échelle mondiale.

■ **IFRS (Interpretations Committee)**

L'IFRS Interpretations Committee, anciennement dénommé SIC (Standing Interpretations Committee) puis IFRIC, est le comité permanent d'interprétation de l'IFRS Foundation.

■ **IFRS PME**

La norme IFRS pour PME est un référentiel complet élaboré par l'IASB et destiné à des entreprises n'ayant pas de responsabilité publique. Cette norme s'inspire très largement du référentiel IFRS complet, auquel certaines simplifications ont été apportées (suppression de certains traitements alternatifs, allègement des informations à fournir en annexe, ajout d'explications et d'illustrations...).

■ **IMAGE FIDÈLE**

Finalité de la comptabilité, l'image fidèle est présumée résulter de l'application de bonne foi des règles et des procédures du SYSTÈME COMPTABLE OHADA en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, des événements et des situations.

L'image fidèle est un objectif supposé atteint lorsque les comptes sont réguliers et sincères. Si tel n'est pas le cas, des compléments doivent être apportés dans les Notes annexes. Dans des cas exceptionnels, des dérogations aux règles de base du SYSTÈME COMPTABLE OHADA doivent être pratiquées et justifiées dans les Notes annexes.

■ **IMMOBILISATIONS**

Eléments corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité.

Ils ne se consomment pas par le premier usage. A priori, leur durée est de plus d'un an. Certains biens de peu de valeur ou dont la consommation est très rapide peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et, par conséquent, ne peuvent pas être classés dans les immobilisations.

Il est utile de distinguer les immobilisations d'exploitation des immobilisations hors activités ordinaires.

■ **IMMOBILISATIONS CORPORELLES**

Biens détenus par une entité soit pour être utilisés dans la production de biens et services soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives. Ces biens doivent aussi être utilisés sur plusieurs exercices. Ils regroupent ceux acquis en pleine propriété, en nue-propriété, en usufruit, en location-

vente et en crédit-bail.

■ **IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES**

Catégorie d'immobilisations constituées par les titres de participations, les autres titres immobilisés et les créances liées à ces participations.

■ **IMMOBILISATIONS INCORPORELLES**

Actif non monétaire identifiable sans substance physique, contrôlé par l'entité qui a le pouvoir d'obtenir des avantages économiques futurs.

Un actif est identifiable s'il

a) est séparable, c'est-à-dire qu'il peut être séparé de l'entité et être vendu, transféré, concédé par licence, loué ou échangé, soit de façon individuelle, soit dans le cadre d'un contrat, avec un actif ou un passif liés; ou

b) résulte de droits contractuels ou d'autres droits légaux, que ces droits soient ou non cessibles ou séparables de l'entité ou d'autres droits et obligations.

Une entité contrôle ses avantages si ces connaissances sont protégées par des droits légaux.

Les avantages économiques futurs résultent des produits découlant de la vente de biens ou services, des économies de coûts ou d'autres avantages résultant de l'utilisation de l'actif par l'entité.

■ **IMPORTANCE SIGNIFICATIVE (Convention de l')**

Principe selon lequel l'information significative serait celle dont l'omission ou la déformation pourrait influencer l'opinion des lecteurs des états financiers.

L'importance significative fait appel à la notion de seuil de signification. Elle s'applique, notamment, dans l'élaboration des Notes annexes où la production de certaines informations n'est requise que si elles ont une importance significative par rapport aux données des autres états financiers, sans préjudice des obligations légales.

De même, pour l'établissement des comptes consolidés, l'importance significative s'applique dans la définition du périmètre de consolidation lorsque l'intérêt ou l'incidence négligeable de certaines filiales sur les comptes consolidés pourrait amener à les laisser hors du périmètre.

■ **IMPÔTS DIFFÉRÉS**

Montant des impôts sur les bénéfices non compris dans l'impôt exigible et résultant de décalages temporaires d'exercices entre l'intégration de charges ou de produits dans le calcul du résultat comptable, d'une part, du résultat fiscal d'autre part.

Non comptabilisés dans les comptes personnels, ils le sont dans les comptes consolidés. Les impôts différés constituent un poste spécifique du bilan consolidé figurant soit au passif (dette d'impôt) soit à l'actif (créance).

■ **IMPÔT EXIGIBLE**

Impôt dû sur le résultat dans l'exercice. Méthode de calcul de l'impôt retenue dans les comptes personnels, elle constitue une entorse au postulat de spécialisation des exercices.

■ **IMPÔTS ET TAXES**

Charges correspondant :

- 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 et social.

■ **INCOTERMS**

Les Incoterms (International Commercial Terms) visent à uniformiser les termes commerciaux les plus utilisés dans le commerce international, en définissant par un terme unique une relation donnée entre un client et un fournisseur et plus particulièrement :

- la répartition des frais liés au transport des marchandises ;
- le transfert des risques au cours du transport des marchandises.

■ **INDEMNITES DE FONCTION**

Rémunération versée aux membres du Conseil d'administration ou du Conseil de surveillance pour leur participation aux réunions. Ils constituent des charges de l'exercice et n'ont pas le caractère de répartition.

■ **INDEMNITE D'EVICTION**

Indemnité due au locataire qui remplit les conditions donnant droit à la propriété commerciale. En matière de baux commerciaux, le bailleur doit, en cas de refus de renouvellement du bail, payer au locataire évincé une indemnité d'éviction égale au préjudice causé par le défaut de renouvellement. Ce n'est que lorsqu'il peut justifier de circonstances particulières (motifs graves et légitimes ou droit de reprise) que l'indemnité n'est pas due.

■ **INDÉPENDANCE OU SPÉCIALISATION DES EXERCICES (Postulat d')**

Rattachement à chaque exercice de tous les produits et charges qui le concernent et ceux-là seulement.

En application de ce principe, il doit être tenu compte, sous des conditions déterminées, de tous les événements survenus après la clôture de l'exercice et avant l'arrêté des comptes.

Font exception la comptabilisation de l'impôt selon la méthode de l'impôt exigible et la constatation du résultat à l'achèvement des travaux dans les contrats

pluri-exercices.

■ **INDEXATION**

Une clause d'indexation est une clause qui, incluse dans un contrat, a pour objet de faire varier le prix donné en fonction de l'évolution de certains critères définis (indice de prix, coût de la construction, etc.).

■ **INFLATION**

L'inflation peut être définie soit comme une hausse continue du niveau général des prix, soit comme une diminution du pouvoir d'achat de la monnaie sur le plan intérieur.

■ **INFLUENCE NOTABLE**

L'influence notable est le pouvoir de participer aux politiques financière et opérationnelle d'une entité sans en détenir le contrôle. L'influence notable peut notamment résulter d'une représentation dans les organes de direction ou tout autre organe bénéficiant des mêmes prérogatives, de la participation aux décisions stratégiques, de l'existence d'opérations inter-entités importantes, de l'échange de personnel de direction, de liens de dépendance technique.

Pour l'établissement des comptes consolidés, l'entité dominante est présumée exercer une influence notable sur la gestion et la politique financière d'une autre entité si elle détient directement ou indirectement une participation représentant au moins 1/5^{e} des droits de vote.

■ **INFORMATION PRO FORMA**

L'objectif global de l'information pro forma est de donner une information permettant une comparaison des données sur une base comparable. L'information pro forma doit permettre aux utilisateurs des états financiers de mesurer l'impact qu'aurait eu une opération si cette dernière s'était produite sur une période antérieure à celle de sa survenance.

■ **INFORMATION SECTORIELLE**

L'information concernant les divers types de produits et services offerts par une entité ainsi que ses opérations dans différents secteurs d'activités ou des zones géographiques, est souvent appelée «information sectorielle » ou « donnée segmentée ».

■ **INFORMATIQUE**

Science du traitement rationnel de l'information, notamment par machines automatiques, considérée comme le support des connaissances humaines et des communications dans les domaines techniques, économiques et sociaux.

Appliquée au traitement des données comptables, l'informatique exige de l'entité une organisation capable d'assurer, vis-à-vis des tiers, la valeur probante de la comptabilité en respectant notamment la chronologie des opérations, l'irréversibilité et la durabilité des enregistrements.

■ **INSTALLATIONS À CARACTÈRE SPÉCIFIQUE**

Installations techniques qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une inscription comptable distincte.

■ **INSTALLATIONS COMPLEXES SPÉCIALISÉES**

Unités techniques complexes fixes, d'usage spécialisé, pouvant comprendre des constructions, des matériels ou des pièces qui, même séparés par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement. Cette incorporation de caractère irréversible les rend passibles du même plan d'amortissement.

■ **INSTALLATIONS GÉNÉRALES**

Ensemble d'éléments dont la liaison organique est la condition nécessaire de leur utilisation. Ils sont distincts des unités techniques annexées à des installations d'exploitation.

Il en est ainsi par exemple :

- des installations téléphoniques dont la mise en place incombe à l'entité ;
- des installations de climatisation du siège et des bureaux administratifs ;
- des installations sanitaires pour le personnel ;
- des groupes électrogènes, etc.

■ **INSTRUMENTS DE MONNAIE ELECTRONIQUE**

L'instrument de monnaie électronique est constitué d'une valeur monétaire stockée sous une forme électronique, y compris magnétique, représentant une créance sur l'émetteur, qui est émise contre la remise de fonds aux fins d'opérations de paiement et qui est acceptée par une personne physique ou morale autre que l'émetteur de monnaie électronique ;

■ **INSTRUMENTS FINANCIERS**

Selon la norme I.A.S. 32, un instrument financier est un contrat donnant lieu tout à la fois :

- à un actif financier d'une entité
- ;
- à un passif financier ou à un instrument de capitaux propres d'une autre entité.

Un actif financier désigne :

- de la trésorerie ;
- ou un droit contractuel de recevoir d'une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier ;
- ou un droit contractuel d'échanger des instruments financiers avec une autre entité à des conditions favorables ;
- ou un instrument de capitaux propres d'une

autre entité.

Un passif financier est une obligation contractuelle :

- de verser de la trésorerie ;
- ou de transférer un actif financier à une autre entité;
- ou d'échanger des instruments financiers avec une autre entité à des conditions défavorables.

Un instrument de capitaux propres est un contrat qui constate un droit résiduel sur les actifs d'une entité, après déduction de l'ensemble de ses passifs.

Les instruments financiers se composent :

- des actions et titres assimilés ;
- des titres de créances sur les personnes morales, transmissibles par inscription en compte ou tradition, à l'exclusion des effets de commerce et des bons de caisse ;
- des parts ou actions d'organismes de placements collectifs (tels les fonds communs de placement) ;
- des instruments financiers à terme (contrats financiers à terme sur tous effets, valeurs mobilières, devises ; sur taux d'intérêt ; contrats d'échange ; contrats d'options ; contrats sur marchandises et denrées).

■ INTANGIBILITÉ DU BILAN (Convention d')

Il s'agit d'une autre expression de convention du Système comptable OHADA selon lequel le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.

En application intégrale de cette convention, il ne peut être imputé directement sur les capitaux propres, ni les incidences de changement de méthodes comptables, ni les produits et les charges sur exercices antérieurs. Lesdites corrections doivent transiter par le compte de résultat de l'exercice au cours duquel les omissions ont été constatées.

Toutefois, il est admis, dans le cadre du Système Comptable OHADA comme dans d'autres plans comptables, que l'incidence d'un changement de réglementation comptable soit imputée directement sur les capitaux propres.

Cette convention n'est pas d'application internationale unanime.

■ INTÉGRATION (consolidation)

Ensemble des opérations consistant à inclure :

- dans le bilan de l'entité consolidante, les éléments constitutifs du patrimoine de l'entité consolidée ;
- dans son compte de résultat, les charges et les produits de cette entité consolidée.

■ INTÉGRATION GLOBALE

L'intégration globale porte sur le montant total des actifs et des passifs de chaque entité contrôlée, directement ou indirectement, par l'entité consolidante. La part de capitaux propres revenant aux tiers est enregistrée dans le compte "Intérêts minoritaires ".

■ INTÉGRATION PROPORTIONNELLE

L'intégration proportionnelle concerne seulement, pour chaque élément d'actif et de passif de l'entité intégrée, le pourcentage d'intérêts correspondant à la participation détenue par l'entité consolidante exerçant un contrôle conjoint.

■ INTÉRÊTS MINORITAIRES

Il s'agit de la participation dans une filiale qui n'est pas attribuable, directement ou indirectement, à une société mère.

Les intérêts minoritaires correspondent, dans les entités intégrées globalement, à la fraction de capitaux propres représentative des parts de capital des associés autres que la société consolidante.

■ INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE (I.A.S.C.)

Organisation comptable professionnelle créée en 1973, pour les nécessités de l'harmonisation et de l'amélioration des normes comptables. Ses objectifs sont :

- de formuler et publier, dans l'intérêt du public, les normes comptables à respecter pour la présentation des états financiers et promouvoir leur acceptation et leur application mondiale ;
- d'œuvrer généralement à l'amélioration et à l'harmonisation des réglementations, des normes comptables et des procédures concernant la présentation des états financiers.

■ INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS (I.F.R.S.)

A l'occasion de la restructuration de l'IASC, l'une des premières décisions prises par le nouveau conseil (board) de l'organisme désormais dénommé International Accounting Standard Board (IASB), a été, le 1/04/2001 de changer le nom des futures normes internationales en « International Financial Reporting Standards » **normes internationales d'information financières** (IFRS) témoignant ainsi d'un souci de privilégier l'information financière.

Les normes en vigueur au 1/04/2001 adoptées en son temps par l'IASC, continueront de s'appeler « Normes IAS » et seules les nouvelles normes émises par IASB à compter de cette date porteront le nom de « IFRS »

La notion de « normes comptables internationales » retenue par le règlement européen correspond à la notion générique d'IFRS.

■ **INVENTAIRE (Opération d')**

L'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actif et de passif au regard desquels sont mentionnées la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire. Le terme « inventaire » recouvre à la fois, d'une part, l'ensemble des opérations de recensement exhaustif des éléments actifs et passifs de l'entité et, d'autre part, l'ensemble des documents donnant l'état descriptif et estimatif de ce patrimoine.

■ **INVENTAIRE COMPTABLE**

■ **INTERMITTENT**

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

■ **INVENTAIRE COMPTABLE PERMANENT**

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

■ **INVENTAIRE PHYSIQUE**

L'inventaire physique (appelé aussi inventaire extra-comptable) est le recensement matériel (un dénombrement détaillé article par article) des existants.

L'inventaire physique portera par exemple sur :

- les immobilisations,
- les valeurs d'exploitation,
- les effets,
- les espèces.

■ **INVESTISSEMENT**

L'investissement désigne le flux ponctuel ou annuel d'acquisition ou de création d'immobilisations productives (investissements).

■ **INVESTISSEMENT DE CRÉATION**

Sommes consacrées à la fabrication, à la production, à l'édition et à la distribution de phonogrammes, ou à des entités de spectacle, ou à des établissements exerçant des activités culturelles.

Dans l'industrie textile, les investissements de création concernent la conception.

■ **INVESTISSEMENTS**

Terme générique correspondant à l'ensemble des valeurs immobilisées (à une date donnée) susceptibles de procurer des flux futurs de trésorerie positive.

J

■ **JOURNAL (ou LIVRE-JOURNAL)**

Livre coté et paraphé par les autorités compétentes dans chaque État, dont la loi impose la tenue à tout commerçant. Il est destiné à enregistrer, sans blanc ni altération, dans un ordre chronologique, tous les mouvements affectant le patrimoine de l'entité. Selon son organisation comptable propre, l'entité peut utiliser des journaux auxiliaires.

■ **JUSTE VALEUR**

C'est le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé lors du transfert d'un passif dans une transaction normale, réalisée entre intervenants de marché, à la date de l'évaluation.

■ **JUSTIFICATION DU SOLDE D'UN COMPTE**

Justifier le solde d'un compte, c'est identifier les écritures comptables qui constituent le solde du compte. Cela revient à décomposer différents éléments constitutifs du solde par date de transcription. Par exemple, le solde d'un compte d'emprunts figurant au passif externe du bilan se justifie à l'aide des tableaux d'amortissement des emprunts concernés : le solde correspond au cumul des montants restant dus à la clôture de l'exercice.

L

■ **LETTRAGE DES COMPTES**

Cette technique de justification du solde d'un compte s'applique principalement aux comptes de tiers et concerne les grands livres auxiliaires des clients et des fournisseurs. Elle consiste à rapprocher, pour chaque compte, les sommes figurant au débit de celles figurant au crédit (s'assurer qu'il s'agit du bon règlement sur chacune des factures). Les sommes concordantes sont identifiées par la même lettre (A, B, C…..) ou un groupe de lettres (AA, AB, AC…), d'où le nom du procédé (lettrage). A l'issue du lettrage, seules les écritures non lettrées justifient le solde du compte.

■ **LETTRE DE CHANGE (voir "Effets de commerce ")**

■ **LIASSE DE CONSOLIDATION**

La liasse de consolidation (ou reporting) est le document normalisé qui permet aux entités comprises dans la consolidation de faire parvenir à la société consolidante

les informations nécessaires à l'établissement des comptes consolidés.

Elle permet de rassembler l'ensemble des informations qui concourent à l'élaboration des notes annexes des comptes consolidés et du rapport de gestion groupe.

■ **LIBELLÉ**
Mention explicative d'une écriture comptable. Il s'appuie sur la référence de la pièce comptable.

■ **LIBÉRALITÉS (voir "Dons ")**

■ **LICENCES (Concession de)**
Droits cédés à un acquéreur, lui permettant d'exploiter sur une durée déterminée un brevet, une marque, ou un procédé

Les concessions de licences sont inscrites, à l'actif du bilan de l'acquéreur, dans les immobilisations incorporelles.

■ **LIQUIDITÉS (Voir disponibilités)**

■ **LIVRES COMPTABLES**
Livres dont la tenue a été rendue obligatoire par les dispositions du Système comptable OHADA à toute entité soumise à l'obligation de tenir des comptes. Ils comprennent :

- le livre-journal ;
- le grand-livre ;
- la balance générale des comptes ;
- le livre d'inventaire.

■ **LIVRE D'INVENTAIRE**
Livre coté et paraphé sur lequel sont transcrits le bilan, le compte de résultat ainsi que le résumé de l'opération d'inventaire.

Cette transcription a pour objet d'authentifier les états financiers annuels en figeant leur contenu.

■ **LOGICIELS**
Ensemble de programmes, de procédés, de règles et de documentations, relatifs au fonctionnement d'un ensemble de traitement de données.

Les logiciels acquis sont inscrits à l'actif du bilan au coût d'acquisition.

Les logiciels créés sont soumis à des conditions particulières à satisfaire pour leur inscription au bilan.

■ **LONG TERME**
Dans l'analyse micro-économique et de gestion, c'est un horizon temporel correspondant à des changements structurels.

En matière bancaire, c'est la durée conventionnelle de 7 à 10 ans correspondant au remboursement des créances et des dettes.

Le Système Comptable OHADA n'utilise pas la dichotomie court terme/long terme au sens moins d'un an/plus d'un an, mais seulement le concept de court terme (voir ce terme).

M

■ **MACRO-ÉCONOMIE**
Etude des comportements économiques collectifs des grands ensembles constituant l'économie et communément appelés agents économiques. Ces agents constituent le centre d'intérêt des analyses macro-économiques dont la Comptabilité nationale représente l'instrument de mesure.

■ **MALI DE FUSION**
Ecart défavorable résultant de l'annulation des titres d'une société absorbée, détenus préalablement à l'opération de fusion.

Le mali de fusion résulte du fait que la valeur d'apport correspondant à chaque titre annulé est inférieure au prix d'acquisition.

■ **MALI DE LIQUIDATION**
Perte enregistrée par les associés d'une société liquidée.

Lorsque le produit de la réalisation des actifs ne suffit pas à apurer le passif externe et à rembourser les mises initiales des associés, les capitaux propres subsistants sont amputés du mali de liquidation.

■ **MANUEL DE CONSOLIDATION**
Document utilisé pour les opérations de consolidation qui formalise les choix et opérations en matière de retraitements et de méthodes et de modes de consolidation. Il fait l'objet d'une mise à jour périodique.

■ **MANUEL DE PROCÉDURES COMPTABLES**
La loi prescrit aux entités d'établir une documentation décrivant les procédures d'enregistrement, de contrôle et d'organisation comptables. Rassemblée dans un manuel dit de procédures comptables, cette documentation fait partie des exigences à satisfaire pour garantir la fiabilité de l'information comptable et financière.

■ **MARCHANDISES**
Objets, matières et fournitures destinés à être revendus en l'état sans transformation notable ni intégration à d'autres biens et services.

Constituent des marchandises, des éléments qui font l'objet même de l'activité de l'entité.

Sont à considérer comme marchandises, des immeubles, des terrains ou fonds de commerce qu'une entité, faisant le commerce de biens ou exerçant une activité de lotisseur, destine à la vente.

De même, un concessionnaire de véhicules qui achète des voitures pour les revendre ne les enregistre pas dans le compte Matériel de transport, mais dans son compte de charges "Achats de marchandises ".

- **MARCHÉ ÀTERME (Opérations réalisées sur)**

Sont concernés essentiellement les instruments financiers portant sur des contrats et des options négociés sur des marchés réglementés, des options négociables traitées sur une Bourse des valeurs.

Les produits (titres, devises, matières premières) négociés sur ce marché ne sont livrables qu'à une date ultérieure. Le marché à terme, grâce aux contrats à terme et aux options sur contrats à terme, permet non seulement à certains professionnels de spéculer mais surtout aux entités de se couvrir contre des évolutions défavorables des cours.

- **MARCHÉ ÀCTIF**

Un marché actif est un marché sur lequel ont lieu des transactions sur les biens (quotas de production par exemple) selon une fréquence et un volume suffisants pour fournir de façon continue de l'information sur le prix.

- **MARGE**

Différence entre un prix de vente et un prix d'achat ou un coût (partiel ou complet). Une marge est généralement qualifiée à partir du prix ou du coût auquel elle correspond : marge sur prix d'achat, marge sur coût de production, marge sur coût variable...

- **MARGE COMMERCIALE**

Indicateur essentiel de l'activité des entités commerciales pour leur gestion. Différence entre le prix de vente d'une marchandise et le coût d'achat correspondant à cette marchandise vendue.

- **MARQUES**

Signes qui permettent de distinguer les produits ou services d'une entité de ceux des autres.

Élément servant à l'entité à identifier ses biens ou ses services ou à les différencier de ceux de ses concurrents, la marque garantit aux consommateurs l'origine et la qualité des produits qu'elle signale.

Les marques acquises sont immobilisées à l'actif. Lorsqu'elles sont développées au sein de l'entité, elles suivent un processus de production dont l'inscription en immobilisations est soumise à des conditions particulières.

- **MATÉRIEL**

Ensemble des équipements et machines utilisés de façon durable pour :

- l'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières et fournitures ;
- les prestations de services.

La remise à neuf et les transformations importantes des matériels sont comptabilisées avec les matériels eux-mêmes, pour peu que ces travaux entraînent une augmentation de leur durée de vie initiale, ou une meilleure adaptation aux exigences de la production de biens et de services par l'entité.

- **MATÉRIEL BUREAUTIQUE (voir "Bureautique ")**

- **MATÉRIEL DE BUREAU ET MATÉRIEL INFORMATIQUE**

Machines et instruments tels que machines à écrire, machines comptables, ordinateurs... utilisés par les différents services de l'entité.

- **MATÉRIEL DE DEMONSTRATION**

Matériel utilisé dans un premier temps à fin de démonstration puis ensuite revendu.

- **MATÉRIEL D'EMBALLAGE**

Objets destinés à contenir les produits ou marchandises ou employés dans leur conditionnement.

En général, le matériel d'emballage est une immobilisation corporelle identifiable.

- **MATÉRIEL DE TRANSPORT**

Le matériel de transport comprend tous les véhicules et appareils servant au transport par terre, par fer, par eau ou par air, des biens et des personnes.

Les montants à enregistrer dans le compte y afférent doivent inclure également ceux relatifs à leurs transformations et améliorations importantes, ainsi que les frais annexes entraînés par l'achat d'occasion de ces matériels.

- **MATIÈRES (ET FOURNITURES) CONSOMMABLES**

Objets et substances plus ou moins élaborés, consommés au premier usage ou rapidement et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

- **MATIÈRES ET FOURNITURES D'EMBALLAGE**

Objets et substances destinés à la fabrication des emballages ou à leur achèvement.

- **MATIÈRES PREMIÈRES (ET FOURNITURES)**

Objets plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

Les matières et fournitures premières sont plus précisément des objets, matières et fournitures acquis par l'entité et destinés à être incorporés aux produits fabriqués.

Elles sont différentes des matières dites consommables, ces dernières étant classées dans le compte "33 - Autres approvisionnements", alors que les matières et fournitures premières relèvent du compte 32 du Système comptable OHADA.

■ **MECENAT**

Le mécénat est un soutien financier ou matériel apporté par une entité ou un particulier à une action ou activité d'intérêt général (fondations d'œuvres culturelles, humanitaires, sociales, dans le domaine de la santé, de la recherche…).

Le mécénat se distingue généralement du sponsoring ou parrainage par la nature des actions soutenues et par le fait qu'il n'y a normalement pas de contreparties contractuelles publicitaires au soutien du mécène.

Le mécène apparaît donc de manière relativement discrète autour de l'évènement ou de l'action soutenue, mais il peut par contre afficher son soutien sur ses propres supports de communication. Le mécénat correspond généralement à des objectifs d'image et de communication / mobilisation interne. Il peut également s'expliquer de temps en temps par un intérêt personnel du dirigeant pour la cause soutenue.

■ **MEDAILLE DU TRAVAIL**

Distinction honorifique destinée à récompenser l'ancienneté des salariés, la qualité exceptionnelle des services rendus ou leurs efforts pour acquérir une meilleure qualification L'attribution de la médaille donne lieu au paiement par l'employeur d'une gratification si celle-ci est prévue par la convention collective ou les usages applicables dans l'entité.

■ **MÉSO-ÉCONOMIE**

Etude des structures et des comportements des secteurs et branches d'activités de l'économie ; exemple : étude de l'industrie textile. Une Centrale des Bilans des entités doit largement contribuer aux études méso-économiques par l'agrégation des états financiers des entités des différents secteurs d'une ou plusieurs régions.

■ **MÉTHODE DE CONSOLIDATION**

Méthode utilisée pour remplacer la valeur nette comptable des titres de l'entité consolidée, détenus par l'entité consolidante, par la fraction des capitaux propres qui lui correspond. Le choix de la méthode de consolidation est effectué en fonction du pourcentage de contrôle détenu.

■ **MICRO-ÉCONOMIE**

Etude des activités et des comportements économiques des individus qui sont soit des producteurs, soit des consommateurs. L'information comptable et financière nécessaire aux analyses micro-économiques est souvent présentée selon une optique ne permettant pas un passage direct à l'information agrégée utile à l'étude des comportements collectifs.

■ **MISE EN ÉQUIVALENCE**

Méthode de consolidation consistant à remplacer la valeur nette des titres de participation par la fraction à laquelle ils équivalent dans les capitaux propres de l'entité émettrice.

La mise en équivalence est différente, dans son principe, des autres méthodes de consolidation. Elle équivaut en quelque sorte à une réévaluation des titres des sociétés sur lesquelles l'entité consolidante exerce une influence notable.

■ **MOBILIER DE BUREAU**

Meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs et bureaux utilisés dans l'entité sur une période supérieure à un an et classés en immobilisations.

Certaines dépenses de petit mobilier peuvent être classées dans les charges lorsque la valeur unitaire des meubles n'excède pas une certaine limite fixée.

■ **MOBILISATION DE CRÉANCES**

Transformation de créances ordinaires en effets de commerce ou en effets financiers afin d'obtenir des crédits par cession de ces effets. Il en est ainsi de l'escompte des effets de commerce. En cas de mobilisation de créances, les comptes de créances et de disponibilités sont mouvementés.

■ **MOINS-VALUE**

Il y a moins-value lorsque la valeur réelle d'un élément d'actif est d'un montant inférieur à sa valeur nette comptable, cette dernière étant la valeur d'origine diminuée des amortissements pratiqués.

Les moins-values peuvent être latentes ou potentielles, réalisées et effectives.

Les moins-values sur éléments d'actif, par application du principe de prudence, doivent être constatées en comptabilité sous forme de provision pour dépréciation.

■ **MONNAIE DE COMPTABILISATION ou de PRESENTATION**

Monnaie dans laquelle sont exprimés les états financiers publiés par l'entité.

■ **MONNAIE ÉTRANGÈRE**

Monnaie autre que celle dans laquelle sont exprimés les états financiers publiés par l'entité. Le terme de devise en est un synonyme.

Monnaie différente de la monnaie fonctionnelle de l'entité.

■ **MONNAIE FONCTIONNELLE (ou de FONCTIONNEMENT)**

C'est la monnaie de l'environnement économique principal dans lequel l'entité opère, c'est-à-dire celui dans lequel la trésorerie de l'entité est principalement générée et dépensée.

■ **MORATOIRE**

Suspension des paiements pendant un certain délai indiqué au moment de cette suspension ; une telle décision proroge ou ajourne le paiement par le débiteur des sommes dues.

Dans la mesure où cette information est significative, mention doit en être faite dans les Notes annexes.

■ **MOYEN TERME**

Pour l'organisation de leur plan de comptes, les entités sont autorisées à ventiler, pour autant que de besoin, leurs opérations selon qu'elles sont traitées à long terme ou à court terme.

L'abandon des critères de classement liquidité - exigibilité n'interdit pas la ventilation des créances et des dettes selon leurs échéances de long, moyen et court terme.

Le moyen terme est défini selon les usages en vigueur dans les divers secteurs : Banque (3 à 7 ans), Entités non financières (1 à 5 ans).

N

■ **NOM COMMERCIAL**

Nom sous lequel une personne physique exerce une activité commerciale

Le nom commercial n'est ni l'enseigne ni la dénomination sociale. Il fait partie du fonds commercial et est enregistré comme tel en cas d'acquisition.

■ **NOMENCLATURE COMPTABLE**

Liste méthodique des éléments entrant dans le champ de la comptabilité.

Au sens le plus général, une nomenclature est un outil conceptuel qui permet le découpage d'un domaine donné. Elle permet de classer les informations relatives à ce domaine, de repérer et d'identifier les éléments qui la composent. Ainsi, l'énumération des positions les plus détaillées constitue une description complète du domaine considéré. Une nomenclature se présente alors comme une suite de catégories homogènes selon les critères choisis. Chaque catégorie d'un certain niveau se décompose en catégories plus fines.

■ **NOMENCLATURE COMPTABLE**
Système Comptable OHADA

Liste méthodique des comptes, la nomenclature retenue par le SYSTÈME COMPTABLE OHADA prévoit :

- des masses ;
- des rubriques ou postes ;
- des comptes ;
- des sous - comptes.

■ **NOMINAL**

Somme inscrite sur un effet de commerce, un titre, une monnaie, une créance.

Pour une action, le nominal représente la fraction du capital apportée ; pour une obligation, le nominal représente la base de calcul des intérêts.

Le postulat du "coût historique " conduit au maintien dans les comptes, du nominal des créances et des dettes en valeur d'entrée (principe du nominalisme monétaire).

■ **NON-COMPENSATION (Règle de)**

Règle selon laquelle les éléments d'actifs et de passifs, les charges et les produits doivent être évalués séparément et enregistrés distinctement.

Par exemple, les dépôts bancaires ne doivent pas servir de compensation aux découverts bancaires.

Le produit des ventes aux administrations ne doit pas être compensé avec les impôts mis à la charge de l'entité.

■ **NORMALISATION COMPTABLE**

La normalisation comptable au sens strict peut se comprendre comme le processus d'élaboration des dispositions standard, des références qui sont considérées comme les meilleures et ont alors vocation à acquérir le statut de dispositions "ordonnatrices".

L'élaboration des normes s'effectue dans le cadre d'organisations de législation et de normalisation professionnelle, publique ou privée (par exemple la CNC OHADA, l'I.A.S.B., F.A.S.B.)

■ **ORME (comptable)**

Une norme (standard) comptable représente l'exposé de la méthode comptable reconnue comme la meilleure pour comptabiliser, évaluer et présenter une opération ou un événement dans les états financiers.

Une norme remplie deux fonctions :

- une fonction de guide professionnel,
- un label de qualité pour les divers destinataires des états financiers.

■ **NOTE ANNEXE**

Les états (Bilan, Compte de résultat, et Tableau de flux de trésorerie) doivent être étayés par des

informations explicatives et supplémentaires présentées sous forme de notes permettant une meilleure intelligibilité des états financiers. Ces notes font partie intégrante des états financiers.

Chacun des postes du bilan, du compte de résultat, et du tableau des flux de trésorerie doit en principe, faire l'objet d'une référence croisée vers l'information liée figurant dans les Notes annexes.

Les notes annexes comportent des informations sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

- une déclaration de conformité au Système comptable OHADA ;
- les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée) ;
- les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie ;
- les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

De façon spécifique, les entités exerçant une activité économique ayant un impact sur l'environnement (secteur de l'industrie et des mines par exemple) doivent fournir des informations environnementales et sociétales.

■ NOTE D'INFORMATION

Document d'information publié par une entité lors d'une émission de titres par appel public à l'épargne ou lors de son entrée en Bourse.

La note d'information contient des renseignements comptables nécessaires aux investisseurs, pour fonder leur jugement sur le patrimoine, la situation financière, les résultats et les perspectives de l'entité émettrice.

La note d'information n'est pas un document comptable.

■ NUE-PROPRIÉTÉ

Part du démembrement de la propriété restant au-delà de l'usage et de la jouissance effective d'une chose ou d'un droit.

En matière de valeurs mobilières, l'usufruitier bénéficie des intérêts et des dividendes et participe aux réunions des Assemblées générales ordinaires des actionnaires. En revanche, le nu-propriétaire exercera les droits de souscription et d'attribution gratuite et participera aux Assemblées générales extraordinaires. Le nu-propriétaire conserve le droit d'aliéner ses titres.

Les biens acquis en nue-propriété sont inscrits au bilan pour leur valeur d'apport et sont, le cas échéant, amortissables sur cette base.

Les frais engagés pour satisfaire les obligations du nu-propriétaire sont des charges.

O

■ OBJECTIVITÉ COMPTABLE

Les états financiers sont le résultat des choix comptables. Ils sont une représentation de la réalité et non cette réalité.

La qualité de sincérité requise des comptes veut que ceux-ci soient objectifs, c'est-à-dire aussi exacts que possible.

■ OBJECTIFS DE LA COMPTABILITÉ

Buts poursuivis par la comptabilité ; ils sont multiples et contingents.

Jusqu'au début du 19e siècle, la comptabilité visait à protéger contre les faillites frauduleuses. Il fallait que la comptabilité soit régulière et sincère.

Actuellement, l'objectif des états financiers est de fournir des informations utiles sur la situation financière (bilan), la performance (compte de résultat) et les variations de la situation de trésorerie (tableau des flux de trésorerie) d'une entité afin de répondre aux besoins de l'ensemble des utilisateurs de ces informations. Les états financiers permettent de garantir la transparence de l'entité à travers une information complète et de fournir une présentation fidèle de l'information utile pour les besoins de la prise de décision.

La fourniture d'information financière utile aux diverses parties prenantes est caractérisée par la pertinence et l'image fidèle. Ces caractéristiques sont liées à la fois au fond et à la forme du dispositif comptable.

■ OBLIGATIONS

Titres négociables qui, dans une même émission, confèrent les mêmes droits de créance sur la société émettrice de l'emprunt, pour une même valeur nominale.

L'émission des obligations n'est permise qu'aux sociétés anonymes et aux groupements d'intérêt économique constitués de sociétés anonymes, ayant deux années d'existence et qui ont établi deux bilans régulièrement approuvés par les actionnaires.

L'émission d'obligations est interdite aux sociétés dont le capital n'est pas entièrement libéré.

■ **OBLIGATIONS CAUTIONNÉES**

Effets de commerce, généralement billets à ordre souscrits par les entités au profit de l'administration fiscale ou douanière, libellés "valeur en paiement : des droits de douane ; ou taxes sur le chiffre d'affaires ; etc." et nécessairement assortis d'une caution (bancaire), permettant au redevable de différer à une date ultérieure le paiement de droits liquidés et devenus exigibles, moyennant le versement d'un intérêt et le paiement d'une remise spéciale.

Les obligations cautionnées sont utilisées notamment pour le paiement des droits de douane, des taxes sur le chiffre d'affaires, des droits indirects, des produits domaniaux et autres taxes et redevances à caractère économique.

■ **OBSOLESCENCE**

Dépréciation qualitative des biens de production, non liée à l'usure physique, mais due à l'innovation technique et technologique.

La notion d'amortissement comptable prend en compte le concept d'obsolescence.

Le plan d'amortissement d'un élément concourant à la production et susceptible d'être affecté par l'évolution des techniques et le changement des conditions du marché, doit tenir compte des effets de l'obsolescence.

L'obsolescence peut également être constatée en comptabilité soit par des amortissements exceptionnels, soit par des provisions pour dépréciation en raison du caractère exceptionnel ou non définitif de la dépréciation subie.

■ **OCCASION (Biens d')**

Biens ayant déjà fait l'objet d'une utilisation et qui sont susceptibles de réemploi, soit en l'état, soit après réparation.

Ils entrent dans le patrimoine au coût d'acquisition.

■ **OPÉRATIONS DE FIN D'EXERCICE**

Enregistrements comptables complémentaires dits d'inventaire et effectués en fin d'exercice.

Ces écritures traduisent le respect du principe de la spécialisation des exercices qui veut que soient rattachées à un exercice toutes les opérations qui la concernent et celles-là seulement.

■ **OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN**

Opérations effectuées conjointement avec une ou plusieurs entités.

Les groupements d'intérêt économique et les sociétés en participation constituent des exemples de structures juridiques permettant la réalisation de telles opérations.

■ **OPÉRATIONS PLURI-EXERCICES**

Opérations ou contrats dont l'exécution chevauche au moins deux exercices, usuellement désignés par les expressions "opérations de longue durée ou contrats à long terme". Le qualificatif "pluri-exercices" décrit mieux ces contrats qui peuvent avoir une durée inférieure à douze mois, mais chevauchant deux exercices ou d'une durée de plusieurs exercices.

Ces contrats ne doivent pas être confondus avec les contrats à exécutions successives.

■ **OPTION COMPTABLE**

Une option comptable est un choix offert par les règles entre plusieurs méthodes comptables (méthodes et règles d'évaluation et méthodes et règles de présentation des comptes) pour traduire un même type d'opérations ou d'informations.

■ **ORGANISATION COMPTABLE**

Ensemble de procédures administratives et comptables mises en place dans l'entité pour satisfaire aux exigences de régularité, de sincérité, assurer l'authenticité des écritures, de façon à ce que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits et obligations des partenaires de l'entité, d'instrument de preuve et d'information des tiers.

Pour ce faire, l'organisation comptable doit assurer :

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

Un document décrivant les procédures et l'organisation comptables doit être établi et conservé aussi longtemps qu'est exigée la présentation des états financiers successifs auxquels il se rapporte.

■ **OUTILLAGE**

Instruments (outils, machines, matrices...) dont l'utilisation concurremment avec un matériel spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

■ **OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE**

Ouvrages destinés à assurer les communications sur terre, sous terre, par fer et par eau, ainsi que les barrages pour la retenue des eaux, les pistes d'aérodrome, etc

P

■ **PARAPHE (des livres comptables)**

Signature qu'appose, en application des formalités légales, toute autorité habilitée à cet effet sur les livres obligatoires de comptabilité, en vue d'en authentifier l'existence et de leur conférer une date certaine.

Le journal et le livre d'inventaire doivent être enregistrés.

La cote et le paraphe sont des formalités obligatoires prévues pour éviter que les pages des documents précités ne soient supprimées, remplacées ou ajoutées.

Ces formalités doivent nécessairement être accomplies avant de recevoir toute écriture, afin de conserver leur force probante.

■ **PARITÉ (en matière de fusion)**

La parité d'échange est le résultat d'un compromis qui résulte d'une négociation entre les sociétés parties à une fusion. La détermination de la parité doit rechercher l'équité de l'opération et ne pas se confondre à l'évaluation des apports effectuée sur la base de méthodes ou critères tels que valeurs intrinsèques, valeurs boursières, valeurs de rendement, etc. La parité est un rapport d'échange.

■ **PARTAGE (de capitaux propres)**

Opération par laquelle les capitaux propres subsistant après remboursement des mises initiales sont répartis entre les actionnaires ou associés.

Ce partage est effectué entre les associés dans les mêmes proportions que leur participation au capital social.

■ **PARTENARIAT**

Un partenariat est une opération par laquelle deux parties ou plus exercent un contrôle conjoint.

Le partenariat possède les caractéristiques suivantes :

- les parties sont liées par un accord contractuel ;
- l'accord conjoint confère à deux ou plus le contrôle conjoint de l'opération.

Le partenariat est soit une activité conjointe, soit une coentreprise.

■ **PARTICIPATION CIRCULAIRE**

La participation circulaire est celle qui existe entre au moins trois sociétés : une Société A possède des participations dans la Société B ; la Société B détient une participation dans la Société C, associé de la Société A.

Si A contrôle B détentrice des actions C, toute participation de C dans A constitue des actions ou parts d'auto - contrôle.

Pour l'établissement des comptes consolidés, la détermination des pourcentages de contrôle et d'intérêt doit tenir compte de cette particularité des participations.

■ **PARTICIPATION DIRECTE**

Il y a participation directe lorsqu'une Société A souscrit en son nom propre une partie du capital d'une Société B.

■ **PARTICIPATION INDIRECTE**

Lorsqu'une Société A détient par l'intermédiaire d'une Société B une participation dans une Société C, cette participation est indirecte.

■ **PARTICIPATION RÉCIPROQUE OU CROISÉE**

Il y a participation croisée lorsque la Société A détient une part du capital de la Société B, elle-même possédant une partie du capital de la Société A.

■ **PARTICIPATIONS**

Lorsqu'une société possède dans une autre société une fraction dans le capital égale ou supérieure à dix pour cent (10%), la première est considérée comme ayant une participation dans la seconde.

Les participations sont constituées par les droits détenus par une entité dans d'autres, créant un lien durable avec celles-ci et destinés à contribuer à l'activité de la société détentrice. Elles regroupent :

- des titres de participation ;
- des titres créant des droits d'association avec d'autres sociétés ;
- d'autres moyens aux effets analogues.

Les titres de participation et les créances liées aux participations sont inscrits dans les immobilisations financières, à l'actif du bilan.

En consolidation l'expression participation est utilisée au sens large pour désigner une participation dans des entités détenues par des investisseurs ainsi que des participations de détenteur, de sociétaire ou de participant dans des entités mutuelles.

■ **PARTICIPATIONS NE DONNANT PAS LE CONTROLE (voir : Intérêts minoritaires)**

■ **PARTIE DOUBLE (Partita doppia)**

Règle conventionnelle de fonctionnement des comptes en vertu de laquelle tout mouvement (ou variation) enregistré dans la comptabilité de l'entité est représenté par une écriture qui établit une équivalence entre ce qui est porté au crédit et ce qui est porté au débit des différents comptes affectés par cette écriture.

Par convention, les comptes de l'actif du bilan et les comptes de charges sont des emplois augmentant par inscription au débit et diminuant par inscription à leur crédit. De même, les comptes du passif du bilan et les comptes de produits sont des ressources augmentant par inscription au crédit et diminuant par inscription à leur débit.

■ PARTS (ou ACTIONS) PROPRES

Parts ou actions émises par la société et détenues par la société elle-même.

■ PARTS SOCIALES

Titres représentant les droits d'un associé dans une société à responsabilité limitée, ou dans une société de personnes, notamment, le droit de vote et les droits patrimoniaux.

■ PAS-DE-PORTE

Somme versée au propriétaire d'un local commercial, en sus du prix de location, lors de l'entrée en jouissance du local. Cette indemnité correspond à un supplément de loyer à enregistrer en charges locatives.

■ PASSIF

Le passif du bilan décrit les ressources de l'entité. Celles-ci comprennent les capitaux propres (passif interne), les dettes financières et assimilées, les dettes d'exploitation, les dettes hors activité ordinaire et la trésorerie passive (passif externe).

■ PASSIF EXTERNE

Le passif externe, constitue des ressources financières externes, payables ou remboursables selon des échéances déterminées.

Le passif externe regroupe toutes les dettes envers les tiers et les provisions pour risques et charges.

■ PASSIF INTERNE

Le passif interne constitue des ressources financières internes (capitaux propres) de l'entité qui se décomposent ainsi :

- apport des propriétaires (associés actionnaires ou membres) sous forme de capital ;
- bénéfices non distribués sous forme de dividendes : primes, réserves, report à nouveau, résultat net de l'exercice ;
- autres capitaux propres : subventions d'investissement, provisions règlementées et fonds assimilés.

■ PASSIF EVENTUEL

Obligation potentielle résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance ou la non-survenance d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ; ou

Obligation actuelle résultant d'événements passés mais qui n'est pas comptabilisée :

- soit parce qu'il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques est nécessaire pour éteindre l'obligation ;
- soit parce que le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

■ PATRIMOINE

Ensemble des actifs que l'entité a sous son contrôle et des ressources mises à sa disposition par les associés ou les tiers en vue de réaliser son exploitation

Le patrimoine est une notion centrale du Système Comptable OHADA : la comptabilité doit donner une image fidèle du patrimoine. Toute entité soumise à l'obligation de tenir des comptes doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant son patrimoine.

Le patrimoine de l'entité ne se limite plus à sa conception juridique, mais englobe tous les biens dont l'entité, sans en être propriétaire, a la maîtrise et supporte les risques.

■ PÉRIMÈTRE DE CONSOLIDATION

Contour cernant l'ensemble des entités à consolider.

Le périmètre de la consolidation définit les sociétés dont les comptes sont retenus en vue de l'établissement des comptes consolidés du groupe.

"Toute entité qui a son siège social ou son activité principale dans l'un des Etats-parties et qui contrôle de manière exclusive une ou plusieurs autres entités ou établissements, ou qui exerce sur elles une influence notable, établit et publie chaque année les états financiers de *l'ensemble constitué par toutes ces entités*, ainsi qu'un rapport de gestion. "

Le périmètre de consolidation est délimité en fonction de la nature et de l'importance des liens existant entre l'entité consolidante et les entités sur lesquelles elle peut, soit exercer un contrôle exclusif ou conjoint, soit disposer d'une influence notable.

■ PÉRIODE DE CALCUL

Notion essentiellement utilisée en comptabilité analytique, la période de calcul est la durée retenue pour le calcul des prix de revient et des coûts.

Dans le cas où la période de calcul est différente de la période comptable utilisée en comptabilité générale, la divergence qui en résulte ne doit pas faire obstacle au rapprochement des deux comptabilités dans le courant de l'exercice.

■ PERMANENCE DES MÉTHODES

Postulat comptable selon lequel l'application d'évaluation et de présentation des méthodes comptables doit être constante d'un exercice à l'autre, sauf changement exceptionnel dans la situation de l'entité ou de son environnement économique, juridique ou financier.

La comparabilité des états financiers annuels successifs nécessaires à l'analyse des utilisateurs repose sur cette permanence.

La dérogation à ce principe est soumise à des conditions exceptionnelles et strictes.

Les modifications qui résulteraient d'un changement de méthode doivent être justifiées, et explicitées dans leur nature et leur incidence sur les états financiers dans les Notes annexes.

Ces modifications doivent en outre être signalées dans le rapport de gestion et, le cas échéant, dans le rapport du commissaire aux comptes.

- **PERTE DE LA MOITIE DU CAPITAL SOCIAL**

Si du fait des pertes constatées dans les états financiers de synthèse, les capitaux propres de la société deviennent inférieurs à la moitié du capital social, le conseil d'administration, l'administrateur général ou le gérant, selon le cas, est tenu dans les 4 mois qui suivent l'approbation des comptes ayant fait apparaitre cette perte, de convoquer l'assemblée générale extraordinaire à l'effet de décider si la dissolution anticipée de la société a lieu.

Si la dissolution n'est pas prononcée, la société est tenue, au plus tard à la clôture du deuxième exercice suivant celui au cours duquel la constatation des pertes est intervenue, de réduire son capital social d'un montant au moins égal à celui des pertes qui n'ont pu être imputées sur les réserves à concurrence d'une valeur au moins égale à la moitié du capital social.

- **PERTES DE CHANGE**

Différences défavorables à l'entité au moment du règlement ou de l'encaissement de dettes et créances libellées en monnaies étrangères. Les pertes de change constituent des charges financières résultant de la conversion dans l'unité monétaire légale du pays (UML) des opérations libellées en devises.

En ce qui concerne les disponibilités en devises, leur évaluation à la clôture, à un cours différent de celui appliqué à la date de leur entrée, dégage un gain ou une perte de change à enregistrer dans le résultat de l'exercice.

- **PERTES LATENTES**

Différences défavorables de la conversion en UML des créances et dettes en monnaies étrangères. Les pertes latentes, par prudence, sont constatées sous forme de dotation aux provisions pour risque pour la détermination du résultat.

Les écarts consécutifs à la conversion en UML de liquidités ou d'exigibilités immédiates en monnaies étrangères constituent des pertes de change et sont enregistrés comme tels dans le compte de résultat.

Ne pas confondre avec la conception de la Comptabilité nationale qui ne les considère pas comme des flux financiers à cause de l'absence de transaction.

- **PERTES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT**

Charges nettes supportées par l'entité lorsque cette dernière accuse des pertes sur titres dont le prix de cession se trouverait être inférieur au prix d'acquisition.

Différence défavorable entre la valeur d'entrée des titres de placement et leur prix de cession.

- **PETIT OUTILLAGE**

Outillage s'usant rapidement et fréquemment renouvelé (limes, marteaux, coupe-coupe), comptabilisé en charges de l'exercice.

- **PIÈCES JUSTIFICATIVES**

Documents servant de justification aux enregistrements comptables et de moyen de preuve entre commerçants en cas de litige. Il s'agit des factures, des talons de chèques, bulletins de paye, etc.

- **PIÈCES DE RECHANGE**

Pièces destinées à l'entretien ou à la réparation des immobilisations de l'entité.

Les pièces de rechange sont affectées aux immobilisations ou classées en stock en fonction des matières qui distinguent ces deux catégories.

- **PLAN COMPTABLE (général)**

La comptabilité étant un système d'analyse, d'organisation et de traitement de l'information permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées afin de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conformes aux besoins des divers utilisateurs intéressés, le Plan comptable général est un ensemble des règles et modalités permettant de remplir correctement les fonctions comptables.

- **PLAN D'AMORTISSEMENT**

Tableau prévisionnel de réduction des valeurs inscrites au bilan sur une période déterminée et par tranches successives. Il est établi dès la mise en service du bien et ne peut être modifié que dans des circonstances bien précises.

Cette modification peut porter soit sur la durée, soit sur la méthode de calcul des amortissements, pour des raisons liées aux conditions d'utilisation interne ou à des causes économiques générales. Dans tous les cas, la révision d'un plan d'amortissement est un changement de méthode qui doit être mentionné dans les Notes annexes.

- **PLAN DE COMPTES**

Liste méthodique des comptes créée par le Plan comptable général et mise à la disposition des entités Chaque entité, compte tenu de ses besoins

spécifiques et de ses caractéristiques particulières, adopte sa propre codification plus analytique. Le plan de comptes doit respecter les principes établis par le Plan comptable général.

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

■ **PLUS-VALUES**

Différence positive entre la valeur réelle d'un élément d'actif (stock, immobilisation corporelle ou financière) et le montant pour lequel ce bien figure en comptabilité.

Il y a plus-value constatée lorsque le prix de cession d'un élément de l'actif est supérieur à sa valeur comptable nette des amortissements.

Il y a plus-value potentielle ou latente lorsque la valeur d'estimation d'un bien est supérieure à sa valeur nette comptable.

En application du principe de la spécialisation des exercices, la plus-value de cession est enregistrée au compte de résultat. Inversement, le principe de la prudence exclut la plus-value latente du résultat.

■ **PORTE-MONNAIE ELECTRONIQUE**

Le porte-monnaie électronique est un moyen de paiement qui se présente sous forme d'une carte bancaire ou d'autres moyens alimentés en unités monétaires par le porteur. Le porte-monnaie électronique se retire dans les banques en général. Il n'est pas nécessaire d'avoir un compte bancaire pour pouvoir obtenir un porte-monnaie électronique.

■ **POSITION DE CHANGE**

La position de change est la différence positive ou négative entre les devises possédées ou à recevoir et les devises dues ou à livrer. La position de change s'apprécie devise par devise et échéance par échéance.

- la position est dite courte (short) lorsque le montant des devises à livrer (achats, emprunts) est supérieur au montant des devises à revoir (ventes, prêts). Le risque est que le cours de la devise monte ;
- la position est dite longue (long) lorsque le montant des devises à livrer (achats, emprunts) est inférieur au montant des devises à revoir (ventes, prêts). Le risque est que le cours de la devise baisse ;
- la position est dite fermée lorsque le montant des devises à livrer (achats, emprunts) est égal au montant des devises à revoir (ventes, prêts).

L'entité est exposée au risque de change dès lors que sa position de change est courte ou longue.

■ **POSITION GLOBALE DE CHANGE**

Situation, devise par devise, de toutes les opérations engagées contractuellement par l'entité, même si elles ne sont pas encore inscrites dans les comptes.

Lorsque des opérations libellées en monnaies étrangères ont des échéances suffisamment voisines pour que les pertes probables sur les unes et les gains latents sur les autres concourent globalement à une même position de change, par application de la finalité d'image fidèle, il peut être dérogé à la règle de prudence.

Il sera procédé alors à une limitation du montant de la dotation aux provisions à l'excédent des pertes sur les gains.

La position globale de change doit s'apprécier devise par devise et non pas pour l'ensemble des devises confondues. Elle doit prendre en compte des opérations figurant en engagements hors bilan.

■ **POSTES DU BILAN**

Regroupement de comptes inscrit sur une ligne du bilan. Un ensemble de postes forme une masse du bilan.

■ **POSTULAT (voir Principe comptables fondamentaux)**

■ **POUVOIR**

Droits effectifs qui confèrent la capacité actuelle de diriger les activités pertinentes.

■ **PRÉÉMINENCE DE LA RÉALITÉ SUR L'APPARENCE**

Pour satisfaire à la finalité d'image fidèle du patrimoine, de la situation financière, priorité doit être donnée à la réalité économique sur la forme ou l'apparence juridique dans l'établissement des états financiers. L'application de ce postulat conduit par exemple à inscrire, à l'actif du bilan des utilisateurs, des biens en crédit-bail et assimilés comme s'ils en étaient propriétaires, malgré l'apparence juridique.

En raison des difficultés d'application de ce postulat liées à l'analyse juridique et économique des contrats, le Système Comptable OHADA prévoit les cas d'application, limitatifs, du postulat.

■ **PREUVE D'IMPOT**

Le dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés impose de produire dans les Notes annexes une réconciliation entre la charge théorique d'impôt sur les bénéfices et la charge effective. Cette analyse, intitulée « preuve d'impôt », permet d'éclairer aussi bien les utilisateurs des comptes sur un élément substantiel de la formation du résultat d'un groupe que les consolideurs eux-mêmes dans leur vérification du calcul des impôts différés. Parmi ces analyses figure un rapprochement entre le taux normal d'impôt et le taux effectif.

■ **PRIME DE CONVERSION**

Différence entre la valeur de conversion du ou des titres de créance et la valeur nominale des actions ou parts sociales rémunérant l'apport.

■ PRIME D'APPORT

Différence entre la valeur du ou des biens apportés et la valeur nominale des actions ou des parts sociales rémunérant cet apport, notamment dans le cadre d'une augmentation de capital par apport en nature.

■ PRIME D'ÉMISSION

Excédent du prix d'émission sur la valeur nominale des actions ou parts sociales attribuées à l'apporteur.

■ PRIME DE FUSION

Différence entre la valeur réelle de l'entité absorbée et la valeur nominale des actions ou parts sociales rémunérant l'apport.

La prime de fusion équivaut à la plus-value dégagée lors d'une opération de fusion.

■ PRIME DE REMBOURSEMENT DES OBLIGATIONS

Différence entre la valeur d'émission de l'obligation et sa valeur de remboursement lorsque la valeur d'émission est inférieure à sa valeur nominale.

■ PRINCIPES COMPTABLES FONDAMENTAUX

Les principes comptables fondamentaux structurent la représentation comptable de l'entité. Issus historiquement de la pratique comptable, ces principes sont intégrés dans les cadres conceptuels et les normes comptables, et tirent leur légitimité de leur reconnaissance par les acteurs du monde comptable. 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 du Système Comptable OHADA. Il s'agit du :

- postulat de l'entité,
- postulat de la comptabilité d'engagement,
- postulat de la spécialisation des exercices,
- postulat de la permanence des méthodes,
- postulat de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.

Les conventions servent de guide pour l'élaboration des états financiers annuels du Système comptable OHADA. Il s'agit de la :

- convention du coût historique,
- convention de prudence,
- convention de la transparence
- convention de la correspondance bilan de clôture- bilan d'ouverture
- convention de l'importance significative.

■ PRIX

Rapport d'échange entre deux actifs, le prix s'applique aux transactions d'une entité avec l'extérieur, notamment en ce qui concerne les achats "prix d'achat " et les ventes "prix de vente ".

Un prix implique une notion de résultat.

■ PRIX D'ÉMISSION

Prix auquel sont souscrites les valeurs mobilières émises par une société.

■ PROCÉDÉS

Ensemble des moyens techniques, formules, connaissances, et savoir-faire mis en œuvre dans le cadre de l'élaboration d'un produit ou de la prestation d'un service.

■ PRODUCTION IMMOBILISÉE

Coût de production des travaux faits par l'entité pour elle-même.

■ PRODUCTIVITÉ

Rapport entre une production en quantité ou en valeur et un ou plusieurs facteurs utilisés pour cette production. Par exemple, la productivité du travail mesure le rapport entre la production obtenue et la consommation de main-d'œuvre.

La productivité est dite globale lorsque le dénominateur est un ensemble pondéré des facteurs de production.

■ PRODUIT FINI

Produit ayant atteint un stade d'achèvement définitif dans un cycle de production.

■ PRODUITS

Sommes ou valeurs reçues ou à recevoir :

- soit en contrepartie de la fourniture par l'entité de biens, travaux, services, ainsi que des avantages qu'elle a consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers ;
- soit exceptionnellement sans contrepartie.

Les produits comprennent également pour la détermination du résultat de l'exercice :

- la production stockée au cours de l'exercice ;
- la production immobilisée ;
- les reprises sur amortissements et provisions
- le prix de cession d'éléments d'actifs cédés, détruits ou disparus
- le transfert de charges.

■ PRODUITS ACCESSOIRES

Produits qui, tout en étant liés à l'activité de l'entité, ne constituent pas pour autant l'objet de son activité principale.

Ces produits accessoires sont utilisés au niveau du compte de résultat pour le calcul du chiffre d'affaires.

■ PRODUITS À RECEVOIR

Produits acquis à l'entité mais dont le montant, non définitivement arrêté, n'a pas encore été inscrit aux



comptes de tiers débiteurs.

Le terme acquis s'entend des ventes de biens ou de services pour lesquels le produit a été livré ou la prestation exécutée.

■ **PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE**

Produits perçus ou comptabilisés avant que les prestations et fournitures les justifiant aient été effectuées ou fournies.

Du fait de la perception de ces produits, l'entité se trouve obligée envers un tiers et, en conséquence, tenue de s'acquitter d'une dette.

■ **PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS**

Montant entrant dans la trésorerie de l'entité au terme de la cession d'une immobilisation, une fois réglés les commissions et frais de vente ou l'indemnité d'assurance versée à l'entité en contrepartie de la destruction de ladite immobilisation.

Prix de vente résultant de l'accord entre les co - contractants et figurant sur l'acte de vente moins les commissions et frais de vente.

En cas d'indemnité d'assurance pour réparation, celle-ci figurera au crédit du compte 82 si l'entité décidait de ne pas effectuer cette réparation et de mettre l'immobilisation au rebut ou encore de la céder en l'état. Le prix de vente net viendrait, dans ce cas, en complément au crédit du compte 82.

L'indemnité d'assurance perçue au cas où le bien est détruit est assimilée au prix de cession.

■ **PRODUITS EN COURS (voir "Stocks et en-cours ")**

■ **PRODUITS FINANCIERS**

Produits à caractère financier qui ne proviennent pas directement de l'activité principale d'une société ou de son principal objet.

Les produits financiers sont généralement issus des revenus de titres de participation ou de placement, des escomptes de paiement, des intérêts de prêt, notamment.

■ **PRODUITS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES**

Produits non récurrents, de nature non liée à l'activité ordinaire de l'entité. Les produits H.A.O. ne doivent pas être confondus avec les produits dits exceptionnels, définis le plus souvent à partir des circonstances exceptionnelles à l'origine de leur survenance.

■ **PRODUITS INTERMÉDIAIRES**

Produits ayant atteint un stade d'achèvement, mais destinés à entrer dans une nouvelle phase du cycle de production.

■ **PRODUITS RÉSIDUELS**

Chutes, déchets et autres rebuts de fabrication.

■ **PROVISION**

Une provision est un passif externe (dette) dont l'échéance ou le montant est incertain. Selon le SYSCOHADA, le terme « provision » désigne les provisions pour risques et charges et de façon dérogatoire les provisions règlementées car elles ne correspondent ni à un risque ni à une charge future. Elles sont constituées uniquement en application de dispositions fiscales.

Un passif externe est une obligation actuelle de l'entité de transférer une ressource économique à la suite d'événements passés

■ **PROVISION DE PROPRE ASSUREUR**

Provision destinée à couvrir la part de risque non couverte par une assurance lorsque ce risque est rattachable à des exercices clos.

■ **PROVISION SPÉCIALE DE RÉÉVALUATION**

Les réévaluations d'immobilisations décidées par la puissance publique en franchise d'impôt nécessitent un ajustement des annuités d'amortissement sur éléments amortissables. En effet, par suite de la réévaluation de la valeur d'origine, la base amortissable se trouve modifiée et les annuités d'amortissement constatées deviennent supérieures à ce qu'elles auraient été sans réévaluation. Afin d'éliminer l'effet de la réévaluation sur le résultat, il a été créé un compte de "Provision spéciale de réévaluation " dans la catégorie des provisions réglementées.

La fraction excédentaire de la dotation aux amortissements est compensée par la reprise annuelle sur la provision spéciale.

■ **PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES**

Il s'agit d'un passif externe dont l'échéance ou le montant est incertain.

Provisions évaluées à l'arrêté des comptes, destinées à couvrir des risques et des charges que les événements survenus ou en cours rendent probables, qui sont nettement précisées quant à leur objet, mais dont la réalisation est incertaine et la survenance estimée à plus d'un an.

■ **PROVISIONS POUR GARANTIES**

Dépenses susceptibles d'être engagées du fait de garanties données, en liaison notamment avec des biens vendus ou une prestation de services. L'estimation des charges y afférentes pourrait avoir des bases statistiques provenant de l'expérience des années antérieures.

■ **PROVISIONS POUR LITIGES**

Provisions à constituer lorsque l'entité, engagée dans un procès, risque d'être condamnée au versement de

dommages et intérêts ou autres indemnités.

■ **PROVISIONS POUR PERTES DE CHANGE**

Provisions permettant de tenir compte des pertes latentes sur les créances et les dettes dont la valeur dépend des fluctuations de monnaies étrangères.

■ **PROVISIONS POUR PERTES SUR MARCHÉS À TERME**

Provisions constituées lorsqu'un risque de perte est à attendre de comparaisons entre :

- le prix de vente effectif et le prix d'achat espéré à la date de clôture de l'exercice ;
- le prix de vente espéré à la clôture de l'exercice et le prix d'achat effectif.

■ **PROVISIONS POUR RETRAITES**

Provisions relatives aux charges que peuvent engendrer des obligations légales ou contractuelles conférant au personnel des droits à la retraite.

■ **PROVISIONS POUR RISQUES**

Provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité de l'entité tels que ceux résultant des garanties données aux clients ou des opérations traitées en monnaies étrangères.

■ **PROVISIONS RÉGLEMENTÉES**

Provisions ne correspondant pas à l'objet normal d'une provision et comptabilisées en application de dispositions légales (et notamment fiscales).

Les amortissements dérogatoires sont assimilés à des provisions réglementées.

■ **PRUDENCE (Convention de)**

Appréciation raisonnable des faits dans des conditions d'incertitude afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine ou le résultat de l'entité. Les actifs et les produits ne doivent pas être surévalués, et les passifs et les charges ne doivent pas être sous-évalués.

Son application permet de protéger les utilisateurs externes des états financiers (et aussi les dirigeants) contre les illusions qui pourraient résulter d'une image non prudente ou trop flatteuse de l'entité.

La convention de prudence crée une dissymétrie de traitement des charges et des produits : toute perte probable est systématiquement enregistrée en charge alors que les gains potentiels ne le sont jamais.

Q

■ **QUITTANCE**

Document écrit et dûment signé du créancier, constatant le paiement par le débiteur de la somme que ce dernier lui doit, afin de le déclarer quitte envers lui de ladite obligation.

■ **QUOTE-PART DE RÉSULTAT (sur opérations faites en commun)**

Quote-part de bénéfice ou de perte due à des opérations réalisées en commun avec d'autres entités dans le cadre d'une société en participation ou d'un G.I.E., fiscalement transparents.

R

■ **RABAIS**

Réductions pratiquées exceptionnellement sur le prix de vente préalablement convenu, pour tenir compte, par exemple, d'un défaut de qualité ou de conformité des objets vendus.

■ **RAPPORT DE GESTION**

Le rapport de gestion expose la situation de l'entité ou de l'ensemble constitué par les entités comprises dans la consolidation, les évolutions prévisibles, les événements importants survenus entre la date de clôture de l'exercice et la date à laquelle les comptes personnels ou consolidés sont établis ainsi que les activités en matière de recherche et de développement.

■ **RAPPORT DU COMMISSAIRE AUX COMPTES (à l'Assemblée générale annuelle)**

Dans son rapport à l'Assemblée générale ordinaire, le commissaire aux comptes fait part de l'accomplissement de la mission qui lui est dévolue. Ainsi :

- il certifie que les états financiers de synthèse sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice ;
- il vérifie les valeurs et les documents comptables de la société et contrôle la conformité de la comptabilité de la société aux règles en vigueur ;
- il vérifie la sincérité et la concordance avec les états financiers de synthèse des informations données dans le rapport de gestion du conseil d'administration ou de l'administrateur général, selon le cas, et dans les documents sur la situation financière et les états financiers de synthèse de la société adressés aux actionnaires, et fait état de ces observations dans son rapport à l'Assemblée générale ;
- il signale à l'Assemblée générale les irrégularités et les inexactitudes relevées par lui au cours de l'accomplissement de sa

mission.

- **RAPPORT DU COMMISSAIRE AUX COMPTES (au Conseil d'administration)**

Dans les sociétés anonymes, le commissaire aux comptes dresse un rapport dans lequel il porte à la connaissance du conseil d'administration ou de l'administrateur général :

1) les contrôles et vérifications auxquels il a procédé et les différents sondages effectués ainsi que leurs résultats ;

2) les postes du bilan et des autres documents comptables auxquels des modifications lui paraissent devoir être apportées, en faisant toutes les observations utiles sur les méthodes d'évaluation utilisées pour l'établissement de ces documents ;

3) les irrégularités et les inexactitudes qu'il aurait découvertes ;

4) les conclusions auxquelles conduisent les observations et rectifications précitées sur les résultats de l'exercice comparés à ceux du dernier exercice.

- **RAPPORT SPÉCIAL DU COMMISSAIRE AUX COMPTES**

Le commissaire aux comptes fournit un rapport spécial sur les conventions réglementées.

Ce rapport vise à informer les associés sur les conventions conclues d'une part entre la société et ses dirigeants et, d'autre part, entre la société et d'autres sociétés dans lesquelles ses dirigeants sont propriétaires, associés indéfiniment responsables.

Le rapport spécial mentionne les indications suivantes :

- l'énumération des conventions ;
- le nom des administrateurs, des directeurs généraux et des gérants ;
- la nature et l'objet desdites conventions, les prix et tarifs pratiqués, l'intérêt attaché à leur conclusion ;
- l'importance des fournitures livrées ou prestations de service fournies.

- **RAPPROCHEMENT (État de)**

Etabli périodiquement, l'état de rapprochement permet de vérifier la concordance de deux comptes réciproques.

Par exemple, le rapprochement bancaire permet de vérifier la concordance entre le compte « Banques » tenu par une entité et le relevé bancaire adressé périodiquement par la banque.

L'état de rapprochement sert au récolement d'informations fractionnaires avec l'information globale correspondante.

La différence entre deux comptes réciproques peut s'expliquer par des erreurs, des omissions, ou des enregistrements à des dates différentes dans deux comptabilités.

- **RATIO**

Rapport entre deux grandeurs (postes ou rubriques) significatives et homogènes. Les ratios servent à analyser les performances et les structures financières de l'entité.

- **RAVALEMENT (Dépenses de)**

Dépenses afférentes aux travaux nécessités par la remise en état des façades d'un immeuble et s'opérant, selon la construction, par simple grattage ou brossage, ou bien par réfection des crépis ou des enduits.

- **RÉALISABLES (Valeurs)**

Valeurs dont la transformation en numéraire est possible dans un délai relativement court.

Les valeurs réalisables sont constituées par les créances sur les clients et, au besoin, les marchandises et les matières premières.

- **RÉALISATION DES APPORTS**

Opération par laquelle s'opère le transfert de la propriété ou de la titularité du numéraire, des droits corporels, incorporels, des créances certaines et liquides, en application des engagements que les associés ont pris en faveur de la société lors de sa constitution.

La réalisation des apports constitue la deuxième phase de la constitution d'une société au cours de laquelle les associés effectuent leurs apports.

- **REBUTS**

Produit résiduel ou matière de récupération n'ayant pas les qualités voulues (copeaux, sciures de bois par exemple) provenant de la fabrication d'un produit principal. Le rebut peut être détruit, recyclé ou vendu en l'état.

- **RÉCÉPISSÉ (marchandises)**

Titre de propriété de marchandises déposées dans un magasin général, le récépissé, dûment signé par le directeur du magasin général, constitue la reconnaissance du dépôt desdites marchandises. Le récépissé permet de contrôler à l'inventaire les stocks appartenant à l'entité. Le rattachement des achats à l'exercice est facilité par l'existence de ce document.

Le récépissé permet d'incorporer le droit de propriété qu'il transfère avec lui-même par voie d'endossement.

- **RÉCIPROCITÉ DES COMPTES**

Sont dits réciproques les comptes enregistrant, dans chacune des comptabilités de deux agents économiques, les flux, de créances - dettes, reliant ces deux agents.

■ **RECLASSEMENT (comptes consolidés)**
Le principe d'homogénéité veut que les comptes consolidés soient établis dans le respect des mêmes principes d'évaluation pour l'ensemble des sociétés retenues dans le périmètre de consolidation. En cas de différences dans les règles de présentation des comptes personnels, il est procédé à des reclassements de comptes.

■ **REDEVANCES**
Les redevances sont, pour celui qui les verse, des charges d'exploitation dues à un inventeur (pour brevets, licences, marques, procédés techniques) pour la concession de la licence d'exploitation d'un brevet ou des sommes payées à des sociétés de crédit-bail pour l'utilisation des biens pris en crédit-bail ou contrats assimilés.
Le terme est également utilisé en matière fiscale pour désigner certains impôts.

■ **RÉDUCTION DU CAPITAL**
Diminution du capital soit par remboursement du capital, soit par réduction de la valeur nominale des actions, soit par diminution du nombre des actions.

La réduction du capital peut être motivée par un capital trop élevé pour les besoins de la société ; dans ces conditions, une partie du capital peut être remboursée aux associés en espèces.

Par ailleurs, la société peut avoir enregistré des pertes si importantes que les bénéfices attendus et les réserves constituées ne sauraient entièrement couvrir. L'amortissement des pertes implique, dans ces conditions, une réduction du capital conduisant chacun des associés à supporter un amoindrissement de la valeur de son apport.

■ **RÉDUCTIONS COMMERCIALES**
Diminution des prix pratiqués hors factures : elles comprennent les rabais, les remises et les ristournes hors factures.

Cette définition est valable pour les réductions sur achats de biens et de services (rabais, remises et ristournes obtenus).

■ **RÉDUCTIONS SUR VENTES**
Réductions pratiquées hors factures : elles comprennent les rabais, les remises et les ristournes hors factures.

Mutatis mutandis, cette définition est valable pour les réductions sur achats de biens et services (rabais, remises et ristournes obtenus).

■ **RÉÉVALUATION DES IMMOBILISATIONS**
Substitution d'une valeur dite réévaluée à la valeur nette comptable telle qu'elle figure au bilan.

La réévaluation est une exception à la règle des coûts historiques motivée par la recherche d'une image fidèle. Il peut s'agir d'une réévaluation légale dont la mise en œuvre et les modalités techniques sont définies strictement par les pouvoirs publics.

La réévaluation peut être libre, c'est-à-dire à l'initiative de l'entité.

■ **RÉGIE D'AVANCES**
Fonds gérés par les régisseurs ou les comptables subordonnés.

Tout comme les accréditifs, ces fonds nécessitent une reddition de comptes et un suivi de leur emploi.

■ **REGION DE L'ESPACE OHADA**
Ensemble économique institutionnalisé formé par un certain nombre d'Etats-parties dans le but de favoriser leur développement économique et social, notamment par l'unification de leur marché intérieur et par la mise en œuvre de politiques sectorielles communes (CEMAC, UEMOA...).

■ **REGLEMENTATION COMPTABLE**
C'est un mode de régulation comptable dans lequel intervient l'Etat ou de l'autorité publique.

■ **REGROUPEMENT D'ENTREPRISE**
Une transaction ou un autre événement au cours duquel un acquéreur obtient le contrôle d'une ou plusieurs entreprises Les transactions parfois désignées sous le vocable de « vraies fusions » ou de « fusions entre égaux » sont également des regroupements d'entreprises.

■ **RÉGULARITÉ**
Conformité aux règles et procédures en vigueur. C'est également l'obligation que doit satisfaire toute entité, en matière de tenue, de contrôle, de présentation et de communication des informations qu'elle aura traitées, pour assurer l'authenticité des écritures de sorte que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits des partenaires de l'entité, d'instrument de preuve et d'instrument d'information des tiers.

■ **RÉGULARISATION (Comptes de)**
Répartition des charges et des produits dans le temps, de manière à rattacher à un exercice déterminé toutes les charges et tous les produits le concernant effectivement.

Entrent dans cette catégorie :

- les charges constatées d'avance ;
- les charges à payer ;
- les produits constatés d'avance ;
- les produits à recevoir.

Les régularisations font l'objet d'inscriptions dans les comptes appropriés du bilan. C'est ainsi que les comptes de charges à payer et de produits à recevoir sont respectivement rattachés aux comptes de tiers concernés.

■ **REGULATIONTION COMPTABLE**
Processus de production, de mise en œuvre et de contrôle de l'application des normes comptables. Il

existe généralement trois modes de régulation comptable :

- la régulation par l'Etat (réglementation comptable) ;
- la régulation par la profession ;
- la régulation par l'ensemble des acteurs intéressés par l'information financière.

■ **RÉMÉRÉ (Clause de)**
Convention par laquelle le vendeur se réserve le droit de reprendre la chose vendue moyennant restitution du prix et des accessoires, dans un délai prévu par le contrat de vente.

■ **REMISES**
Réductions pratiquées habituellement sur le prix courant de vente, en considération, par exemple, de l'importance de la vente ou de la profession du client, et généralement calculées par application d'un pourcentage du prix courant de vente.

■ **RENTE VIAGERE**
Le contrat de rente viagère appartient à la catégorie des contrats dits aléatoires. Cette classification de certains contrats à titre onéreux s'explique par le fait que la prestation à laquelle l'une des parties est obligée dépend, dans son existence ou son étendue, d'un événement incertain, d'un aléa.

■ **RÉPARTITION**
Travail de classement des charges, aboutissant à l'inscription dans les comptes de reclassement et les centres d'analyse des éléments qui ne peuvent pas être affectés faute de moyens de mesure. Une répartition s'effectue à l'aide d'une clef de répartition fondée sur des relevés statistiques ou des raisonnements techniques et économiques appropriés.

■ **RÉPARTITION DES RÉSULTATS (Projet de)**
Affectation du bénéfice de l'exercice clos entre dividendes et réserves ou report à nouveau, proposée par le Conseil d'administration et votée par l'Assemblée des actionnaires d'une société.

■ **REPORT À NOUVEAU CRÉDITEUR**
Bénéfices dont l'affectation est renvoyée, par l'organe compétent statuant sur les comptes de l'exercice, à une décision ultérieure.

■ **REPORT À NOUVEAU DÉBITEUR**
Pertes constatées à la clôture d'exercices antérieurs, qui n'ont pas été imputées sur des réserves ni résorbées par une réduction du capital social et qui devront être déduites du bénéfice de l'exercice suivant ou rajoutées au déficit dudit exercice.

■ **REPRISES (amortissements ou provisions)**
Réajustement de dotations antérieurement constituées, lorsque les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister.

■ **RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ (Clause de)**
L'effet de cette clause, dans un contrat de vente, est de différer le transfert de la propriété du bien à l'acheteur jusqu'à la date du paiement intégral du prix (principal et intérêts).

Le Système Comptable OHADA prescrit la comptabilisation de telles opérations comme s'il s'agissait d'achats/ventes ordinaires, mais avec mentions spécifiques dans les Notes annexes.

■ **RÉSERVE DE RÉÉVALUATION**
Ecart entre valeur réévaluée et valeur d'origine des immobilisations non amortissables réévaluées dans le cadre d'une réévaluation fiscalement neutre.

La réserve de réévaluation peut être portée, pour partie ou pour la totalité, au compte capital (incorporation de réserves).

■ **RÉSERVE LÉGALE**
La réserve légale est un prélèvement effectué sur les bénéfices, diminués des pertes antérieures, en vue de constituer en faveur des sociétés anonymes ou des sociétés à responsabilité limitée, un fonds de réserve, en application des dispositions légales en cette matière.

La réserve légale s'impose dans les sociétés où il n'existe pas une responsabilité illimitée des associés ou de certains d'entre eux.

■ **RÉSERVES**
Bénéfices affectés durablement à l'entité soit en application de dispositions légales ou statutaires, soit jusqu'à décision contraire des organes compétents.

La réserve légale a pour but de constater la dotation obligatoire en la matière.

Les autres réserves sont constituées conformément aux statuts ou à l'initiative de l'entité et peuvent être utilisées selon ses besoins.

■ **RÉSERVES CONSOLIDÉES**
Différence entre la part de capitaux propres de l'entité intégrée, correspondant au pourcentage d'intérêts détenu par l'entité consolidante et la valeur comptable (déduction faite de l'écart de première consolidation) de la participation. Elle correspond à l'accroissement des capitaux propres de l'entité intégrée depuis la date de prise de participation ou de la création (bénéfices non distribués, réévaluation d'actif).

■ **RÉSERVES INDISPONIBLES**
Ensemble comprenant la réserve légale, les réserves statutaires et les réserves réglementées.

■ **RÉSERVES LIBRES**
Réserves dont l'Assemblée générale a la disposition. L'Assemblée générale peut ainsi prélever des dividendes sur ces réserves en indiquant expressément les postes sur lesquels les prélèvements sont effectués.

■ **RÉSERVES RÉGLEMENTÉES**

Prélèvements effectués sur le bénéfice en application de dispositions légales et réglementaires. Les réserves réglementées peuvent comprendre notamment des réserves inhérentes à l'octroi d'une subvention d'investissement.

■ **RÉSERVES STATUTAIRES**

Réserves constituées en application des dispositions spécifiques des statuts d'une société.

■ **RÉSULTAT CONSOLIDÉ**

Résultat réalisé par l'ensemble des entités consolidées, quel que soit le mode de consolidation utilisé (intégration proportionnelle, intégration globale, mise en équivalence), après retraitements nécessaires pour éviter les doubles emplois (dividendes, dotations aux provisions), pour homogénéiser les comptes des entités consolidées, pour neutraliser les effets de certaines règles fiscales (amortissements dérogatoires, provisions réglementées...) et après élimination des profits internes.

Le résultat consolidé est partagé entre la société consolidante et les actionnaires minoritaires des sociétés intégrées globalement.

Constitué du résultat de l'entité consolidante, de celui des entités consolidées par intégration globale et de la fraction du résultat des entités consolidées par intégration proportionnelle représentative des intérêts de l'entité consolidante, ou d'autres entités détentrices incluses dans l'ensemble consolidé, le résultat consolidé comprend aussi la fraction du résultat des entités consolidées par mise en équivalence.

Le compte de résultat consolidé fait apparaître, de façon distincte, la part de l'entité consolidante et la part des associés minoritaires dans le résultat net de l'ensemble des entités consolidées par intégration, ainsi que la quote-part des résultats nets des entités consolidées par mise en équivalence.

■ **RÉSULTAT D'EXPLOITATION**

Solde significatif de gestion égal à la différence entre les produits d'exploitation et les charges d'exploitation.

Ce solde représente la ressource tirée de l'activité d'exploitation avant la prise en compte des éléments financiers et hors activités ordinaires.

Ce solde contribue à rémunérer les capitaux propres et empruntés et à assurer le paiement de l'impôt et de la participation.

Le résultat d'exploitation est un solde qui peut être utilisé pour des comparaisons inter entités.

■ **RÉSULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES**

Résultat susceptible de se reproduire, à qualité de gestion égale, d'une année à l'autre. Il est égal à la somme du résultat d'exploitation et du résultat financier. C'est un solde caractéristique de gestion. Il est utilisé dans l'analyse des performances de l'entité.

■ **RÉSULTAT FINANCIER**

Résultat des opérations financières, le résultat financier fait partie des soldes significatifs de gestion. Il renseigne sur la politique de financement de l'entité.

■ **RÉSULTAT FISCAL**

Résultat déterminé selon les règles et les dispositions fiscales. Le résultat fiscal est un bénéfice fiscal ou un déficit fiscal. En pratique, le résultat fiscal est calculé à partir du résultat comptable auquel sont apportées des corrections (en plus ou en moins).

■ **RÉSULTAT HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES**

Résultat obtenu sur les opérations non récurrentes. Ce solde de gestion est utilisé pour analyser les changements de structure ou de stratégie de l'entité.

■ **RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE**

Différence entre les produits et les charges liés à l'ensemble des activités de l'entité.

Le résultat de l'exercice est aussi égal à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice. Il s'agit de la variation brute diminuée des apports nouveaux et augmentée des répartitions aux ayants droit aux capitaux propres.

Souvent, l'intervention d'opérations affectant directement le montant des capitaux propres, sans transiter par le résultat, ne permet pas de constater cette équivalence sans analyse préalable.

Lorsque le total des produits est supérieur aux charges, le solde créditeur qui apparaît est un bénéfice. Dans le cas contraire, c'est une perte.

Le solde de ce compte constitue le résultat de la période. Son affectation devra être décidée au cours de la période suivante. Il sera donc soldé lors de la comptabilisation de cette affectation.

■ **RÉSULTAT PAR ACTION**

Constitue une des mesures de performance utilisées par les investisseurs. En conséquence, une information relative à son calcul doit être donnée dans les Notes annexes.

Ainsi, les entités cotées en Bourse calculeront le résultat de base par action et le résultat dilué par action.

■ **RÉSULTATS ANALYTIQUES**

Différence entre les ventes et le coût de revient correspondant d'un produit. Il permet de déterminer la contribution du produit à la formation du résultat.

■ **RETENUE À LA SOURCE**

Prélèvement effectué par l'organisme payeur, pour le compte de l'Administration fiscale, représentatif de l'impôt exigible par le redevable, à l'occasion de versement de sommes d'argent cédées aux tiers (personnes physiques et morales).

■ **RETENUE DE GARANTIE**

Partie du prix retenue temporairement par un client à titre de garantie de la bonne exécution d'un contrat. La retenue de garantie est notamment pratiquée par le maître de l'ouvrage dans les marchés de travaux immobiliers.

■ **RETRAITEMENT (d'homogénéité)**

Rectification subie par les documents comptables des entités consolidées afin de faciliter les opérations ou d'éliminer l'hétérogénéité éventuelle des évaluations.

■ **RISTOURNES**

Réductions de prix calculées sur l'ensemble des opérations faites avec le même tiers pour une période déterminée.

■ **ROMPUS**

Fractions de capital inférieures à la valeur nominale d'un titre.

- Rompus de souscription ou d'attribution, lorsqu'un détenteur de titres doit acheter ou vendre des droits parce que le nombre d'actions anciennes qu'il possède, exprimé en droits d'attribution ou de souscription, ne correspond pas à un nombre entier d'actions nouvelles qu'il faut acquérir ou se faire attribuer.
- Rompus de regroupement lorsqu'en cas de regroupement d'actions (diminution de capital par exemple) le nombre d'actions anciennes que l'on possède n'est pas un multiple de celles à échanger contre une action regroupée.

■ **ROTATION DES STOCKS**

Renouvellement des stocks dans une entité, au cours d'un exercice, exprimé :

- soit par un taux annuel dit taux de rotation ou d'écoulement (exemple : taux de rotation 8 par an) ;
- soit par une durée, qui est l'inverse du taux précédent (exemple : durée d'écoulement 1/8 d'année, soit 1,5 mois ou 45 jours).

S

■ **SCISSION**

Opération par laquelle le patrimoine d'une société scindée est partagé en plusieurs fractions simultanément transmises à plusieurs sociétés existantes ou nouvelles.

La scission entraîne la dissolution de la société scindée, la constitution ou l'augmentation de capital des sociétés substituées à la société dissoute.

La scission apparaît comme le contraire d'une fusion. Toutefois, elle peut aboutir à une concentration d'entités.

■ **SEUIL DE SIGNIFICATION**

Le seuil de signification exprime donc la mesure de l'importance significative. Est significative, toute information dont la communication est susceptible de modifier le jugement du lecteur de comptes.
Si la notion de caractère significatif n'est pas exclusivement liée à un critère quantitatif, ce dernier peut, sur un plan pratique, aider à sa mise en œuvre. Ainsi, on peut considérer par exemple qu'une information quantifiée sur le plan financier a un caractère significatif (tout en rappelant que sur ce point le jugement personnel est primordial) :

- lorsque le poste qu'elle explique ou précise représente un certain pourcentage du total du bilan (par exemple entre 5 et 10 % au moins) ;
- ou lorsque la partie de variation du poste expliquée par l'information représente entre 10 et 20 % du montant total du poste ;
- ou lorsque le montant considéré représente plus de 10 % du bénéfice net.

■ **SINCÉRITÉ**

Application de bonne foi de la règle de prudence, des obligations de régularité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication de toutes les procédures comptables en vigueur, en fonction de la réalité et de l'importance des opérations, des événements et des situations.

■ **SOCIETE MERE**

Une société est mère lorsqu'elle possède plus de la moitié du capital d'une autre société.

En consolidation, une entité mère est une entité qui en contrôle une ou plusieurs autres.

■ **SOL, SOUS-SOL, SUR-SOL**

Termes utilisés lorsque l'entité n'est pas propriétaire de ces trois éléments attachés à une même parcelle de terrain.

C'est ainsi que "sur - sol" est le terme utilisé lorsque l'entité a un droit de construction ou d'utilisation de l'espace situé au-dessus d'un sol dont elle n'est pas propriétaire.

■ **SOLDE**

Différence entre le total des crédits et le total des débits.

Le solde peut être créditeur au cas où le crédit est supérieur au débit.

Le solde peut être débiteur dans le cas contraire

Le solde peut également être nul en cas d'égalité du débit et du crédit, ce qui est la situation d'un compte soldé.

■ **SOLDES SIGNIFICATIFS DE GESTION**

Grandeurs calculées à partir des comptes de gestion pour faire ressortir, en même temps que les phases successives de la formation du résultat net, le comportement économique d'une entité.

Ces soldes comprennent pour le Système normal :

1 - Marge commerciale

2 - Valeur ajoutée

3 - Excédent brut d'exploitation

4 - Résultat d'exploitation

5 - Résultat financier

6 - Résultat des activités ordinaires

7 - Résultat hors activités ordinaires

8 - Résultat net

■ **SORTIES DE STOCKS (voir "Valorisation des biens fongibles ")**

■ **SOUS-ACTIVITÉ**

Niveau d'activité se situant en deçà des capacités normales de production, ou de la production que l'entité peut raisonnablement attendre des moyens dont elle dispose.

■ **SOUS-ENSEMBLE CONSOLIDÉ**

Ensemble d'entités liées entre elles par des liens de dépendance financière, mais dont l'entité dominante est elle-même contrôlée par une autre entité. Ces sous-ensembles constituent les regroupements utilisés dans la technique dite de "consolidation par paliers ".

■ **SOUS-PRODUIT**

Bien ou produit découlant accessoirement de la fabrication d'une autre substance principale du fait de la mise en œuvre d'un procédé de fabrication. Un sous-produit peut également être issu du traitement de déchets et de rebuts.

■ **STOCKS ET EN-COURS**

Ensemble des biens ou des services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entité pour être :

- soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours ;
- soit consommés en général au premier usage.

On distingue les stocks proprement dits des en-cours.

Les stocks proprement dits comprennent :

- les approvisionnements : matières premières et fournitures, matières consommables et fournitures ;
- les produits : produits intermédiaires, produits finis, produits résiduels ;
- les marchandises.

Les stocks peuvent être directement inventoriés par rapport à une nomenclature.

Les en-cours sont des biens ou des services en cours de formation au travers du processus de production. Ils peuvent être inventoriés par assimilation conventionnelle à d'autres biens de la nomenclature ou par inscription sous une rubrique "non ventilable " de cette nomenclature.

Le stock outil, en bonne gestion, doit être incorporé dans les immobilisations plutôt que dans les actifs circulants.

■ **STOCK-OPTIONS**

C'est un mécanisme incitatif qui permet aux salariés et dirigeants d'une société par actions (cotée ou non cotée) de souscrire ou d'acheter des actions de l'entité à un prix d'exercice fixé le jour où l'option est consentie. Les bénéficiaires de tels plans auront intérêt à lever l'option lorsque le cours de bourse ou la valeur de l'action deviendra supérieur au prix fixé initialement. Ils pourront ainsi dégager une plus-value lors de la cession des titres.

■ **SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE**

Subvention dont bénéficie l'entité pour compenser tout ou partie de la perte globale qu'elle aurait subie si cette subvention ne lui avait pas été accordée.

■ **SUBVENTIONS D'EXPLOITATION**

Subvention dont bénéficie l'entité pour lui permettre de compenser l'insuffisance de prix de vente de certains produits ou de faire face à certaines charges d'exploitation.

Les subventions d'exploitation sont accordées par l'Etat, les collectivités publiques ou les tiers. Elles ne sont ni des fonds de dotation, ni des subventions d'investissement.

Elles comprennent, par exemple, les indemnités compensatrices pour insuffisance du prix de vente administré.

■ **SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT**

Aide financière accordée à l'entité en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées (subventions d'équipement) ou de financer des activités à long terme.

Les subventions d'investissement sont accordées par l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux ou les tiers. Dans certains cas, l'entité reçoit cette subvention d'investissement sous la forme d'un transfert direct d'immobilisations.

■ **SURVALEUR (ou GOODWILL)**

Dans le cadre d'une évaluation de l'entité, la survaleur est l'écart constaté entre la valeur globale calculée et la valeur mathématique de l'entité; elle trouve son origine dans les éléments incorporels non comptabilisés, ainsi que dans une rentabilité de l'ensemble, différente de celle attendue de ses éléments constitutifs. Le terme est essentiellement utilisé dans le cas d'un excédent de la valeur globale sur la valeur mathématique (survaleur positive).

En consolidation, *le Goodwill ou écart d'acquisition (survaleur)* est un actif représentant les avantages économiques futurs résultant des autres actifs acquis lors d'un regroupement d'entreprises qui ne sont pas identifiés individuellement et comptabilisés séparément.

■ **SYSCOHADA : Système Comptable OHADA**

■ **SYSTÈME MINIMAL DE TRÉSORERIE**

Système de comptabilité admis pour les très petites entités dont les recettes annuelles ne dépassent pas un certain seuil. Il répond à des conditions de forme et de fond, dérogatoires par rapport aux dispositions comptables de droit commun.

■ **SYSTÈME NORMAL**

Système comptable applicable aux entités soumises à l'obligation de tenue de comptabilité.

T

■ **TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE**

Etat de synthèse à part entière, dont la finalité est d'expliquer la variation de la trésorerie de l'entité. Il recense donc les encaissements (sources des flux de trésorerie) et les décaissements (affectations des flux de trésorerie) qui ont un impact sur la trésorerie au cours de la période considérée. Par ailleurs, il classe les flux de trésorerie selon leur origine : activités opérationnelles, activités d'investissement, activités de financement. Il permet de connaitre la provenance des flux de liquidités et la manière dont ces flux ont été utilisés au cours de l'exercice.

■ **TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE**

Taxe sur le chiffre d'affaires facturée par l'entité qui la reverse à un Trésor public. La T.V.A. est supportée par le consommateur final. En effet, le vendeur paie la T.V.A. sur ses achats à ses propres fournisseurs. Il déclare la T.V.A. facturée, la T.V.A. qu'il a déjà payée sur ses achats et verse la différence au fisc. Lorsque cette différence est négative (cas des exportateurs), le vendeur dispose d'un crédit de T.V.A. Il peut utiliser ce crédit pour payer la T.V.A. au cours des périodes suivantes ou en réclamer le remboursement.

Si elle est déductible, la T.V.A. n'est ni une charge, ni un produit : elle est enregistrée dans les comptes de tiers.

Dans le cas où elle n'est pas "déductible", elle est comptabilisée dans les charges ou comprise dans le coût d'acquisition des immobilisations.

■ **TERRAINS BÂTIS**

Les terrains bâtis sont ceux sur lesquels des constructions sont édifiées. Toutefois, ils font l'objet d'une inscription séparée au bilan.

■ **TERRAINS NUS**

Terrains pouvant constituer le sol de bâtiment ou d'ouvrages. Ils sont par conséquent sans construction.

■ **TERRAINS DE GISEMENT**

Terrains d'extraction de matières destinées soit aux besoins de l'entité, soit à être revendues en l'état ou après transformation.

■ **TITRES DE PARTICIPATION**

Titres conférant des droits sur le capital d'autres entités et dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entité, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence notable sur la société émettrice des titres ou d'en assurer le contrôle.

Sont présumés être des titres de participation, les titres acquis en tout ou partie par offre publique d'achat ou d'échange et les titres représentant au moins 10 % du capital social d'une entité.

Les autres titres de participation sont les titres d'une société n'entraînant pour leur propriétaire aucun contrôle déterminant sur les décisions de l'entité, selon la définition donnée ci-dessus, mais lui permettant, néanmoins, d'exercer une influence notable.

■ **TITRES DE PLACEMENT**

Titres négociables acquis et cessibles à tout moment en vue d'en retirer un revenu direct ou une plus-value. Les titres de placement sont représentatifs de créances souscrites généralement pour moins de cinq ans. Ils sont réalisables, immédiatement, en cas de nécessité. Ils sont productifs d'intérêts et constituent des placements financiers. Il peut s'agir de titres négociables sur un marché assurant la liquidité

et la sécurité des transactions ou non.

■ **TITRES FONGIBLES**

Valeurs mobilières interchangeables car susceptibles d'être admises en remplacement d'autres valeurs mobilières.

Généralement, les titres fongibles sont différents de ceux qui ont été initialement déposés et que le banquier ou l'agent de change remet lors de la restitution aux déposants. Les titres fongibles doivent comporter les mêmes droits, être de même nature et généralement ne portent pas les mêmes numéros.

■ **TITRES IMMOBILISÉS**

Les titres immobilisés sont des titres autres que des titres de participation que l'entité a l'intention de conserver durablement ou qu'elle n'a pas la possibilité de revendre à bref délai.

Les titres immobilisés sont représentatifs de parts de capital ou de placements à long terme.

■ **TITRES IMMOBILISÉS DE L'ACTIVITÉ DE PORTEFEUILLE (T.I.A.P.)**

L'activité "de portefeuille " d'une entité consiste à investir tout ou partie de ses actifs dans un portefeuille de titres pour en retirer, à plus ou moins longue échéance, une rentabilité satisfaisante, sans intervention dans la gestion des entités dont les titres sont détenus.

Les T.I.A.P. ne sauraient être confondus avec les "titres de placement " (Trésorerie), ni avec les "Participations " (qui supposent une intervention dans la gestion et qui sont "consolidables ").

Les T.I.A.P. consistent principalement en actions et en parts sociales, mais aussi en obligations transformables en actions (remboursables, convertibles ou échangeables en actions).

■ **TITRES PARTICIPATIFS**

Titres de nature hybride, entre les actions et les obligations, les titres participatifs sont émis généralement par des sociétés publiques, para - publiques et les sociétés coopératives. Les titres participatifs ne donnent ni le droit de vote, ni le droit aux réserves et au boni de liquidation. Ils sont rémunérés par un droit fixe, plus une partie variable considérée comme la participation des titulaires au bénéfice de l'entité.

Les produits d'émission de titres participatifs sont compris dans les autres fonds propres.

■ **TITRES SOCIAUX**

Titres émis par une société en contrepartie des apports faits par les associés. Ces titres représentent les droits des associés et sont dénommés actions dans les sociétés par actions et parts sociales dans les autres sociétés.

Les titres sociaux confèrent à leur titulaire :

1) un droit sur les bénéfices réalisés lorsque leur distribution a été décidée ;

2) un droit sur les actifs nets de la société lors de leur répartition, à sa dissolution ou à l'occasion d'une réduction de son capital ;

3) le cas échéant, l'obligation de contribuer aux pertes sociales ;

4) le droit de voter et de participer aux décisions collectives des associés.

■ **TITRISATION**

La titrisation est l'opération par laquelle une entité cède des créances qu'elle détient sur sa clientèle à une entité ad hoc, qui finance l'acquisition de ces créances en émettant des titres sur le marché des capitaux. Le terme « titrisation » désigne cette transformation de créances en titres. Il s'agit d'une technique de mobilisation de créances.

■ **TRANSFERTS DE CHARGES**

Compte servant à corriger l'imputation de charges qui auraient dû, en raison de leur nature, être affectées à un compte de bilan ou à un autre compte de charges.

Les transferts de charges, en actif circulant, concernent les dépenses de l'entité mises à la charge de tiers (remboursement de débours et frais divers).

Les transferts de charges à charges (exemple : avantages en nature du personnel) doivent rester exceptionnels, car ils peuvent fausser les soldes de gestion.

Tous ces transferts sont, le plus souvent, effectués en fin d'exercice, après analyses et calculs ad hoc.

■ **TRANSPARENCE (Convention de)**

Principe en vertu duquel les informations importantes doivent être présentées et communiquées clairement, sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence.

Ce principe se retrouve sous des appellations diverses telles que clarté, bonne information, régularité et sincérité objective.

■ **TREFONDS**

Pour un terrain de gisement, le tréfonds est le terrain de surface restant après épuisement des matériaux, qui constitue une immobilisation non amortissable.

U

■ **UEMOA**
(Union Economique et Monétaire Ouest Africaine)

Ensemble économique formé par huit (8) Etats (Bénin, Burkina, Côte d'Ivoire, Guinée-Bissau, Mali, Niger, Sénégal, Togo) dans le but de favoriser leur développement économique et social grâce à l'harmonisation de leur législation, à l'unification de leurs marchés intérieurs et à la mise en œuvre de politiques sectorielles communes.

■ **UNITÉ D'ŒUVRE**
Unité de mesure dans un centre d'analyse servant notamment à imputer le coût de ce centre aux autres produits.

L'unité d'œuvre est l'unité de mesure des œuvres d'un centre d'analyse. Elle est généralement exprimée en unité de temps ou en une autre unité physique.

L'unité d'œuvre permet de répartir équitablement le coût d'un centre de travail à d'autres centres de travail.

■ **USUFRUIT**
Droit réel issu du démembrement du droit de propriété et en vertu duquel le titulaire utilise un bien et en perçoit les fruits sans pour autant pouvoir en disposer.

V

■ **VALEUR ACTUELLE**
Valeur d'estimation du moment qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité d'un bien pour l'entité. Cette valeur est déterminée dans le cadre de la continuité de l'exploitation ou d'utilisation, ou le cas échéant, dans l'hypothèse de non - continuité.

À la fin de chaque exercice, l'entité doit procéder au recensement et à l'évaluation de ses biens, créances et dettes, à la valeur effective du moment, dite valeur actuelle.

■ **VALEUR ACTUELLE NETTE**
Critère de choix d'investissement couramment utilisé. Il permet d'apprécier l'importance de la trésorerie nette, dégagée par un projet, actualisée à sa date de lancement.

Il consiste à ramener la valeur de l'ensemble des flux de trésorerie, générés par le projet à sa date de lancement, à l'aide d'un taux d'actualisation.

■ **VALEUR AJOUTÉE**
Création de valeur ou accroissement de valeur que l'entité apporte aux biens et services en provenance des tiers dans l'exercice de ses activités professionnelles courantes. La valeur ajoutée se mesure par la différence entre la production de la période et les consommations de biens et de services nécessaires à cette production.

Solde significatif de gestion, elle mesure la richesse créée par l'entité.

La valeur ajoutée déterminée dans le Système Comptable OHADA est une grandeur de " gestion ", différente du concept macro-économique de valeur ajoutée.

■ **VALEUR COMPTABLE DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS**
Différence entre la valeur brute d'une immobilisation cédée et la somme des amortissements pratiqués depuis son entrée dans le patrimoine jusqu'à la date de son retrait de l'actif du bilan.

■ **VALEUR DE MARCHÉ**
Prix fixé par le marché, à une date précise, pour un bien ou un élément nettement précisé quant à sa nature et à son objet.

■ **VALEUR DE REMPLACEMENT (voir "Coût de remplacement ")**

■ **VALEUR DE RENDEMENT (d'un titre)**
L'acquisition d'un titre (action, obligation) est assimilée à un investissement dont le rendement s'apprécie en actualisant les flux de revenus générés.

La valeur de rendement est égale au montant du capital qui, placé à un taux déterminé, produirait un revenu égal au bénéfice de l'entité.

La valeur de rendement peut servir, à l'occasion d'une fusion, à déterminer le rapport d'échange.

■ **VALEUR D'INVENTAIRE**
Valeur actuelle à la date de clôture de l'exercice. Elle est comparée à la valeur d'entrée au bilan. Si la valeur d'inventaire est supérieure à la valeur d'entrée, cette dernière est maintenue dans les comptes, sauf cas expressément prévus par la législation. Si la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur d'entrée, la dépréciation est constatée, de façon distincte, sous forme d'un amortissement ou d'une provision selon que la dépréciation est jugée définitive ou non.

■ VALEUR D'UTILITÉ

Prix présumé qu'accepterait de décaisser l'entité pour acquérir un bien dans l'état où il se trouve.

Cette valeur s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité de l'élément pour l'entité.

Dans le cadre d'une réévaluation d'immobilisation, la valeur d'utilité sert de limite dans la détermination des valeurs réévaluées.

■ VALEUR LIQUIDATIVE

Valeur de réalisation, nette de frais des éléments actifs et passifs.

La valeur liquidative est celle qui est retenue dans l'hypothèse où la continuité de l'exploitation est compromise ou dans l'hypothèse de non - continuité.

■ VALEUR NETTE COMPTABLE

La valeur nette comptable correspond à la valeur brute d'un actif diminuée des amortissements cumulés et des dépréciations.

■ VALEUR NOMINALE

Valeur inscrite sur un titre mobilier.

La valeur nominale d'une action correspond à sa valeur d'émission lors de la constitution d'une société.

■ VALEUR RÉSIDUELLE

Valeur probable de réalisation d'un bien à l'issue de sa durée d'utilisation. Lorsque la valeur résiduelle est significative, elle entre en ligne de compte pour la détermination du montant amortissable.

■ VALEUR VÉNALE (voir "Valeur d'utilité ")

■ VALEURS À ENCAISSER

Effets, chèques et autres valeurs reçus par l'entité dans l'attente de leur présentation à l'encaissement à l'échéance.

■ VALORISATION DES BIENS FONGIBLES

L'axiomatique comptable impose une égalité systématique, dans tout compte, des sorties et des entrées en valeurs, dès lors que toutes les unités entrées sont sorties.
En conséquence :

- les biens individualisés sont " sortis " pour la valeur qu'ils avaient à l'entrée (quel que soit leur prix de vente) ;
- les biens fongibles présentent une difficulté spécifique ; seules quelques méthodes permettent un correct raccordement des sorties aux entrées.

Assurent ce raccordement logique les méthodes suivantes :

- **coût moyen pondéré annuel :** chaque sortie est évaluée au coût moyen annuel ;
- **coût moyen après chaque entrée (C.M.P.A.C.E.) :** chaque sortie est valorisée au coût moyen du stock détenu à la date de cette sortie ; chaque nouvelle entrée modifie donc le calcul (sauf hasard arithmétique) ;
- **coût moyen de période de stockage :** on calcule la date d'entrée moyenne du stock existant en fin d'exercice, on en déduit le coût unitaire moyen d'entrée à cette date. Le stock final est évalué à ce coût moyen ;
- **premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) :** chaque article est supposé sortir au prix d'entrée des articles "les plus anciens ".

Le stock "final " est donc, de ce fait, évalué à des prix récents (méthode dite, en anglais, F.I.F.O.) ;

- **dernier entré, premier sorti (D.E.P.S.) :** mécanisme inverse du précédent ; chaque sortie est évaluée au prix de l'entrée la plus récente (méthode dite, en anglais, L.I.F.O.).

Parmi ces cinq méthodes, le SYSTÈME COMPTABLE OHADA en accepte trois ; celle qui est retenue doit être mentionnée dans les Notes annexes :

- P.E.P.S. ;
- C.M.P.A.C.E. ;
- C.M.P. de période de stockage.

Cette dernière méthode est compatible avec la pratique de l'inventaire intermittent, alors que les deux autres reposent sur celle de l'inventaire permanent.

D'autres méthodes retenues en gestion sont inacceptables en comptabilité générale, car elles n'assurent pas le raccordement entre les valeurs des sorties et celles des entrées. *Exemple :* méthode du prochain entré, premier sorti, ou NIFO (Next In, First Out), ou coût de remplacement, dans laquelle chaque sortie est valorisée au prix des dernières entrées, voire des prochaines.

■ VEHICULE DISTINCT

Structure financière séparément identifiable, qui peut être notamment une entité juridique distincte ou une entité définie par la loi; qu'elle soit dotée ou non de la personnalité juridique.

■ VIREMENTS DE FONDS

Opérations internes consistant à transférer des sommes d'un compte de disponibilités (caisse ou banque) à un autre compte de disponibilités (chèques postaux, caisse). Les comptes de virement internes assurent la centralisation des opérations sans risque de double emploi.

■ VIREMENTS INTERNES

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations au terme desquelles ils sont soldés. Ces

comptes sont notamment utilisés dans le système centralisateur afin de permettre la centralisation sans risque de double emploi :

- des virements de fonds d'un compte de trésorerie (caisse ou banque) à un autre compte de trésorerie (banque ou caisse) ;
- et, plus généralement, de toute opération devant faire l'objet d'un enregistrement dans plusieurs journaux auxiliaires.

W

■ WARRANT

Document délivré en reconnaissance de marchandises déposées dans un magasin général.

Le warrant comprend à la fois un titre de propriété (le récépissé), qui permet de vendre les marchandises sans les déplacer, et un effet de commerce, qui permet d'emprunter en donnant les marchandises en gage. Le warrant est aussi utilisé pour désigner le bon de souscription, d'acquisition ou d'échange de valeurs mobilières.

Z

■ ZONE FRANC - EURO

Regroupe les Etats ayant en commun l'usage du franc CFA relié au franc français puis à l'EURO par une parité fixe. Sous l'égide de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA), ces Etats ont uniformisé leur "Droit des Affaires", lequel inclut le Droit comptable qui se concrétise par le "Système comptable OHADA".



Système comptable OHADA



Titre VII

STRUCTURE, CONTENU ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

CHAPITRE 1 :	Cadre comptable du Système comptable OHADA
CHAPITRE 2 :	Structure du plan de compte
CHAPITRE 3 :	Contenu et fonctionnement des comptes

PLAN COMPTABLE GENERAL
OHADA



Titre VII

Chapitre 1

Cadre comptable du Système Comptable OHADA

CADRE COMPTABLE DU SYSTEME COMPTABLE OHADA

COMPTABILITE FINANCIERE

COMPTES DE BILAN

CLASSE 1	CLASSE2	CLASSE3	CLASSE4	CLASSE5	CLASSE6
Comptes de ressources durables	Comptes d'actif immobilisé	Comptes de stocks	Comptes de tiers	Comptes de trésorerie	Comptes de charges des activités ordinaires
10. Capital	20.	30.	40. Fournisseurs et comptes rattachés	50. Titres de placement	60. Achats et variations de stocks
11. Réserves	21. Immobilisations incorporelles	31. Marchandises	41. Clients et comptes rattachés	51. Valeurs à encaisser	61. Transports
12. Report à nouveau	22. Terrains	32. Matières premières et fournitures liées	42. Personnel	52. Banques	62. Services extérieurs
13. Résultat net de l'exercice	23. Bâtiments, installations techniques et agencements	33. Autres approvisionnements	43. Organismes sociaux	53. Etablissements financiers et assimilés	63. Autres Services extérieurs
14. Subventions d'investissement	24. Matériel, Mobilier et Actifs biologiques	34. Produits en cours	44. Etat et collectivités publiques	54. Instruments de trésorerie	64. Impôts et taxes
15. Provisions réglementées et fonds assimilés	25. Avances et acomptes versés sur immobilisations	35. Services en cours	45 Organismes internationaux	55. Instruments de monnaie électronique	65. Autres charges
16. Emprunts et dettes assimilés	26. Titres de participation	36. Produits finis	46. Associés et groupe	56. Banques, crédits de trésorerie et d'escompte	66. Charges de personnel
17 Dettes de location acquisition	27. Autres immobilisations financières	37 Produits intermédiaires et résiduels	47. Débiteurs et créditeurs divers	57. Caisse	67. Frais financiers et charges assimilées
18. Dettes liées à des participations et comptes de liaison des établissements et sociétés en participation	28. Amortissements	38. Stocks en cours de route en consignation ou en dépôt	48. Créances et dettes "hors activités ordinaires" (HAO)	58. Régies d'avances accréditifs et virements internes	68. Dotations aux amortissements
19. Provisions pour risques et charges	29. Dépréciations	39. Dépréciations des stocks	49. Dépréciations et provisions pour risques à court terme (tiers)	59. Dépréciations et provisions pour risques à court terme (trésorerie)	69. Dotations aux provisions et aux dépréciations

PLAN COMPTABLE GENERAL OHADA



Titre VII

Chapitre 2

Structure du Plan de comptes

SECTION 1 :	Classement et codification des comptes
SECTION 2 :	Organisation du plan de comptes de l'entité
SECTION 3 :	Liste des comptes

STRUCTURE DU PLAN DE COMPTES

SECTION 1 : Classement et codification des comptes

Les comptes sont identifiés par un numéro auquel est rattaché un intitulé. Ces deux identifiants sont nécessaires pour enregistrer et suivre les opérations en comptabilité.

Cette codification des comptes est comprise dans le champ de la normalisation comptable impérative, à l'exception de la classe 9 qui est d'application facultative.

1.1. REPARTITION DES OPÉRATIONS DANS LES CLASSES DE COMPTES

Le Système comptable OHADA 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.

1.1.1. Comptabilité générale

Les classes 1 à 5 se rapportent aux comptes de bilan :

Classe 1 : comptes de ressources durables (capitaux propres et dettes financières) ;

Classe 2 : comptes de l'actif immobilisé (immobilisations incorporelles, corporelles et financières) ;

Classe 3 : comptes de stocks ;

Classe 4 : comptes de tiers (créances de l'actif circulant et dettes du passif circulant) ;

Classe 5 : comptes de trésorerie (titres de placement, valeurs à encaisser, comptes 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'autre part, la classe 8 réservée aux comptes des autres charges et des autres produits ;

Classe 6 : comptes de charges des activités ordinaires (charges d'exploitation et charges financières) ;

Classe 7 : comptes de produits des activités ordinaires (produits d'exploitation et produits financiers) ;

Classe 8 : comptes des autres charges et des autres produits (participations des travailleurs, subventions d'équilibre, etc.).

2.1.2. Comptabilité des engagements et Comptabilité analytique de gestion

La **classe 9** a été réservée aux opérations de la comptabilité des engagements et à la comptabilité analytique de gestion.

1.2 - STRUCTURE DÉCIMALE DES COMPTES

Cette codification procède d'une classification à structure décimale permettant :

- de subdiviser tout compte ;
- de regrouper par grandes familles les opérations de nature relativement homogènes ;
- d'accéder à des niveaux plus ou moins détaillés d'analyse des opérations ;
- de faciliter le développement des applications informatiques afférentes au traitement automatisé des comptes et opérations ;
- et de servir les postes et rubriques entrant dans la confection des documents de synthèse normalisés.

La codification du Système comptable OHADA est aménagée de sorte à établir des constantes et des parallélismes susceptibles d'aider à mémoriser et à comprendre les comptes.

1.2.1. Constantes

Le premier et le dernier chiffre du code d'un compte peuvent avoir une signification particulière.

Rôle du premier chiffre

Le numéro de chacune des classes 1 à 9 constitue le premier chiffre des numéros de la classe considérée. Les chiffres occupant les autres positions au sein de la codification caractérisent, de la gauche vers la droite, les niveaux d'affinement plus développés relatifs aux comptes principaux, sous-comptes et comptes divisionnaires. Le numéro d'un compte divisionnaire commence toujours par celui du compte principal ou sous-compte dont il constitue une subdivision.

Rôle de toute terminaison sauf le 9 dans les comptes à deux chiffres

Dans les comptes à deux chiffres, les terminaisons autres que le 9 servent au regroupement en fonction des catégories d'opérations.

Rôle de la terminaison 9 dans les comptes à deux chiffres

Dans les comptes de bilan, la terminaison 9 dans les comptes à deux chiffres a pour rôle d'identifier les dépréciations provisionnées des classes correspondantes (exemples : 19 - Provisions pour risques et charges, 39 - Dépréciations des stocks).

La terminaison 9 joue un rôle similaire dans les comptes de gestion relevant des classes 6 et 7 dans la mesure où elle se rapporte aux opérations concernant les provisions.

Rôle de toute terminaison 9 dans les comptes à trois chiffres et plus.

Le chiffre 9 en troisième ou quatrième position annonce, tant pour ce qui concerne les comptes du bilan que les comptes de gestion, le solde inversé des opérations par rapport :

- aux opérations couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur et classées dans les subdivisions se terminant par 1 à 8. (Exemple : 6059 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres achats par rapport à 605 - autres achats ; compte 409 - Fournisseurs débiteurs par rapport au compte 40 - Fournisseurs d'exploitation et comptes rattachés) ;
- à la nature des comptes de la catégorie (Exemples : comptes 6041, 6042, 6043, 6044, 6045, 6046, 6047, par rapport au compte 6049 - Rabais ristournes et remises obtenus sur achats de matières et fournitures consommables ; comptes 411 à 418, par rapport au compte 419 - Clients créditeurs).

La codification du Système comptable OHADA fait cependant exception à cette règle en ce qui concerne les comptes de la classe 2.

Rôle des terminaisons 1 à 8 dans les comptes à trois chiffres et plus.

Dans les comptes dont le numéro est constitué d'au moins trois chiffres, les terminaisons 1 à 8 servent généralement à détailler les opérations subordonnées au niveau immédiatement supérieur.

Il convient de noter cependant qu'en ce qui concerne les comptes de gestion, la terminaison 8 de ce sous-ensemble de comptes, regroupe les opérations autres que celles prévues dans les comptes du même niveau et dont la terminaison va de 1 à 7. (exemples : 758 - Produits divers, 668 - Autres charges sociales, 7078 - Autres produits accessoires, etc.).

Aucune signification particulière n'est attachée au zéro en tant que terminaison placée en troisième ou quatrième position dans la codification propre au Système comptable OHADA.

Autres constantes

Elles résultent de la ventilation des sous-comptes 409 et 419 conformément aux comptes 40 et 41. De même, les comptes 28 et 29 ont été développés eu égard à la structure des comptes de la classe 2.

Le chiffre 3, caractéristique des stocks, est utilisé dans les comptes 603 et 73, pour identifier parmi les comptes de gestion, les variations de stocks de biens achetés et de biens produits.

1.2.2. Parallélismes

■ *entre charges et produits liés aux activités ordinaires*

601 Achats de marchandises	701 Ventes de marchandises
602 *Achats de matières premières*	702 Ventes de produits finis
65 Autres charges	75 Autres produits
697 Dotations aux provisions et aux dépréciations financières	797 Reprises de provisions et de dépréciations financières

* *entre autres charges et autres produits*

Les comptes à deux chiffres à terminaison impaire désignent les charges et ceux à terminaison paire les produits.

81 Valeurs comptables des cessions d'immobilisations	82 Produits des cessions d'immobilisations
83 Charges hors activités ordinaires	84 Produits hors activités ordinaires
85 Dotations hors activités ordinaires	86 Reprises hors activités ordinaires

SECTION 2 : Organisation du plan de comptes de l'entité

2.1. PLAN DE COMPTES ET NOMENCLATURES

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

Toute entité non financière exerçant des activités au sein de l'espace économique formé par les Etats-Parties, dit espace OHADA, doit recourir au plan de comptes normalisés dont la liste figure dans le Système comptable OHADA.

Au demeurant, la codification de base du Système comptable OHADA est limitée, dans la mesure où les comptes divisionnaires atteignent au plus quatre chiffres.

En vertu des dispositions du présent Acte Uniforme, le plan de comptes de chaque entité doit être suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations. Lorsque les comptes prévus par le Système comptable OHADA ne suffisent pas à l'entité pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toutes subdivisions nécessaires.

Inversement, si les comptes prévus par le Système comptable OHADA s'avéraient trop détaillés par rapport aux besoins de l'entité, elle peut les regrouper dans un compte global de même niveau, plus contracté, à condition que le regroupement ainsi opéré puisse au moins permettre l'établissement des états financiers annuels dans les conditions prescrites.

Les comptes étant en conséquence ouverts au regard de ses besoins spécifiques, toute entité peut :

- ajouter à la codification du Système comptable OHADA sa propre codification, plus analytique ;
- ou y insérer la codification nécessaire résultant des nomenclatures exigées par la Statistique nationale.

Nonobstant cette faculté donnée aux entreprises :

- la codification et l'intitulé des comptes tels qu'établis par le Système comptable OHADA doivent être respectés ;
- lorsque certaines opérations ne peuvent pas être enregistrées dans les comptes développés selon l'ordre du plan de comptes du Système comptable OHADA, les nouveaux comptes à ouvrir sont approuvés en application des procédures en vigueur ;
- les entités ventilent leurs opérations en tant que de besoin :
  - selon qu'elles sont faites dans l'Etat-partie où elles ont leur siège social, dans les autres Etats de l'espace OHADA où elles ont des relations d'affaires et en dehors de cet espace, en unité monétaire légale du pays et en devises ;
  - selon qu'elles sont traitées à court, moyen et long terme.

2.2 - SYSTÈMES COMPTABLES

Toute entité est, sauf exception liée à sa taille, soumise au Système normal de présentation des états financiers et de tenue des comptes.

Les entités dont le chiffre d'affaires à l'ouverture de l'exercice n'atteignent pas les limites fixées par l'Acte uniforme pour la mise en œuvre du Système normal, peuvent utiliser le Système minimal de trésorerie.

Les petites entités dont les recettes annuelles ne sont pas supérieures au seuil fixé par le présent Acte uniforme, sont assujetties au Système Minimal de Trésorerie

SECTION 3 : Liste des comptes

CLASSE 1 — COMPTES DE RESSOURCES DURABLES

10	CAPITAL
11	RÉSERVES
12	REPORT À NOUVEAU
13	RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE
14	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT
15	PROVISIONS RÉGLEMENTÉES ET FONDS ASSIMILÉS
16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES
17	DETTES DE LOCATION ACQUISITION
18	DETTES LIÉES À DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ÉTABLISSEMENTS ET SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION
19	PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

10 CAPITAL

101 CAPITAL SOCIAL
- 1011 Capital souscrit, non appelé
- 1012 Capital souscrit, appelé, non versé
- 1013 Capital souscrit, appelé, versé, non amorti
- 1014 Capital souscrit, appelé, versé, amorti
- 1018 Capital souscrit soumis à des conditions particulières

102 CAPITAL PAR DOTATION
- 1021 Dotation initiale
- 1022 Dotations complémentaires
- 1028 Autres dotations

103 CAPITAL PERSONNEL

104 COMPTE DE L'EXPLOITANT
- 1041 Apports temporaires
- 1042 Opérations courantes
- 1043 Rémunérations, impôts et autres charges personnelles
- 1047 Prélèvements d'autoconsommation
- 1048 Autres prélèvements

105 PRIMES LIÉES AU CAPITAL SOCIAL
- 1051 Primes d'émission
- 1052 Primes d'apport
- 1053 Primes de fusion
- 1054 Primes de conversion
- 1058 Autres primes

106 ÉCARTS DE RÉÉVALUATION
- 1061 Écarts de réévaluation légale
- 1062 Écarts de réévaluation libre

109 APPORTEURS, CAPITAL SOUSCRIT, NON APPELÉ

11 RÉSERVES

111 RÉSERVE LÉGALE

112 RÉSERVES STATUTAIRES OU CONTRACTUELLES

113 RÉSERVES RÉGLEMENTÉES
- 1131 Réserves de plus-values nettes à long terme
- 1132 Réserves d'attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants
- 1133 Réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement
- 1134 Réserves des valeurs mobilières donnant accès au capital
- 1138 Autres réserves réglementées

118 AUTRES RÉSERVES
- 1181 Réserves facultatives
- 1188 Réserves diverses

12 REPORT A NOUVEAU

121 REPORT À NOUVEAU CRÉDITEUR

129 REPORT À NOUVEAU DÉBITEUR
- 1291 Perte nette à reporter
- 1292 Perte - Amortissements réputés différés

13 RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE

130 RÉSULTAT EN INSANCE D'AFFECTATION
- 1301 Résultat en instance d'affectation : Bénéfice
- 1309 Résultat en instance d'affectation : Perte

131 RÉSULTAT NET : BÉNÉFICE

132 MARGE COMMERCIALE (MC)

133 VALEUR AJOUTÉE (V.A.)

134 EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION (E.B.E.)

135 RÉSULTAT D'EXPLOITATION (R.E.)

136 RÉSULTAT FINANCIER (R.F.)

137 RÉSULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES (R.A.O.)

138 RÉSULTAT HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (R.H.A.O.)
- 1381 Résultat de fusion
- 1382 Résultat d'apport partiel d'actif
- 1383 Résultat de scission
- 1384 Résultat de liquidation

139 RÉSULTAT NET : PERTE

14 SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

141 SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT
- 1411 État
- 1412 Régions
- 1413 Départements
- 1414 Communes et collectivités publiques décentralisées
- 1415 Entités publiques ou mixtes
- 1416 Entités et organismes privés
- 1417 Organismes internationaux
- 1418 Autres

148 AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

15 PROVISIONS RÉGLEMENTÉES ET FONDS ASSIMILÉS

151 AMORTISSEMENTS DÉROGATOIRES

152 PLUS-VALUES DE CESSION À RÉINVESTIR

153 FONDS RÉGLEMENTÉS
- 1531 Fonds National
- 1532 Prélèvement pour le Budget

154 PROVISIONS SPÉCIALES DE RÉÉVALUATION

155 PROVISIONS RÉGLEMENTÉES RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS
- 1551 Reconstitution des gisements miniers et pétroliers

156 PROVISIONS RÉGLEMENTÉES RELATIVES AUX STOCKS
- 1561 Hausse de prix
- 1562 Fluctuation des cours

157 PROVISIONS POUR INVESTISSEMENT

158 AUTRES PROVISIONS ET FONDS RÉGLEMENTES

16 EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES

161 EMPRUNTS OBLIGATAIRES
- 1611 Emprunts obligataires ordinaires
- 1612 Emprunts obligataires convertibles en actions
- 1613 Emprunts obligataires remboursables en actions
- 1618 Autres emprunts obligataires

162 EMPRUNTS ET DETTES AUPRÈS DES ÉTABLISSEMENTS DE CRÉDIT

163 AVANCES REÇUES DE L'ÉTAT

164 AVANCES REÇUES ET COMPTES COURANTS BLOQUÉS

165 DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS
- 1651 Dépôts
- 1652 Cautionnements

166 INTÉRÊTS COURUS
- 1661 sur emprunts obligataires
- 1662 sur emprunts et dettes auprès des établissements de crédit
- 1663 sur avances reçues de l'État
- 1664 sur avances reçues et comptes courants bloqués
- 1665 sur dépôts et cautionnements reçus
- 1667 sur avances assorties de conditions particulières
- 1668 sur autres emprunts et dettes

167 AVANCES ASSORTIES DE CONDITIONS PARTICULIÈRES
- 1671 Avances bloquées pour augmentation du capital
- 1672 Avances conditionnées par l'État
- 1673 Avances conditionnées par les autres organismes africains
- 1674 Avances conditionnées par les organismes internationaux

168 AUTRES EMPRUNTS ET DETTES
- 1681 Rentes viagères capitalisées
- 1682 Billets de fonds
- 1683 Dettes consécutives à des titres empruntés
- 1684 Emprunts participatifs
- 1685 Participation des travailleurs aux bénéfices
- 1686 Emprunts et dettes contractés auprès des autres tiers

17 DETTES DE LOCATION ACQUISITION

172 DETTES DE LOCATION ACQUISITION/ CRÉDIT-BAIL IMMOBILIER

173 DETTES DE LOCATION ACQUISITION/ CRÉDIT-BAIL MOBILIER

174 DETTES DE LOCATION ACQUISITION /LOCATION DE VENTE

176 INTÉRÊTS COURUS
- 1762 sur dettes de location acquisition / crédit-bail immobilier
- 1763 dettes de location acquisition /crédit-bail mobilier
- 1764 sur dettes de location acquisition /location-vente
- 1768 sur autres dettes de location acquisition

178 AUTRES DETTES DE LOCATION ACQUISITION

18 DETTES LIÉES À DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ÉTABLISSEMENTS ET SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION

181 DETTES LIÉES À DES PARTICIPATIONS
- 1811 Dettes liées à des participations (groupe)
- 1812 Dettes liées à des participations (hors groupe)

182 DETTES LIÉES À DES SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION

183 INTÉRÊTS COURUS SUR DETTES LIÉES À DES PARTICIPATIONS

184 COMPTES PERMANENTS BLOQUÉS DES ÉTABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

185 COMPTES PERMANENTS NON BLOQUÉS DES ÉTABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

186 COMPTES DE LIAISON CHARGES

187 COMPTES DE LIAISON PRODUITS

188 COMPTES DE LIAISON DES SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION

19 PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

191 PROVISIONS POUR LITIGES

192 PROVISIONS POUR GARANTIES DONNÉES AUX CLIENTS

193 PROVISIONS POUR PERTES SUR MARCHÉS À ACHÈVEMENT FUTUR

194 PROVISIONS POUR PERTES DE CHANGE

195 PROVISIONS POUR IMPÔTS

196 PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES
- 1961 Provisions pour pensions et obligations similaires –engagement de retraite
- 1962 Actif du régime de retraite

197 PROVISIONS POUR RESTRUCTURATION

198 AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES
- 1981 Provisions pour amendes et pénalités
- 1983 Provisions pour propre assureur

1984 Provisions pour démantèlement et remise en état

1985 Provisions pour droits à réduction ou avantage en nature (Chèques cadeau, cartes de fidélité…)

1988 Provisions pour divers risques et charges



CLASSE 2 — COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

21	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
22	TERRAINS
23	BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
24	MATÉRIEL, MOBILIER ET ACTIFS BIOLOGIQUES
25	AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS
26	TITRES DE PARTICIPATION
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
28	AMORTISSEMENTS
29	DÉPRÉCIATIONS DES IMMOBILISATIONS

21 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

211 FRAIS DE DÉVELOPPEMENT

212 BREVETS, LICENCES, CONCESSIONS, ET DROITS SIMILAIRES
- 2121 Brevets
- 2122 Licences
- 2123 Concessions de service public
- 2128 Autres concessions et droits similaires

213 LOGICIELS ET SITES INTERNET
- 2131 Logiciels
- 2132 Sites internet

214 MARQUES

215 FONDS COMMERCIAL

216 DROIT AU BAIL

217 INVESTISSEMENTS DE CRÉATION

218 AUTRES DROITS ET VALEURS INCORPORELS
- 2181 Frais de prospection et d'évaluation de ressources minérales
- 2182 Coûts d'obtention du contrat
- 2183 Fichiers clients, notices, titres de journaux et magazines
- 2184 Coûts des franchises
- 2188 Divers droits et valeurs incorporelles

219 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS
- 2191 Frais de développement
- 2193 Logiciels et internet
- 2198 Autres droits et valeurs incorporels

22 TERRAINS

221 TERRAINS AGRICOLES ET FORESTIERS
- 2211 Terrains d'exploitation agricole
- 2212 Terrains d'exploitation forestière
- 2218 Autres terrains

222 TERRAINS NUS
- 2221 Terrains à bâtir
- 2228 Autres terrains nus

223 TERRAINS BÂTIS
- 2231 pour bâtiments industriels et agricoles
- 2232 pour bâtiments administratifs et commerciaux
- 2234 pour bâtiments affectés aux autres opérations professionnelles
- 2235 pour bâtiments affectés aux autres opérations non professionnelles
- 2238 Autres terrains bâtis

224 TRAVAUX DE MISE EN VALEUR DES TERRAINS
- 2241 Plantation d'arbres et d'arbustes
- 2245 Améliorations du fonds
- 2248 Autres travaux

225 TERRAINS DE CARRIERES – TREFONDS
- 2251 Carrières

226 TERRAINS AMÉNAGÉS
- 2261 Parkings

227 TERRAINS MIS EN CONCESSION

228 AUTRES TERRAINS
- 2281 Terrains - immeubles de placement
- 2285 Terrains des logements affectés au personnel
- 2286 Terrains de location - acquisition
- 2288 Divers terrains

229 AMÉNAGEMENTS DE TERRAINS EN COURS
- 2291 Terrains agricoles et forestiers
- 2292 Terrains nus
- 2295 Terrains de carrières - tréfonds
- 2298 Autres terrains

23 BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS

231 BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL PROPRE
- 2311 Bâtiments industriels
- 2312 Bâtiments agricoles
- 2313 Bâtiments administratifs et commerciaux
- 2314 Bâtiments affectés au logement du personnel
- 2315 Bâtiments - immeubles de placement
- 2316 Bâtiments de location - acquisition

232 BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL D'AUTRUI
- 2321 Bâtiments industriels
- 2322 Bâtiments agricoles
- 2323 Bâtiments administratifs et commerciaux
- 2324 Bâtiments affectés au logement du personnel
- 2325 Bâtiments - immeubles de placement
- 2326 Bâtiments de location - acquisition

233 OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE
- 2331 Voies de terre
- 2332 Voies de fer
- 2333 Voies d'eau
- 2334 Barrages, Digues
- 2335 Pistes d'aérodrome
- 2338 Autres ouvrages d'infrastructures

234 AMENAGEMENTS, AGENCEMENTS ET INSTALLATIONS TECHNIQUES
- 2341 Installations complexes spécialisées sur sol propre
- 2342 Installations complexes spécialisées sur sol d'autrui
- 2343 Installations à caractère spécifique sur sol propre
- 2344 Installations à caractère spécifique sur sol d'autrui
- 2345 Aménagements et agencements des bâtiments

235 AMENAGEMENTS DE BUREAUX
- 2351 Installations générales
- 2358 Autres aménagements de bureaux

237 BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES ET COMMERCIAUX MIS EN CONCESSION

238 AUTRES INSTALLATIONS ET AGENCEMENTS

239 BÂTIMENTS AMENAGEMENTS, AGENCEMENTS ET INSTALLATIONS EN COURS
- 2391 Bâtiments en cours
- 2392 Installations en cours
- 2393 Ouvrages d'infrastructure en cours
- 2394 Aménagements et agencements et installations techniques en cours
- 2395 Aménagements de bureaux en cours
- 2398 Autres installations et agencements en cours

24 MATERIEL, MOBILIER ET ACTIFS BIOLOGIQUES

241 MATÉRIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL
- 2411 Matériel industriel
- 2412 Outillage industriel
- 2413 Matériel commercial
- 2414 Outillage commercial
- 2416 Matériel et outillage industriel et commercial de location – acquisition

242 MATÉRIEL ET OUTILLAGE AGRICOLE
- 2421 Matériel agricole
- 2422 Outillage agricole
- 2426 Matériel et outillage agricole de location – acquisition

243 MATÉRIEL D'EMBALLAGE RÉCUPÉRABLE ET IDENTIFIABLE

244 MATÉRIEL ET MOBILIER
- 2441 Matériel de bureau
- 2442 Matériel informatique
- 2443 Matériel bureautique
- 2444 Mobilier de bureau
- 2445 Matériel et mobilier - immeubles de placement
- 2446 Matériel et mobilier de location - acquisition
- 2447 Matériel et mobilier des logements du personnel

245 MATÉRIEL DE TRANSPORT
- 2451 Matériel automobile
- 2452 Matériel ferroviaire
- 2453 Matériel fluvial, lagunaire
- 2454 Matériel naval
- 2455 Matériel aérien
- 2456 Matériel de transport de location - acquisition
- 2457 Matériel hippomobile
- 2458 Autres matériels de transport

246 ACTIFS BIOLOGIQUES
- 2461 Cheptel, animaux de trait
- 2462 Cheptel, animaux reproducteurs
- 2463 Animaux de garde
- 2465 Plantations agricoles
- 2468 Autres actifs biologiques

247 AGENCEMENTS, AMÉNAGEMENTS DU MATÉRIEL ET ACTIFS BIOLOGIQUES
- 2471 Agencements et aménagements du matériel
- 2472 Agencements et aménagements des actifs biologiques
- 2478 Autres agencements, aménagements du matériel et actifs biologiques

248 AUTRES MATÉRIELS ET MOBILIERS
- 2481 Collections et œuvres d'art
- 2488 Divers matériels mobiliers

249 MATÉRIELS ET ACTIFS BIOLOGIQUES EN COURS
- 2491 Matériel et outillage industriel et commercial
- 2492 Matériel et outillage agricole
- 2493 Matériel d'emballage récupérable et identifiable
- 2494 Matériel et mobilier de bureau
- 2495 Matériel de transport
- 2496 Actifs biologiques
- 2497 Agencements et aménagements du matériel et des actifs biologiques
- 2498 Autres matériels et actifs biologiques en cours

25 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS

251 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

252 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS CORPORELLES

26 TITRES DE PARTICIPATION

261 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIÉTÉS SOUS CONTRÔLE EXCLUSIF

262 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIÉTÉS SOUS CONTRÔLE CONJOINT

263 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIÉTÉS CONFÉRANT UNE INFLUENCE NOTABLE

265 PARTICIPATIONS DANS DES ORGANISMES PROFESSIONNELS

266 PARTS DANS DES GROUPEMENTS D'INTÉRÊT ÉCONOMIQUE (G.I.E.)

268 AUTRES TITRES DE PARTICIPATION

27 AUTRES IMMOBLISATIONS FINANCIÈRES

271 PRÊTS ET CRÉANCES
- 2711 Prêts participatifs
- 2712 Prêts aux associés
- 2713 Billets de fonds
- 2714 Titres prêtés
- 2718 Autres prêts et créances

272 PRÊTS AU PERSONNEL
- 2721 Prêts immobiliers
- 2722 Prêts mobiliers et d'installation
- 2728 Autres prêts au personnel

273 CRÉANCES SUR L'ÉTAT
- 2731 Retenues de garantie
- 2733 Fonds réglementé
- 2734 Créances sur le concédant
- 2738 Autres créances sur l'Etat

274 TITRES IMMOBILISÉS
- 2741 Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.)
- 2742 Titres participatifs
- 2743 Certificats d'investissement
- 2744 Parts de fonds commun de placement (F.C.P.)
- 2745 Obligations
- 2746 Actions ou parts propres
- 2748 Autres titres immobilisés

275 DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSÉS
- 2751 Dépôts pour loyers d'avance
- 2752 Dépôts pour l'électricité
- 2753 Dépôts pour l'eau
- 2754 Dépôts pour le gaz
- 2755 Dépôts pour le téléphone, le télex, la télécopie
- 2756 Cautionnements sur marchés publics
- 2757 Cautionnements sur autres opérations
- 2758 Autres dépôts et cautionnement



276 INTÉRÊTS COURUS
- 2761 Prêts et créances non commerciales
- 2762 Prêts au personnel
- 2763 Créances sur l'Etat
- 2764 Titres immobilisés
- 2765 Dépôts et cautionnements versés
- 2767 Créances rattachées à des participations
- 2768 Immobilisations financières diverses

277 CRÉANCES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS ET AVANCES À DES G.I.E.
- 2771 Créances rattachées à des participations (groupe)
- 2772 Créances rattachées à des participations (hors groupe)
- 2773 Créances rattachées à des sociétés en participation
- 2774 Avances à des Groupements d'intérêt économique (G.I.E.)

278 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES DIVERSES
- 2781 Créances diverses groupe
- 2782 Créances diverses hors groupe
- 2784 Banques dépôts à terme
- 2785 Or et métaux précieux ([1])
- 2788 Autres immobilisations financières

28 AMORTISSEMENTS

281 AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
- 2811 Amortissements des frais de développement
- 2812 Amortissements des brevets, licences, concessions et droits similaires
- 2813 Amortissements des logiciels et sites internet
- 2814 Amortissements des marques
- 2815 Amortissements du fonds commercial
- 2816 Amortissements du droit au bail
- 2817 Amortissements des investissements de création
- 2818 Amortissements des autres droits et valeurs incorporels

282 AMORTISSEMENTS DES TERRAINS
- 2824 Amortissements des travaux de mise en valeur des terrains

283 AMORTISSEMENTS DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
- 2831 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre
- 2832 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui

([1]) Pièces, barres, lingots, louis d'or et autres métaux précieux (argent, diamants ...) acquis et que l'entité a l'intention de conserver de m durable.

2833 Amortissements des ouvrages d'infrastructure
2834 Amortissements des aménagements, agencements et installations techniques
2835 Amortissements des aménagements de bureaux
2837 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession
2838 Amortissements des autres installations et agencements

284 AMORTISSEMENTS DU MATÉRIEL
2841 Amortissements du matériel et outillage industriel et commercial
2842 Amortissements du matériel et outillage agricole
2843 Amortissements du matériel d'emballage récupérable et identifiable
2844 Amortissements du matériel et mobilier
2845 Amortissements du matériel de transport
2846 Amortissements des actifs biologiques
2847 Amortissements des agencements et aménagements du matériel et des actifs biologiques
2848 Amortissements des autres matériels

29 DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS

291 DÉPRÉCIATIONS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
2911 Dépréciations des frais de développement
2912 Dépréciations des brevets, licences, concessions et droits similaires
2913 Dépréciations des logiciels et sites internet
2914 Dépréciations des marques
2915 Dépréciations du fonds commercial
2916 Dépréciations du droit au bail
2917 Dépréciations des investissements de création
2918 Dépréciations des autres droits et valeurs incorporels
2919 Dépréciations des immobilisations incorporelles en cours

292 DÉPRÉCIATIONS DES TERRAINS
2921 Dépréciations des terrains agricoles et forestiers
2922 Dépréciations des terrains nus
2923 Dépréciations des terrains bâtis
2924 Dépréciations des travaux de mise en valeur des terrains
2925 Dépréciations des terrains de gisement
2926 Dépréciations des terrains aménagés
2927 Dépréciations des terrains mis en concession
2928 Dépréciations des autres terrains
2929 Dépréciations des aménagements de terrains en cours

293 DÉPRÉCIATIONS DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS

- 2931 Dépréciations des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre
- 2932 Dépréciations des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui
- 2933 Dépréciations des ouvrages d'infrastructures
- 2934 Dépréciations des aménagements, agencements et installations techniques
- 2935 Dépréciations des aménagements de bureaux
- 2937 Dépréciations des bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession
- 2938 Dépréciations des autres installations et agencements
- 2939 Dépréciations des bâtiments et installations en cours

294 DÉPRÉCIATIONS DE MATÉRIEL, DU MOBILIER ET DE L'ACTIF BIOLOGIQUE

- 2941 Dépréciations du matériel et outillage industriel et commercial
- 2942 Dépréciations du matériel et outillage agricole
- 2943 Dépréciations du matériel d'emballage récupérable et identifiable
- 2944 Dépréciations du matériel et mobilier
- 2945 Dépréciations du matériel de transport
- 2946 Dépréciations des actifs biologiques
- 2947 Dépréciations des agencements et aménagements du matériel et des actifs biologiques
- 2948 Dépréciations des autres matériels
- 2949 Dépréciations de matériel en cours

295 DÉPRÉCIATIONS DES AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS

- 2951 Dépréciations des avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
- 2952 Dépréciations des avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles

296 DÉPRÉCIATIONS DES TITRES DE PARTICIPATION

- 2961 Dépréciations des titres de participation dans des sociétés sous contrôle exclusif
- 2962 Dépréciations des titres de participation dans les sociétés sous contrôle conjoint
- 2963 Dépréciations des titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable
- 2965 Dépréciations des participations dans des organismes professionnels

2966 Dépréciations des parts dans des GIE
2968 Dépréciations des autres titres de participation

297 DÉPRÉCIATIONS DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES

2971 Dépréciations des prêts et créances
2972 Dépréciations des prêts au personnel
2973 Dépréciations des créances sur l'Etat
2974 Dépréciations des titres immobilisés
2975 Dépréciations des dépôts et cautionnements versés
2977 Dépréciations des créances rattachées à des participations et avances à des GIE
2978 Dépréciations des créances financières diverses



CLASSE 3 — COMPTES DE STOCKS

31	MARCHANDISES
32	MATIÈRES PREMIERES ET FOURNITURES LIÉES
33	AUTRES APPROVISIONNEMENTS
34	PRODUITS EN COURS
35	SERVICES EN COURS
36	PRODUITS FINIS
37	PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
38	STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT
39	DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS ET ENCOURS DE PRODUCTION

31 MARCHANDISES

311 MARCHANDISES A
- 3111 Marchandises A1
- 3112 Marchandises A2

312 MARCHANDISES B
- 3121 Marchandises B1
- 3122 Marchandises B2

313 ACTIFS BIOLOGIQUES
- 3131 Animaux
- 3132 Végétaux

318 MARCHANDISES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)

32 MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES

321 MATIÈRES A
322 MATIÈRES B
323 FOURNITURES (A,B)

33 AUTRES APPROVISIONNEMENTS

331 MATIÈRES CONSOMMABLES
332 FOURNITURES D'ATELIER ET D'USINE
333 FOURNITURES DE MAGASIN
334 FOURNITURES DE BUREAU

335 EMBALLAGES
- 3351 Emballages perdus
- 3352 Emballages reupérables non identifiables
- 3353 Emballages à usage mixte
- 3358 Autres emballages

338 AUTRES MATIÈRES

34 PRODUITS EN COURS

341 PRODUITS EN COURS
- 3411 Produits en cours P1
- 3412 Produits en cours P2

342 TRAVAUX EN COURS
- 3421 Travaux en cours T1
- 3422 Travaux en cours T2

343 PRODUITS INTERMÉDIAIRES EN COURS
- 3431 Produits intermédiaires A
- 3432 Produits intermédiaires B

344 PRODUITS RÉSIDUELS EN COURS
- 3441 Produits résiduels A
- 3442 Produits résiduels B

345 ACTIFS BIOLOGIQUES EN COURS
- 3451 Animaux
- 3452 Végétaux

35 SERVICES EN COURS

351 ÉTUDES EN COURS
- 3511 Études en cours E1
- 3512 Études en cours E2

352 PRESTATIONS DE SERVICES EN COURS
- 3521 Prestations de services S1
- 3522 Prestations de services S2

36 PRODUITS FINIS

361 PRODUITS FINIS A

362 PRODUITS FINIS B

363 ACTIFS BIOLOGIQUES
- 3631 Animaux
- 3632 Végétaux
- 3638 Autres stocks (activités annexes)

37 PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS

371 PRODUITS INTERMÉDIAIRES
- 3711 Produits intermédiaires A
- 3712 Produits intermédiaires B

372 PRODUITS RÉSIDUELS
- 3721 Déchets
- 3722 Rebuts
- 3723 Matières de Récupération

373 ACTIFS BIOLOGIQUES
- 3731 Animaux
- 3732 Végétaux
- 3738 Autres stocks (activités annexes)

38 STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT

381 MARCHANDISES EN COURS DE ROUTE

382 MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES EN COURS DE ROUTE

383 AUTRES APPROVISIONNEMENTS EN COURS DE ROUTE

386 PRODUITS FINIS EN COURS DE ROUTE

387 STOCK EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT
- 3871 Stock en consignation
- 3872 Stock en dépôt

388 STOCK PROVENANT D'IMMOBILISATIONS MISES HORS SERVICE OU AU REBUT

39 DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS ET ENCOURS DE PRODUCTION

391 DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE MARCHANDISES

392 DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES

393 DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS D'AUTRES APPOVISIONNEMENTS

394 DÉPRÉCIATIONS DES PRODUCTIONS EN COURS

395 DÉPRÉCIATIONS DES SERVICES EN COURS

396 DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS

397 DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS

398 DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DÉPÔT

CLASSE 4 COMPTES DE TIERS

40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS
42	PERSONNEL
43	ORGANISMES SOCIAUX
44	ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
45	ORGANISMES INTERNATIONAUX
46	APPORTEURS ASSOCIÉS ET GROUPE
47	DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS
48	CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)
49	DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME (Tiers)

40 FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS

401 FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE

- 4011 Fournisseurs
- 4012 Fournisseurs Groupe
- 4013 Fournisseurs sous-traitants
- 4016 Fournisseurs, réserve de propriété
- 4017 Fournisseurs, retenues de garantie

402 FOURNISSEURS, EFFETS À PAYER

- 4021 Fournisseurs, Effets à payer
- 4022 Fournisseurs - Groupe, Effets à payer
- 4023 Fournisseurs sous-traitants, Effets à payer

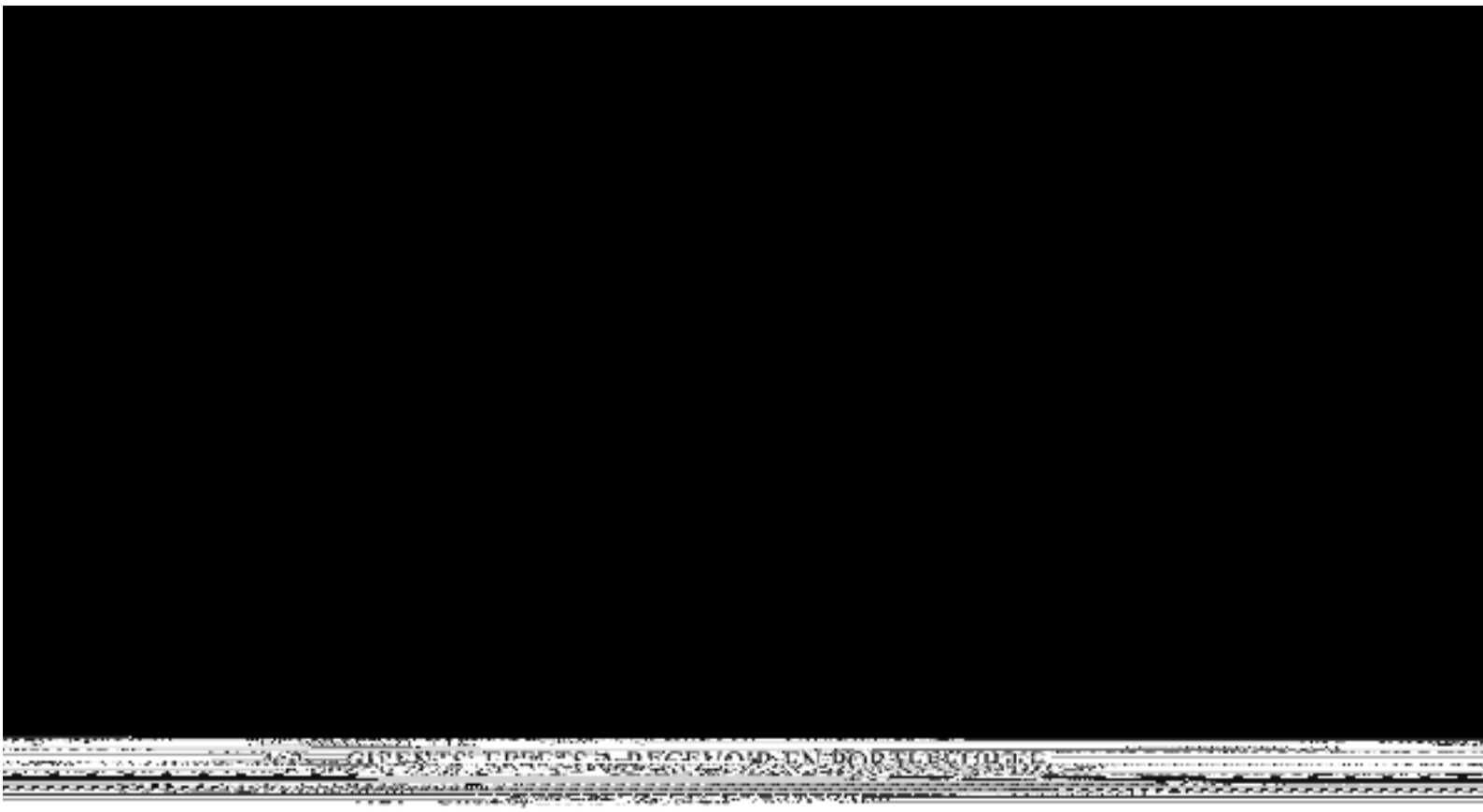
404 FOURNISSEURS, ACQUISITIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS

- 4041 Fournisseurs dettes en compte, immobilisations incorporelles
- 4042 Fournisseurs dettes en compte, immobilisations corporelles
- 4046 Fournisseurs effets à payer, immobilisations incorporelles
- 4047 Fournisseurs effets à payer, immobilisations corporelles

408 FOURNISSEURS, FACTURES NON PARVENUES

- 4081 Fournisseurs
- 4082 Fournisseurs - Groupe
- 4083 Fournisseurs sous-traitants
- 4086 Fournisseurs, intérêts courus





4122 Clients - Groupe, Effets à recevoir
4124 État et Collectivités publiques, Effets à recevoir
412 Organismes Internationaux, Effets à recevoir

413 CLIENTS, CHEQUES, EFFETS ET AUTRES VALEURS IMPAYES
4131 Clients, chèques impayés
4132 Clients, effets impayés
4133 Clients, cartes de crédit impayées
4138 Clients, autres valeurs impayées

414 CRÉANCES SUR CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
4141 Créances en compte, immobilisations incorporelles
4142 Créances en compte, immobilisations corporelles
4146 Effets à recevoir, immobilisations incorporelles
4147 Effets à recevoir, immobilisations corporelles

415 CLIENTS, EFFETS ESCOMPTÉS NON ÉCHUS

416 CRÉANCES CLIENTS LITIGIEUSES OU DOUTEUSES
4161 Créances litigieuses
4162 Créances douteuses

418 CLIENTS, PRODUITS À RECEVOIR
- 4181 Clients, factures à établir
- 4186 Clients, intérêts courus

419 CLIENTS CRÉDITEURS
- 4191 Clients, avances et acomptes reçus
- 4192 Clients - Groupe, avances et acomptes reçus
- 4194 Clients, dettes pour emballages et matériels consignés
- 4198 Clients, rabais, remises, ristournes et autres avoirs à accorder

42 PERSONNEL

421 PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES
- 4211 Personnel, avances
- 4212 Personnel, acomptes
- 4213 Frais avancés et fournitures au personnel

422 PERSONNEL, RÉMUNÉRATIONS DUES

423 PERSONNEL, OPPOSITIONS, SAISIES-ARRÊTS
- 4231 Personnel, oppositions
- 4232 Personnel, saisies arrêts
- 4233 Personnel, avis à tiers détenteur

424 PERSONNEL, OEUVRES SOCIALES INTERNES
- 4241 Assistance médicale
- 4242 Allocations familiales
- 4245 Organismes sociaux rattachés à l'entité
- 4248 Autres œuvres sociales internes

425 REPRÉSENTANTS DU PERSONNEL
- 4251 Délégués du personnel
- 4252 Syndicats et Comités d'entreprises, d'Établissement
- 4258 Autres représentants du personnel

426 PERSONNEL, PARTICIPATION AUX BÉNÉFICES ET AU CAPITAL
- 4261 Participation aux bénéfices
- 4264 Participation au capital

427 PERSONNEL – DÉPÔTS

428 PERSONNEL, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR
- 4281 Dettes provisionnées pour congés à payer

4286 Autres Charges à payer
4287 Produits à recevoir

43 ORGANISMES SOCIAUX

431 SÉCURITÉ SOCIALE
4311 Prestations familiales
4312 Accidents de travail
4313 Caisse de retraite obligatoire
4314 Caisse de retraite facultative
4318 Autres cotisations sociales

432 CAISSES DE RETRAITE COMPLÉMENTAIRE

433 AUTRES ORGANISMES SOCIAUX
4331 Mutuelle
4332 Assurances Retraite
4333 Assurances et organismes de santé

438 ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR
4381 Charges sociales sur gratifications à payer
4382 Charges sociales sur congés à payer
4386 Autres charges à payer
4387 Produits à recevoir

44 ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES

441 ÉTAT, IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

442 ÉTAT, AUTRES IMPÔTS ET TAXES
4421 Impôts et taxes d'Etat
4422 Impôts et taxes pour les collectivités publiques
4423 Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires
4424 Impôts et taxes recouvrables sur des associés
4426 Droits de douane
4428 Autres impôts et taxes

443 ÉTAT, T.V.A. FACTURÉE
4431 T.V.A. facturée sur ventes
4432 T.V.A. facturée sur prestations de services
4433 T.V.A. facturée sur travaux
4434 T.V.A. facturée sur productions livrée à soi-même
4435 T.V.A. sur factures à établir

444 ÉTAT, T.V.A. DUE OU CRÉDIT DE T.V.A.
- 4441 État, T.V.A. due
- 4449 État, crédit de T.V.A. à reporter

445 ÉTAT, T.V.A. RÉCUPÉRABLE
- 4451 T.V.A. récupérable sur immobilisations
- 4452 T.V.A. récupérable sur achats
- 4453 T.V.A. récupérable sur transport
- 4454 T.V.A. récupérable sur services extérieurs et autres charges
- 4455 T.V.A. récupérable sur factures non parvenues
- 4456 T.V.A. transférée par d'autres entités

446 ÉTAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

447 ÉTAT, IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE
- 4471 Impôt Général sur le revenu
- 4472 Impôts sur salaires
- 4473 Contribution nationale
- 4474 Contribution nationale de solidarité
- 4478 Autres impôts et contributions

448 ÉTAT, CHARGES À PAYER ET PRODUITS À RECEVOIR
- 4486 Charges à payer
- 4487 Produits à recevoir

449 ÉTAT, CRÉANCES ET DETTES DIVERSES
- 4491 État, obligations cautionnées
- 4492 État, avances et acomptes versés sur impôts
- 4493 État, fonds de dotation à recevoir
- 4494 État, subventions investissement à recevoir
- 4495 État, subventions d'exploitation à recevoir
- 4496 État, subventions d'équilibre à recevoir
- 4497 État avances sur subventions
- 4499 État, fonds réglementés provisionnés

45 ORGANISMES INTERNATIONAUX

451 OPÉRATIONS AVEC LES ORGANISMES AFRICAINS

452 OPÉRATIONS AVEC LES AUTRES ORGANISMES INTERNATIONAUX

458 ORGANISMES INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS À RECEVOIR



4581 Organismes internationaux, fonds de dotation à recevoir
4582 Organismes internationaux, subventions à recevoir

46 APPORTEURS, ASSOCIÉS ET GROUPE

461 APPORTEURS, OPÉRATIONS SUR LE CAPITAL
4611 Apporteurs, apports en nature
4612 Apporteurs, apports en numéraire
4613 Apporteurs, capital appelé, non versé
4614 Apporteurs, compte d'apport, opérations de restructuration (fusion…)
4615 Apporteurs, versements reçus sur augmentation de capital
4616 Apporteurs, versements anticipés
4617 Apporteurs défaillants
4618 Apporteurs, titres à échanger
4619 Apporteurs, capital à rembourser

462 ASSOCIÉS ([1]), COMPTES COURANTS
4621 Principal
4626 Intérêts courus

463 ASSOCIÉS ([1]), OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN ET GIE
4631 Opérations courantes
4636 Intérêts courus

465 ASSOCIÉS ([1]), DIVIDENDES À PAYER

466 GROUPE, COMPTES COURANTS

467 APPORTEURS RESTANT DÛ SUR CAPITAL APPELÉ

47 DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS

471 DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS
4711 Débiteurs divers
4712 Créditeurs divers
4713 Obligataires
4715 Rémunérations d'administrateurs
4716 Compte d'affacturage
4717 Débiteurs divers - retenues de garantie
4718 Apport, compte de fusion et opérations assimilées
4719 Bons de souscription d'actions et d'obligations

([1]) Le terme « associés » englobe les « actionnaires » et les « membres ».

472 CREANCES ET DETTES SUR TITRES DE PLACEMENT
- 4721 Créances sur cessions de titres de placement
- 4726 Versements restant à effectuer sur titres de placement non libérés

473 INTERMÉDIAIRES - OPERATIONS FAITES POUR COMPTE DE TIERS
- 4731 Mandants
- 4732 Mandataires
- 4733 Commettants
- 4734 Commissionnaires
- 4739 Etat, Collectivités publiques, fonds global d'allocation

474 COMPTE DE RÉPARTITION PERIODIQUE DES CHARGES ET DES PRODUITS
- 4746 Compte de répartition périodique des charges
- 4747 Compte de répartition périodique des produits

475 COMPTE TRANSITOIRE, AJUSTEMENT SPECIAL LIE A LA REVISION DU SYSCOHADA
- 4751 Compte actif
- 4752 Compte passif

476 CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE

477 PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE

478 ÉCARTS DE CONVERSION - ACTIF
- 4781 Diminution des créances d'exploitation
- 4782 Diminution des créances financières
- 4783 Augmentation des dettes d'exploitation
- 4784 Augmentation des dettes financières
- 4786 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie
- 4788 Différences compensées par couverture de change

479 ÉCARTS DE CONVERSION - PASSIF
- 4791 Augmentation des créances d'exploitation
- 4792 Augmentation des créances financières
- 4793 Diminution des dettes d'exploitation
- 4794 Diminution des dettes d'exploitation
- 4797 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie
- 4798 Différences compensées par couverture de change

48 CRÉANCES ET DETTES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (HAO)

481 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS

4811 Immobilisations incorporelles
4812 Immobilisations corporelles
4813 Versements restant à effectuer sur titres de participation et titres immobilisés non libérés
4816 Réserve de propriété [1]
4817 Retenues de garantie [1]
4818 Factures non parvenues [1]

482 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS, EFFETS À PAYER
4821 Immobilisations incorporelles
4822 Immobilisations corporelles

484 AUTRES DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

485 CRÉANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
4851 En compte, immobilisations incorporelles
4852 En compte, immobilisations corporelles
4853 Effets à recevoir, immobilisations incorporelles
4854 Effets à recevoir, immobilisations corporelles
4855 Effets escomptés non échus
4857 Retenues de garantie
4858 Factures à établir

488 AUTRES CREANCES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES (H.A.O.)

49 DÉPRÉCIATIONS ETPROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME (TIERS)

490 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES FOURNISSEURS

491 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES CLIENTS
4911 Créances litigieuses
4912 Créances douteuses

492 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES PERSONNEL

493 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES SOCIAUX

494 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES

495 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ORGANISMES INTERNATIONAUX

[1] créer des sous comptes distinguant les immobilisations corporelles des incorporelles

496 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES APPORTEURS ASSOCIÉS ET GROUPE
- 4962 Associés, comptes courants
- 4963 Associés, opérations faites en commun
- 4966 Groupe, comptes courants

497 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DÉBITEURS DIVERS

498 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES DE CRÉANCES H.A.O.
- 4985 Créances sur cessions d'immobilisations
- 4986 Créances sur cessions de titres de placement
- 4988 Autres créances H.A.O.

499 PROVISIONS POUR RISQUES À COURT TERME
- 4991 sur opérations d'exploitation
- 4997 sur opérations financières
- 4998 sur opérations H.A.O.

CLASSE 5 — COMPTES DE TRESORERIE

50	TITRES DE PLACEMENT
51	VALEURS À ENCAISSER
52	BANQUES
53	ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS
54	INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE
55	INSTRUMENTS DE MONNAIE ELECTRONIQUE
56	BANQUES, CRÉDITS DE TRÉSORERIE ET D'ESCOMPTE
57	CAISSE
58	RÉGIES D'AVANCES, ACCRÉDITIFS ET VIREMENTS INTERNES
59	DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME

50 TITRES DE PLACEMENT

501 TITRES DU TRÉSOR ET BONS DE CAISSE À COURT TERME
- 5011 Titres du Trésor à court terme
- 5012 Titres d'organismes financiers
- 5013 Bons de caisse à court terme
- 5016 Frais d'acquisition des titres de trésor et bons de caisse

502 ACTIONS
- 5021 Actions ou parts propres
- 5022 Actions cotées
- 5023 Actions non cotées
- 5024 Actions démembrées (certificats d'investissement ; droits de vote)
- 5025 Autres actions
- 5026 Frais d'acquisition des actions

503 OBLIGATIONS
- 5031 Obligations émises par la société et rachetées par elle
- 5032 Obligations cotées
- 5033 Obligations non cotées
- 5035 Autres obligations
- 5036 Frais d'acquisition des obligations

504 BONS DE SOUSCRIPTION
- 5042 Bons de souscription d'actions
- 5043 Bons de souscription d'obligations

505 TITRES NÉGOCIABLES HORS REGION

506 INTÉRÊTS COURUS
- 5061 Titres du Trésor et bons de caisse à court terme
- 5062 Actions
- 5063 Obligations

508 AUTRES TITRES DE PLACEMENT ET CREANCES ASSIMILEES

51 VALEURS À ENCAISSER

511 EFFETS À ENCAISSER

512 EFFETS À L'ENCAISSEMENT

513 CHÈQUES À ENCAISSER

514 CHÈQUES À L'ENCAISSEMENT

515 CARTES DE CRÉDIT À ENCAISSER

518 AUTRES VALEURS À L'ENCAISSEMENT
- 5181 Warrants
- 5182 Billets de fonds
- 5185 Chèques de voyage
- 5186 Coupons échus
- 5187 Intérêts échus des obligations

52 BANQUES

521 BANQUES LOCALES
- 5211 Banques en monnaie nationale
- 5215 Banques en devises

522 BANQUES AUTRES ÉTATS REGION

523 BANQUES AUTRES ETATS ZONE MONETAIRE

524 BANQUES HORS ZONE MONETAIRE

525 BANQUES DEPOT A TERME

526 BANQUES, INTERETS COURUS

5261 Banque, intérêts courus charges à payer

5267 Banque, intérêts courus produits à recevoir

53 ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS

531 CHÈQUES POSTAUX

532 TRÉSOR

533 SOCIÉTÉS DE GESTION ET D'INTERMÉDIATION (S.G.I.)

536 ETABLISSEMENTS FINANCIERS, INTERETS COURUS

538 AUTRES ORGANISMES FINANCIERS

54 INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE

541 OPTIONS DE TAUX D'INTÉRÊT

542 OPTIONS DE TAUX DE CHANGE

543 OPTIONS DE TAUX BOURSIERS

544 INSTRUMENTS DE MARCHÉS À TERME

545 AVOIRS D'OR ET AUTRES MÉTAUX PRÉCIEUX [1]

55 INSTRUMENTS DE MONNAIE ELECTRONIQUE

551 MONNAIE ELECTRONIQUE - CARTE CARBURANT

552 MONNAIE ELECTRONIQUE - TELEPHONE PORTABLE

553 MONNAIE ELECTRONIQUE - CARTE PEAGE

554 PORTE -MONNAIE ELECTRONIQUE

558 AUTRES INSTRUMENTS MONNAIES ELECTRONIQUES



(1) Pièces, barres, louis d'or et autres métaux précieux (argent, diamant...) acquis en vue d'une cession à court terme. Ils jouent donc le rôle d'instruments de trésorerie.

56 BANQUES, CRÉDITS DE TRÉSORERIE ET D'ESCOMPTE

561 CRÉDITS DE TRÉSORERIE

564 ESCOMPTE DE CRÉDITS DE CAMPAGNE

565 ESCOMPTE DE CRÉDITS ORDINAIRES

566 BANQUES, CREDITS DE TRESORERIE, INTERETS COURUS

57 CAISSE

571 CAISSE SIÈGE SOCIAL
- 5711 Caisse en monnaie nationale
- 5712 Caisse en devises

572 CAISSE SUCCURSALE A
- 5721 en monnaie nationale
- 5722 en devises

573 CAISSE SUCCURSALE B
- 5731 en monnaie nationale
- 5732 en devises

58 RÉGIES D'AVANCES, ACCRÉDITIFS ET VIREMENTS INTERNES

581 RÉGIES D'AVANCE

582 ACCRÉDITIFS

585 VIREMENTS DE FONDS

588 AUTRES VIREMENTS INTERNES

59 DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUE A COURT TERME

590 DÉPRÉCIATIONS DES TITRES DE PLACEMENT

591 DÉPRÉCIATIONS DES TITRES ET VALEURS À ENCAISSER

592 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES BANQUES

593 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS

594 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES D'INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE

599 PROVISIONS POUR RISQUE A COURT TERME À CARACTÈRE FINANCIER

CLASSE 6 COMPTES DE CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES

60	ACHATS ET VARIATIONS DE STOCKS
61	TRANSPORTS
62	SERVICES EXTÉRIEURS
63	AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS
64	IMPÔTS ET TAXES
65	AUTRES CHARGES
66	CHARGES DE PERSONNEL
67	FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILÉES
68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS
69	DOTATIONS AUX PROVISIONS ET AUX DÉPRÉCIATIONS

60 ACHATS ET VARIATIONS DE STOCKS

601 ACHATS DE MARCHANDISES
- 6011 dans la Région ([1])
- 6012 hors Région ([4])
- 6013 aux entités du groupe dans la Région
- 6014 aux entités du groupe hors Région
- 6015 frais sur achats ([2])
- 6019 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

602 ACHATS DE MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES LIÉES
- 6021 dans la Région ([4])
- 6022 hors Région ([4])
- 6023 aux entités du groupe dans la Région
- 6024 aux entités du groupe hors Région
- 6025 frais sur achats ([5])
- 6029 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

603 VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ACHETÉS
- 6031 Variations des stocks de marchandises
- 6032 Variations des stocks de matières premières et fournitures liées

([1]) A l'exception des achats effectués avec les entités du groupe

([2]) L'entité peut créer des sous comptes pour les frais accessoires : douane, fret, assurance sur achats, commissions, courtages sur achats, frais de transit, et autres frais accessoires

6033 Variations des stocks d'autres approvisionnements

604 ACHATS STOCKÉS DE MATIÈRES ET FOURNITURES CONSOMMABLES

6041 Matières consommables
6042 Matières combustibles
6043 Produits d'entretien
6044 Fournitures d'atelier et d'usine
6045 Frais sur achats ([1])
6046 Fournitures de magasin
6047 Fournitures de bureau
6049 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

605 AUTRES ACHATS

6051 Fournitures non stockables -Eau
6052 Fournitures non stockables - Electricité
6053 Fournitures non stockables – Autres énergies
6054 Fournitures d'entretien non stockables
6055 Fournitures de bureau non stockables
6056 Achats de petit matériel et outillage
6057 Achats d'études et prestations de services
6058 Achats de travaux, matériels et équipements
6059 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés)

608 ACHATS D'EMBALLAGES

6081 Emballages perdus
6082 Emballages récupérables non identifiables
6083 Emballages à usage mixte
6085 Frais sur achats ([6])
6089 Rabais, Remises et Ristournes obtenus (non ventilés

([1]) l'entité peut créer des sous comptes pour les frais accessoires : douane, fret, assurance sur achats, commissions, courtages sur achats, frais de transit, et autres frais accessoires

61 TRANSPORTS

612 TRANSPORTS SUR VENTES

613 TRANSPORTS POUR LE COMPTE DE TIERS

614 TRANSPORTS DU PERSONNEL

616 TRANSPORTS DE PLIS

618 AUTRES FRAIS DE TRANSPORT
- 6181 Voyages et déplacements
- 6182 Transports entre établissements ou chantiers
- 6183 Transports administratifs

62 SERVICES EXTÉRIEURS

621 SOUS-TRAITANCE GÉNÉRALE

622 LOCATIONS, CHARGES LOCATIVES
- 6221 Locations de terrains
- 6222 Locations de bâtiments
- 6223 Locations de matériels et outillages
- 6224 Malis sur emballages
- 6225 Locations d'emballages
- 6226 Fermages et loyers du foncier
- 6228 Locations et charges locatives diverses

623 REDEVANCES DE LOCATION ACQUISITION
- 6232 Crédit-bail immobilier
- 6233 Crédit-bail mobilier
- 6234 Location vente
- 6238 Autres contrats de location acquisition

624 ENTRETIEN, RÉPARATIONS, REMISE EN ETAT ET MAINTENANCE
- 6241 Entretien et réparations des biens immobiliers
- 6242 Entretien et réparations des biens mobiliers
- 6243 Maintenance
- 6244 Charges de démantèlement et remise en état
- 6248 Autres entretiens et réparations

625 PRIMES D'ASSURANCE
- 6251 Assurances multirisques
- 6252 Assurances matériel de transport
- 6253 Assurances risques d'exploitation
- 6254 Assurances responsabilité du producteur
- 6255 Assurances insolvabilité clients
- 6257 Assurances transport sur ventes
- 6258 Autres primes d'assurances

626 ÉTUDES, RECHERCHES ET DOCUMENTATION
- 6261 Études et recherches
- 6265 Documentation générale
- 6266 Documentation technique

627 PUBLICITÉ, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES
- 6271 Annonces, insertions
- 6272 Catalogues, imprimés publicitaires
- 6273 Échantillons
- 6274 Foires et expositions
- 6275 Publications
- 6276 Cadeaux à la clientèle
- 6277 Frais de colloques, séminaires, conférences
- 6278 Autres charges de publicité et relations publiques

628 FRAIS DE TÉLÉCOMMUNICATIONS
- 6281 Frais de téléphone
- 6282 Frais de télex
- 6283 Frais de télécopie
- 6288 Autres frais de télécommunications

63 AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS

631 FRAIS BANCAIRES
- 6311 Frais sur titres (vente, garde)
- 6312 Frais sur effets
- 6313 Location de coffres
- 6314 Commissions d'affacturage
- 6315 Commissions sur cartes de crédit
- 6316 Frais d'émission d'emprunts
- 6317 Frais sur instruments monnaie électronique
- 6318 Autres frais bancaires

632 RÉMUNÉRATIONS D'INTERMÉDIAIRES ET DE CONSEILS
- 6322 Commissions et courtages sur ventes
- 6324 Honoraires des professions réglementées
- 6325 Frais d'actes et de contentieux
- 6326 Rémunérations d'affacturage
- 6327 Rémunérations des autres prestataires de services
- 6328 Divers frais

633 FRAIS DE FORMATION DU PERSONNEL

634 REDEVANCES POUR BREVETS, LICENCES, LOGICIELS, CONCESSIONS ET DROITS ET VALEURS SIMILAIRES
- 6342 Redevances pour brevets, licences
- 6343 Redevances pour logiciels
- 6344 Redevances pour marques
- 6345 Redevances pour sites internet
- 6346 Redevances pour concessions, droits et valeurs similaires

635 COTISATIONS
- 6351 Cotisations
- 6358 Concours divers

637 RÉMUNÉRATIONS DE PERSONNEL EXTÉRIEUR À L'ENTITE
- 6371 Personnel intérimaire
- 6372 Personnel détaché ou prêté à l'entité

638 AUTRES CHARGES EXTERNES
- 6381 Frais de recrutement du personnel
- 6382 Frais de déménagement
- 6383 Réceptions
- 6384 Missions
- 6385 Charges de copropriété

64 IMPÔTS ET TAXES

641 IMPÔTS ET TAXES DIRECTS
- 6411 Impôts fonciers et taxes annexes
- 6412 Patentes, licences et taxes annexes
- 6413 Taxes sur appointements et salaires
- 6414 Taxes d'apprentissage
- 6415 Formation professionnelle continue
- 6418 Autres impôts et taxes directs

645 IMPÔTS ET TAXES INDIRECTS

646 DROITS D'ENREGISTREMENT
- 6461 Droits de mutation
- 6462 Droits de timbre
- 6463 Taxes sur les véhicules de société
- 6464 Vignettes
- 6468 Autres droits

647 PENALITES, AMENDES FISCALES
- 6471 Pénalités d'assiette, impôts directs
- 6472 Pénalités d'assiette, impôts indirects
- 6473 Pénalités de recouvrement, impôts directs
- 6474 Pénalités de recouvrement, impôts indirects
- 6478 Autres pénalités et amendes fiscales

648 AUTRES IMPÔTS ET TAXES

65 AUTRES CHARGES

651 PERTES SUR CRÉANCES CLIENTS ET AUTRES DÉBITEURS
- 6511 Clients
- 6515 Autres débiteurs

652 QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN
- 6521 Quote-part transférée de bénéfices (comptabilité du gérant)
- 6525 Pertes imputées par transfert (comptabilité des associés non gérants)

654 VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
- 6541 Immobilisations incorporelles
- 6542 Immobilisations corporelles

656 PERTE DE CHANGE SUR CREANCES ET DETTES COMMERCIALE

657 PENALITES ET AMENDES PENALES

658 CHARGES DIVERSES
- 6581 Indemnités de fonction et autres rémunérations d'administrateurs
- 6582 Dons
- 6583 Mécénat
- 6588 Autres charges diverses

659 CHARGES POUR DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME D'EXPLOITATION
- 6591 sur risques à court terme
- 6593 sur stocks
- 6594 sur créances
- 6598 Autres charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme

66 CHARGES DE PERSONNEL

661 RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES AU PERSONNEL NATIONAL
- 6611 Appointements salaires et commissions
- 6612 Primes et gratifications
- 6613 Congés payés
- 6614 Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche
- 6615 Indemnités de maladie versées aux travailleurs
- 6616 Supplément familial
- 6617 Avantages en nature
- 6618 Autres rémunérations directes

662 RÉMUNÉRATIONS DIRECTES VERSÉES AU PERSONNEL NON NATIONAL
- 6621 Appointements salaires et commissions
- 6622 Primes et gratifications
- 6623 Congés payés
- 6624 Indemnités de préavis, de licenciement et de recherche d'embauche
- 6625 Indemnités de maladie versées aux travailleurs
- 6626 Supplément familial
- 6627 Avantages en nature
- 6628 Autres rémunérations directes

663 INDEMNITÉS FORFAITAIRES VERSÉES AU PERSONNEL
- 6631 Indemnités de logement
- 6632 Indemnités de représentation
- 6633 Indemnités d'expatriation
- 6634 Indemnités de transport
- 6638 Autres indemnités et avantages divers

664 CHARGES SOCIALES
- 6641 Charges sociales sur rémunération du personnel national
- 6642 Charges sociales sur rémunération du personnel non national

666 RÉMUNÉRATIONS ET CHARGES SOCIALES DE L'EXPLOITANT INDIVIDUEL
- 6661 Rémunération du travail de l'exploitant

6662 Charges sociales

667 RÉMUNÉRATION TRANSFÉRÉE DE PERSONNEL EXTÉRIEUR
- 6671 Personnel intérimaire
- 6672 Personnel détaché ou prêté à l'entité

668 AUTRES CHARGES SOCIALES
- 6681 Versements aux Syndicats et Comités d'entreprise, d'établissement
- 6682 Versements aux Comités d'hygiène et de sécurité
- 6683 Versements et contributions aux autres œuvres sociales
- 6684 Médecine du travail et pharmacie
- 6685 Assurances et organismes de santé
- 6686 Assurances retraite et fonds de pension
- 6687 Majorations et pénalités sociales
- 6688 Charges sociales diverses

67 FRAIS FINANCIERS ET CHARGES ASSIMILÉES

671 INTÉRÊTS DES EMPRUNTS
- 6711 Emprunts obligataires
- 6712 Emprunts auprès des établissements de crédit
- 6713 Dettes liées à des participations
- 6714 Primes de remboursement des obligations

672 INTÉRÊTS DANS LOYERS DE LOCATION ACQUISITION
- 6722 Intérêts dans loyers de location acquisition/crédit-bail immobilier
- 6723 Intérêts dans loyers de location acquisition/crédit-bail mobilier
- 6724 Intérêts dans loyers de location acquisition/location-vente
- 6728 Intérêts dans loyers des autres locations acquisition

673 ESCOMPTES ACCORDÉS

674 AUTRES INTÉRÊTS
- 6741 Avances reçues et dépôts créditeurs
- 6742 Comptes courants bloqués
- 6743 Intérêts sur obligations cautionnées
- 6744 Intérêts sur dettes commerciales
- 6745 Intérêts bancaires et sur opérations de financement (escompte…)
- 6748 Intérêts sur dettes diverses

675 ESCOMPTES DES EFFETS DE COMMERCE

676 PERTES DE CHANGE FINANCIERES

677 PERTES SUR TITRES DE PLACEMENT

6771 Pertes sur cessions de titres de placement

6772 Malis provenant d'attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants

678 PERTES ET CHARGES SUR RISQUES FINANCIERS

6781 sur rentes viagères

6782 sur opérations financières

6784 sur instruments de trésorerie

679 CHARGES POUR DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME FINANCIÈRES

6791 sur risques financiers

6795 sur titres de placement

6798 Autres charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières

68 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS

681 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS D'EXPLOITATION

6812 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles

6813 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles

69 DOTATIONS AUX PROVISIONS ET AUX DÉPRÉCIATIONS

691 DOTATIONS AUX PROVISIONS ET AUX DEPRECIATIONS D'EXPLOITATION

6911 Dotations aux provisions pour risques et charges

6913 Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles

6914 Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles

697 DOTATIONS AUX PROVISIONS ET AUX DEPRECIATIONS FINANCIÈRES

6971 Dotations aux provisions pour risques et charges

6972 Dotations aux dépréciations des immobilisations financières

CLASSE 7 COMPTES DE PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES

70	VENTES
71	SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
72	PRODUCTION IMMOBILISÉE
73	VARIATIONS DE STOCKS DE BIENS ET DE SERVICES PRODUITS
75	AUTRES PRODUITS
77	REVENUS FINANCIERS ET ASSIMILÉS
78	TRANSFERTS DE CHARGES
79	REPRISES DE PROVISIONS, DE DEPRECIATIONS ET AUTRES

70 VENTES

701 VENTES DE MARCHANDISES
- 7011 dans la Région (1)
- 7012 hors Région (1)
- 7013 Aux entités du groupe dans la Région
- 7014 aux entités du groupe hors Région
- 7015 sur internet
- 7019 Rabais, remises, ristournes accordés (non ventilés)

702 VENTES DE PRODUITS FINIS
- 7021 dans la Région (1)
- 7022 hors Région (1)
- 7023 aux entités du groupe dans la Région
- 7024 aux entités du groupe hors Région
- 7025 sur internet
- 7029 Rabais, remises, ristournes accordés (non ventilés)

703 VENTES DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES
- 7031 dans la Région (1)
- 7032 hors Région (1)
- 7033 aux entités du groupe dans la Région
- 7034 aux entités du groupe hors Région
- 7035 sur internet
- 7039 Rabais, remises, ristournes accordés (non ventilés)

(1) À l'exclusion des ventes faites à des entités du groupe

704 VENTES DE PRODUITS RÉSIDUELS
- 7041 dans la Région ([8])
- 7042 hors Région ([1])
- 7043 aux entités du groupe dans la Région
- 7044 aux entités du groupe hors Région
- 7045 sur internet
- 7049 Rabais, remises, ristournes accordés (non ventilés)

705 TRAVAUX FACTURÉS
- 7051 dans la Région ([8])
- 7052 hors Région ([8])
- 7053 aux entités du groupe dans la Région
- 7054 aux entités du groupe hors Région
- 7055 sur internet
- 7059 Rabais, remises, ristournes accordés (non ventilés)

706 SERVICES VENDUS
- 7061 dans la Région ([8])
- 7062 hors Région ([8])
- 7063 aux entités du groupe dans la Région
- 7064 aux entités du groupe hors Région
- 7065 sur internet
- 7069 Rabais, remises, ristournes accordés (non ventilés)

707 PRODUITS ACCESSOIRES
- 7071 Ports, emballages perdus et autres frais facturés
- 7072 Commissions et courtages ([2])
- 7073 Locations ([9])
- 7074 Bonis sur reprises et cessions d'emballages
- 7075 Mise à disposition de personnel ([9])
- 7076 Redevances pour brevets, logiciels, marques et droits similaires ([9])
- 7077 Services exploités dans l'intérêt du personnel
- 7078 Autres produits accessoires

([1]) À l'exclusion des ventes faites à des entités du groupe
([2]) À inscrire au compte 706 si ces produits correspondent à une activité principale de l'entité

71 SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

711 SUR PRODUITS À L'EXPORTATION

712 SUR PRODUITS À L'IMPORTATION

713 SUR PRODUITS DE PÉRÉQUATION

714 INDEMNITES ET SUBVENTIONS D'EXPLOITATION (entité agricole)

718 AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
- 7181 Versées par l'État et les collectivités publiques
- 7182 Versées par les organismes internationaux
- 7183 Versées par des tiers

72 PRODUCTION IMMOBILISÉE

721 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

722 IMMOBILISATIONS CORPORELLES
- 7221 immobilisations corporelles (hors actifs biologiques)
- 7222 immobilisations corporelles (actifs biologiques)

724 PRODUCTION AUTO-CONSOMMEE

726 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES ([1])

73 VARIATIONS DES STOCKS DE BIENS ET DE SERVICES PRODUITS

734 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS EN COURS
- 7341 Produits en cours
- 7342 Travaux en cours

735 VARIATIONS DES EN-COURS DE SERVICES
- 7351 Études en cours
- 7352 Prestations de services en cours

736 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS

737 VARIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMÉDIAIRES ET RÉSIDUELS
- 7371 Produits intermédiaires
- 7372 Produits résiduels

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

75 AUTRES PRODUITS

751 PROFITS SUR CREANCES CLIENTS ET AUTRES DEBITEURS

752 QUOTE-PART DE RÉSULTAT SUR OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN
- 7521 Quote-part transférée de pertes (comptabilité du gérant)
- 7525 Bénéfices attribués par transfert (comptabilité des associés non gérants)

754 PRODUITS DES CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
- 7541 Immobilisations incorporelles
- 7542 Immobilisations corporelles

756 GAINS DE CHANGE SUR CREANCES ET DETTES COMMERCIALES

758 PRODUITS DIVERS
- 7581 Indemnités de fonction et autres rémunérations d'administrateurs
- 7582 Indemnités d'assurances reçues
- 7588 Autres produits divers

759 REPRISES DE CHARGES POUR DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME D'EXPLOITATION
- 7591 sur risques à court terme
- 7593 sur stocks
- 7594 sur créances
- 7598 sur autres charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation

77 REVENUS FINANCIERS ET PRODUITS ASSIMILÉS

771 INTÉRÊTS DE PRÊTS ET CREANCES DIVERSES
- 7712 Intérêts de prêts
- 7713 Intérêts sur créances diverses

772 REVENUS DE PARTICIPATIONS ET AUTRES TITRES IMMOBILISES
- 7721 Revenus des titres de participation
- 7722 Revenus autres titres immobilisés

773 ESCOMPTES OBTENUS

774 REVENUS DE PLACEMENT
- 7745 Revenus des obligations
- 7746 Revenus des titres de placement

775 INTERETS DANS LOYERS DE LOCATION ACQUISITION

776 GAINS DE CHANGE FINANCIERS

777 GAINS SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT

778 GAINS SUR RISQUES FINANCIERS
- 7781 sur rentes viagères
- 7782 sur opérations financières
- 7784 sur instruments de trésorerie

779 REPRISES DE CHARGES POUR DEPRECIATIONS ET PROVISIONS A COURT TERME FINANCIÈRES
- 7791 sur risques financiers
- 7795 sur titres de placement
- 7798 sur autres charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières

78 TRANSFERTS DE CHARGES

781 TRANSFERTS DE CHARGES D'EXPLOITATION

787 TRANSFERTS DE CHARGES FINANCIERES

79 REPRISES DE PROVISIONS, DE DEPRECIATIONS ET AUTRES

791 REPRISES DE PROVISIONS ET DEPRECIATIONS D'EXPLOITATION
- 7911 pour risques et charges
- 7913 des immobilisations incorporelles
- 7914 des immobilisations corporelles

797 REPRISES DE PROVISIONS ET DEPRECIATIONS FINANCIÈRES
- 7971 pour risques et charges
- 7972 des immobilisations financières

798 REPRISES D'AMORTISSEMENTS ([1])

799 REPRISES DE SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

([1]) Cas de révision de plan d'amortissement

CLASSE 8 COMPTES DES AUTRES CHARGES ET DES AUTRES PRODUITS

81	VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
82	PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
83	CHARGES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
84	PRODUITS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
85	DOTATIONS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
86	REPRISES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES
87	PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS
88	SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE
89	IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT

81 VALEURS COMPTABLES DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

811 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

812 IMMOBILISATIONS CORPORELLES

816 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES

82 PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

821 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

822 IMMOBILISATIONS CORPORELLES

826 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES

83 CHARGES HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES

831 CHARGES H.A.O. CONSTATÉES

834 PERTES SUR CRÉANCES H.A.O.

833 CHARGES LIEES AUX OPERATIONS DE RESTRUCTURATION

835 DONS ET LIBÉRALITÉS ACCORDÉS

836 ABANDONS DE CRÉANCES CONSENTIS

837 CHARGES LIEES AUX OPERATIONS DE LIQUIDATION

839 CHARGES POUR DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES À COURT TERME H.A.O.

84 PRODUITS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES

841 PRODUITS H.A.O CONSTATÉS

844 INDEMNITES ET SUBVENTIONS H.A.O. (entité agricole)

843 PRODUITS LIES AUX OPERATIONS DE RESTRUCTURATION

845 DONS ET LIBÉRALITÉS OBTENUS

846 ABANDONS DE CRÉANCES OBTENUS

847 PRODUITS LIES AUX OPERATIONS DE LIQUIDATION

848 TRANSFERTS DE CHARGES H.A.O

849 REPRISES DE CHARGES POUR DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME H.A.O.

85 DOTATIONS HORS ACTIVITÉS ORDINAIRES

851 DOTATIONS AUX PROVISIONS RÉGLEMENTÉES

852 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS H.A.O.

853 DOTATIONS AUX DÉPRÉCIATIONS H.A.O.

854 DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES H.A.O.

858 AUTRES DOTATIONS H.A.O.

86 REPRISES DE CHARGES, PROVISIONS ET DEPRECIATIONS HAO.

861 REPRISES DE PROVISIONS RÉGLEMENTÉES

862 REPRISES D'AMORTISSEMENTS HAO

863 REPRISES DE DÉPRÉCIATIONS H.A.O.

864 REPRISES DE PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES H.A.O.

868 AUTRES REPRISES H.A.O.

87 PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS

871 PARTICIPATION LÉGALE AUX BÉNÉFICES

874 PARTICIPATION CONTRACTUELLE AUX BÉNÉFICES

878 AUTRES PARTICIPATIONS

88 SUBVENTIONS D'ÉQUILIBRE

881 ÉTAT

884 COLLECTIVITÉS PUBLIQUES

886 GROUPE

888 AUTRES

89 IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT

891 IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES DE L'EXERCICE
- 8911 Activités exercées dans l'État
- 8912 Activités exercées dans les autres États de la Région
- 8913 Activités exercées hors Région

892 RAPPEL D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS

895 IMPÔT MINIMUM FORFAITAIRE (I.M.F.)

899 DÉGRÈVEMENTS ET ANNULATIONS D'IMPÔTS SUR RÉSULTATS ANTÉRIEURS
- 8991 Dégrèvements
- 8994 Annulations pour pertes rétroactives

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

■ COMPTES DES ENGAGEMENTS HORS BILAN

90	ENGAGEMENTS OBTENUS ET ENGAGEMENTS ACCORDES
91	CONTREPARTIES DES ENGAGEMENTS

90 ENGAGEMENTS OBTENUS ET ENGAGEMENTS ACCORDÉS

ENGAGEMENTS OBTENUS 901 à 904

901 ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT OBTENUS
- 9011 Crédits confirmés obtenus
- 9012 Emprunts restant à encaisser
- 9013 Facilités de financement renouvelables
- 9014 Facilités d'émission
- 9018 Autres engagements de financement obtenus

902 ENGAGEMENTS DE GARANTIE OBTENUS
- 9021 Avals obtenus
- 9022 Cautions, garanties obtenues
- 9023 Hypothèques obtenues
- 9024 Effets endossés par des tiers
- 9028 Autres garanties obtenues

903 ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES
- 9031 Achats de marchandises à terme
- 9032 Achats à terme de devises
- 9033 Commandes fermes des clients
- 9038 Autres engagements réciproques

904 AUTRES ENGAGEMENTS OBTENUS
- 9041 Abandons de créances conditionnels
- 9043 Ventes avec clause de réserve de propriété
- 9048 Divers engagements obtenus

ENGAGEMENTS ACCORDÉS 905 à 908

905 ENGAGEMENTS DE FINANCEMENT ACCORDÉS
- 9051 Crédits accordés non décaissés
- 9058 Autres engagements de financement accordés

906 ENGAGEMENTS DE GARANTIE ACCORDÉS
- 9061 Avals accordés
- 9062 Cautions, garanties accordées
- 9063 Hypothèques accordées
- 9064 Effets endossés par l'entité
- 9068 Autres garanties accordées

907 ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES
- 9071 Ventes de marchandises à terme
- 9072 Ventes à terme de devises
- 9073 Commandes fermes aux fournisseurs
- 9078 Autres engagements réciproques

907 AUTRES ENGAGEMENTS ACCORDÉS
- 9081 Annulations conditionnelles de dettes
- 9082 Engagements de retraite
- 9083 Achats avec clause de réserve de propriété
- 9088 Divers engagements accordés

91 CONTREPARTIES DES ENGAGEMENTS

911 à 914 CONTREPARTIE DES ENGAGEMENTS OBTENUS, 901 à 904

915 à 918 CONTREPARTIE DES ENGAGEMENTS ACCORDÉS, 905 à 908

■ COMPTES DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION (CAGE)

92	COMPTES REFLECHIS
93	COMPTES DE RECLASSEMENTS
94	COMPTES DE COÛTS
95	COMPTES DE STOCKS
96	COMPTES D'ECARTS SUR COUTS PREETABLIS
97	COMPTES DE DIFFERENCES DE TRAITEMENT COMPTABLE
98	COMPTES DE RESULTATS
99	COMPTES DE LIAISONS INTERNES

PLAN COMPTABLE GENERAL OHADA



Titre VII

Chapitre 3

Contenu et fonctionnement des comptes

SECTION 1 :	Structure du cadre conceptuel
SECTION 2 :	Champ d'application du cadre conceptuel

CONTENU ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

SECTION 1

CLASSE1 COMPTES DE RESSOURCES DURABLES

Les comptes de la classe 1 enregistrent les ressources de financement mises à la disposition de l'entité de façon durable et permanente par les associés et les tiers.

Ces comptes regroupent :

- les capitaux propres (**voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 16**) correspondant à la somme algébrique des rubriques suivantes :
  - capital,
  - réserves,
  - report à nouveau (débiteur ou créditeur),
  - résultat net de l'exercice,
  - subventions d'investissement,
  - provisions réglementées et fonds assimilés ;
- les emprunts et dettes assimilées ;
- les dettes de location acquisition;
- les dettes liées à des participations et les comptes de liaison des établissements et sociétés en participation ;
- les provisions pour risques et charges.

COMPTE 101 : Capital social

Contenu

Le Capital social traduit le montant des valeurs apportées par les associés.

Dans les sociétés, le capital initial correspond à la valeur des apports (nature ou espèces) effectués par les associés à la création de l'entité tels qu'ils figurent dans les statuts.

Il est divisé en actions ou parts d'une même valeur nominale.

Au cours de la vie sociale, le capital peut, sur décision des organes compétents, être augmenté ou diminué pour diverses raisons, notamment : apports et/ou retraits de capital, affectation de résultats et incorporation de réserves.

Pour certaines sociétés, la loi prévoit la limitation de la responsabilité des associés à l'égard des créanciers sociaux en fixant le montant minimum du capital social.

Subdivisions

1011 Capital souscrit, non appelé
1012 Capital souscrit, appelé, non versé
1013 Capital souscrit, appelé, versé, non amorti
1014 Capital souscrit, appelé, versé, amorti
1018 Capital souscrit, soumis à des conditions particulières

Commentaires

Le capital social représente la valeur nominale des actions ou parts sociales.
Le compte 1011 — Capital souscrit, non appelé enregistre à son crédit les promesses d'apport en espèces ou en nature, faites par les associés, par le débit du compte 109 — Apporteurs capital souscrit, non appelé.
Au moment de l'appel d'une nouvelle fraction du capital le compte 1011 est débité par le crédit du compte 1012 à concurrence du montant appelé. Corrélativement, le compte 467 — Apporteurs, restant dû sur capital appelé est débité du même montant par le crédit du compte 109 — Apporteurs, capital souscrit, non appelé.

Le compte 1012 — Capital souscrit, appelé, non versé enregistre à son crédit la fraction de capital en instance d'être effectivement libérée par les apporteurs.
En cas de libération effective par les apporteurs de la fraction de capital appelé, le compte 1012 — Capital souscrit, appelé, non versé est viré au compte 1013 — Capital souscrit appelé, versé, non amorti.
Les organes compétents peuvent décider de rembourser aux associés tout ou partie du montant nominal de leurs actions à titre d'avances sur le produit de la liquidation future de la société.
Le capital demeure inchangé, les actions amorties devenant des actions de jouissance. La contre-valeur des actions

de jouissance est isolée dans le compte 1014 – Capital souscrit, appelé, versé, amorti. Les actions dont le capital est partiellement ou totalement amorti donnent les mêmes droits que les actions non amorties à l'exception du premier dividende (Intérêt statutaire).
L'attribution gratuite d'actions au personnel salarié de la société et aux dirigeants est traitée au titre VIII opérations spécifiques chapitre 19.
Le compte 1018 – Capital souscrit, soumis à des conditions particulières enregistre à son crédit le montant du capital provenant d'opérations particulières telles que :

- l'incorporation de plus-values nettes à long terme (P.V.N.L.T.), lorsque les dispositions législatives et réglementaires le prévoient ;
- l'émission de certificats d'investissement, d'actions de préférence et d'actions à dividendes prioritaires, sans droit de vote.

Fonctionnement

Le compte 101 – CAPITAL SOCIAL est crédité du montant :
– des apports initiaux ;
– des augmentations de capital en espèces, en nature ou en réserves (déduction faite des primes liées au capital social)

par le débit du compte 46 – Apporteurs Associés et Groupe, pour les apports en espèces ou en nature, pour les sociétés de personnes et GIE ;

ou par le débit du compte 109 Apporteurs capital souscrit, non appelé, pour les sociétés de capitaux ;

ou par le débit du compte 11 – Réserves, pour l'incorporation de ce poste au capital ;

ou par le débit du compte 12 - Report à nouveau, pour l'incorporation de ce poste au capital ;

ou par le débit du compte 13 – Résultat net de l'exercice, pour l'incorporation de ce poste au capital.

Le compte 101 — CAPITAL SOCIAL est débité des réductions de capital décidées par les Assemblées générales d'associés

par le crédit du compte 12 – Report à nouveau, pour l'absorption des pertes antérieures reportées ;

ou par le crédit du compte 109 Apporteurs, capital souscrit non appelé dans le cas de renonciation d'une partie du capital non libéré ;

ou par le crédit du compte 46 – Apporteurs, Associés et Groupe, dans le cas du remboursement d'une partie du capital.

Exclusions

Le compte 101 – CAPITAL SOCIAL ne doit pas servir à enregistrer : ■ les versements et/ou retraits temporaires de fonds effectués par les associés ■ les apports effectués par l'exploitant individuel ■ les apports non remboursables effectués par la puissance publique	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* ■ *46 – Apporteurs, Associés et Groupe* ■ *103 – Capital personnel* ■ *102 – Capital par dotation*

Eléments de contrôle

Le compte 101 – CAPITAL SOCIAL peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des statuts de la société ;
- de la déclaration notariée de souscription et de versement ;
- des virements bancaires et relevés de banque ;
- du procès-verbal de l'Assemblée des associés.

COMPTE 102 : Capital par dotation

Contenu

Le Capital par dotation représente la contrepartie de l'intégration au patrimoine des entités publiques, des immobilisations et fonds affectés, sur décision de l'Autorité publique, au fonctionnement de ces entités. Cette dotation peut aussi se réaliser par transformation de dettes.

Subdivisions

1021	Dotation initiale	1028	Autres dotations
1022	Dotations complémentaires		

Commentaires

Le compte 102 – Capital par dotation ne saurait être utilisé que dans les entités publiques. Il reçoit en effet les fonds de dotation des collectivités publiques. Il enregistre la contre-valeur des biens affectés de manière irrévocable à ces entités.

Il n'en demeure pas moins vrai que certaines subventions d'investissement, accordées par les collectivités auxquelles les entités sont rattachées, peuvent être considérées comme étant des fonds de dotation. Ce sera notamment le cas d'organismes subventionneurs et d'entité subventionnée émanant de la même personne morale publique. Dans ce cas, il faut se référer à la décision d'octroi pour leur qualification.

Fonctionnement

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION est crédité des dotations en numéraire et en nature accordées par une collectivité publique

par le débit du compte 4493 – Etat, fonds de dotation à recevoir ;

ou par le débit du compte 45 – Organismes internationaux ;

ou par le débit du compte 47 – Débiteurs et créditeurs divers ;

ou encore par le débit des comptes d'actifs concernés, immobilisations, stocks, créances.

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION est débité, en cas de reprise contractuelle de dettes

par le crédit des comptes de passif concernés.

Exclusions

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION ne doit pas servir à enregistrer : ■ les sommes reçues à titre de prêts ou d'avances remboursables par les entités publiques ■ les sommes reçues à titre de prêts ou d'avances remboursables assorties de conditions particulières ■ les sommes reçues à titre de subventions d'investissement dans la mesure où elles ne sont pas transformées en capital par dotation	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* ■ *163 – Avances reçues de l'Etat* ■ *167 – Avances assorties de conditions particulières* ■ *14 – Subventions d'investissement*

Eléments de contrôle

Le compte 102 – CAPITAL PAR DOTATION peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- de décret, arrêté ou lettre officielle d'octroi ou de déblocage des fonds ;
- de procès-verbal de remise d'un bien cédé en guise d'apport en nature ;
- de pièces justificatives de virements correspondants

COMPTE 103 : Capital personnel

Contenu

A la création de l'entité exploitée sous la forme individuelle, le capital initial représente le montant des apports en nature ou en espèces effectués par l'entrepreneur à titre définitif et des dettes qu'il décide d'inscrire au bilan.

Ce capital initial est modifié ultérieurement par les apports et les retraits de capital ainsi que par l'affectation des résultats.

Commentaires

Ce compte ne doit pas être confondu avec le compte de l'exploitant. Lorsque le solde de ce compte est débiteur, il reste au passif, mais précédé du signe moins.

Fonctionnement

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est crédité des apports effectués par l'exploitant

à titre définitif, en début ou en cours d'activité, par le débit des comptes d'actifs concernés : immobilisations, stocks, trésorerie ;

à la clôture de l'exercice, de l'apport net issu du solde du Compte de l'exploitant par le débit du compte 104 – Compte de l'exploitant.

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est crédité, à l'ouverture de l'exercice, du montant de l'affectation du résultat de l'exercice précédent

par le débit du compte 131 – Résultat net : Bénéfice.

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est débité, à l'ouverture de l'exercice, du montant de l'affectation du résultat de l'exercice précédent

par le crédit du compte 139 – Résultat net : Perte.

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL est débité, à la clôture de l'exercice, du solde du compte de l'exploitant (retraits nets)

par le crédit du compte 104 – Compte de l'exploitant.

Exclusions

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer : ■ les prélèvements et versements effectués dans les entités non individuelles ■ les prélèvements et apports effectués par l'exploitant à titre temporaire	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* ■ *462 – Apporteurs, Associés, comptes courants* ■ *104 – Compte de l'exploitant*

Eléments de contrôle

Le compte 103 – CAPITAL PERSONNEL peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- du compte de résultat de l'exercice précédent ;
- des virements ;
- des fiches de caisse ;
- des relevés de banque.

COMPTE 104 : Compte de l'exploitant

Contenu

Ce compte sert à établir la situation de l'entrepreneur en ce qui concerne :

- les apports et compléments d'apports financiers et/ou de biens et services effectués à titre temporaire en cours d'exercice. Ces apports et compléments d'apports financiers peuvent consister en des versements dans la caisse ou sur un compte bancaire de l'entité ou en des règlements de dépenses de l'entité sur la trésorerie privée de l'exploitant ;
- les retraits effectués au cours de l'exercice pour son usage personnel ou celui de sa famille et dans le cadre de l'exploitation.
- Ceux-ci consistent en des :
  - prélèvements en nature de biens et services, objets de l'activité, qui concourent à la détermination du résultat ;
  - prélèvements financiers opérés sur un compte de trésorerie affecté à l'activité, qu'il s'agisse de prélèvements directs (retraits de fonds) ou indirects (paiement d'une dépense privée).

Subdivisions

1041	Apports temporaires
1042	Opérations courantes
1043	Rémunérations, impôts, et autres charges personnelles
1047	Prélèvements d'autoconsommation
1048	Autres prélèvements

Commentaires

Le compte 104 – Compte de l'exploitant est en fait un démembrement du compte 103 – Capital personnel. A ce titre, il est systématiquement soldé à la clôture de l'exercice.

Fonctionnement

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est crédité, en cours d'exercice, des apports et compléments d'apports financiers et/ou de biens et services effectués par l'exploitant à titre temporaire

par le débit d'un compte de trésorerie ou des comptes d'actifs correspondants.

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est crédité, à la clôture de l'exercice, du montant débiteur de son solde

par le débit du compte 103 – Capital personnel.

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est débité, en cours d'exercice, des retraits de fonds ou des prélèvements de biens et services effectués par l'exploitant, pour son usage personnel ou celui de sa famille et de l'exploitation

par le crédit des comptes d'actifs correspondants.

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT est débité, à la clôture de l'exercice, du montant de son solde créditeur

par le crédit du compte 103 – Capital personnel.

Exclusions

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT ne doit pas servir à enregistrer : ■ les prélèvements et versements effectués dans des entités non individuelles	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* ■ *462 – Apporteurs, Associés, comptes courants*

Eléments de contrôle

Le compte 104 – COMPTE DE L'EXPLOITANT peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des virements ;
- des fiches de caisse ;
- des relevés de banque.

COMPTE 105 : Primes liées au capital social

Contenu

La prime peut être analysée comme étant un droit d'entrée demandé au nouvel actionnaire ou associé d'autant que l'action ou la part sociale vaut, avant augmentation du capital, beaucoup plus que sa valeur nominale. Elle représente une partie des apports purs et simples non comprise dans le capital social.

Les primes liées au capital social doivent figurer distinctement au passif du bilan dans les rubriques appropriées. Selon la nature des opérations d'augmentation de capital, en nature ou en espèces, il y a lieu de distinguer quatre (4) catégories de primes : d'émission, de fusion, d'apport et de conversion.

Subdivisions

1051 Primes d'émission
1052 Primes d'apport
1053 Primes de fusion
1054 Primes de conversion
1058 Autres primes

Commentairesientairrsion

La prime d'émission est égale à l'excédent du prix d'émission en numéraire (c'est-à-dire le prix payé par le souscripteur) sur la valeur nominale des actions ou parts sociales.
La prime de fusion représente la différence entre la valeur réelle de l'entité absorbée et la valeur nominale des actions ou parts sociales rémunérant l'apport.

La prime d'apport représente la différence entre la valeur du ou des biens apportés et la valeur nominale des actions ou des parts sociales rémunérant l'apport.
La prime de conversion représente la différence entre la valeur de conversion du ou des titres de créances et la valeur nominale des actions ou des parts sociales rémunérant l'apport.

Fonctionnement

Le compte 105 – PRIMES LIEES AU CAPITAL SOCIAL est crédité lors des augmentations de capital

par le débit des comptes d'associés, de comptes de tiers ou de comptes de trésorerie.

Le compte 105 – PRIMES LIEES AU CAPITAL SOCIAL est débité en cas d'incorporation des primes au capital

par le crédit du compte 101 – Capital social.

Le compte 105 – PRIMES LIEES AU CAPITAL SOCIAL est débité en cas d'absorption de pertes

par le crédit du compte 12 – Report à nouveau ou 139 – Résultat net : pertes.

Le compte 105 – PRIMES LIEES AU CAPITAL SOCIAL est débité en cas de remboursement du capital

par le crédit du compte 462 – Apporteurs, Associés, comptes courants.

Le compte 105 – PRIMES LIEES AU CAPITAL SOCIAL est débité, en cas d'augmentation du capital, du montant des frais de cette augmentation

par le crédit du compte 78 – Transferts de charges, en cas d'imputation des frais d'augmentation du capital.

Exclusions

Le compte 105 – PRIMES LIEES AU CAPITAL SOCIAL ne doit pas servir à enregistrer certaines sommes qualifiées de primes, exemples : primes de remboursement des obligations, primes d'assurance, primes de création d'emplois, primes de développement	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser des comptes tels que :* ■ *6714 – Primes de remboursement des obligations* ■ *625 – Primes d'assurance* ■ *7078 – Autres produits accessoires* ■ *etc.*

Eléments de contrôle

Le compte 105 – PRIMES LIEES AU CAPITAL SOCIAL peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des décisions de l'Assemblée des associés portant augmentation du capital social ;
- des textes relatifs au protocole de fusion ;
- des textes relatifs au protocole d'apport ;
- des factures de frais ou du calcul analytique des frais d'augmentation de capital.

COMPTE 106 : Ecarts de réévaluation

Contenu

L'écart de réévaluation représente la contrepartie au passif du bilan des augmentations de valeur d'éléments actifs soit dans le cadre d'une réévaluation légale, soit dans celui d'une réévaluation libre.
La différence entre les valeurs réévaluées et les valeurs nettes précédemment comptabilisées constitue l'écart de réévaluation.
L'écart de réévaluation s'inscrit distinctement au passif du bilan dans les capitaux propres.

Subdivisions

Des sous-comptes peuvent être ouverts, notamment par catégorie d'actif réévalué, voire par élément, afin de suivre les éventuelles réductions de l'écart par sortie des actifs réévalués.

1061 Ecarts de réévaluation légale
1062 Ecarts de réévaluation libre

Commentaires

L'écart de réévaluation n'a pas la nature d'un résultat et ne peut être utilisé pour compenser les pertes de l'exercice de réévaluation. Il n'est pas distribuable ; il peut être incorporé en tout ou partie au capital.

Fonctionnement

Le compte 106 – ECARTS DE REEVALUATION est crédité du montant de la réévaluation des éléments d'actif réévalués

par le débit des comptes d'actifs concernés.

Le compte 106 – ECARTS DE REEVALUATION est débité des incorporations directes au capital

par le crédit du compte 10 – Capital.

Eléments de contrôle

Le compte 106 – ECARTS DE REEVALUATION peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des décisions des organes de gestion;
- des décisions de l'Assemblée générale des actionnaires portant augmentation de capital par incorporation de tout ou partie de l'écart de réévaluation ;
- de la comparaison des actifs de l'exercice précèdent avec ceux de l'exercice en cours.



COMPTE 109 : Apporteurs, capital souscrit, non appelé

Contenu

Ce compte retrace la créance de la société sur les apporteurs, pour la fraction du capital non encore appelé par les organes compétents en cas de libération partielle.

Celle-ci peut être consécutive aux opérations de constitution d'une société ou d'augmentation de capital.

Subdivisions

Des sous-comptes peuvent être ouverts, notamment par associé, en vue d'un meilleur suivi de la libération de leurs apports.

Commentaires

Le montant inscrit au compte 109 représente en fait la créance globale de la société sur les apporteurs.
Elle devra être personnalisée pour chacun d'eux au moment des appels effectifs de fonds et portée au débit du compte 467 – Apporteurs, restant dû sur capital appelé.
Le compte 109 figure en seconde ligne au passif du bilan, en moins parmi les capitaux propres.

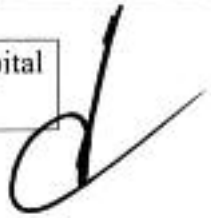
Fonctionnement

Le compte 109 – APPORTEURS, CAPITAL SOUSCRIT NON APPELE est débité, lors de la création d'une société ou lors d'une augmentation de capital, du montant non appelé immédiatement

par le crédit du compte 101 – Capital social.

Le compte 109 – APPORTEURS, CAPITAL SOUSCRIT NON APPELE est crédité lors des appels successifs du capital

par le débit du compte 467 – Apporteurs, restant dû sur capital appelé.



Eléments de contrôle

Le compte 109 – Apporteurs, capital souscrit, non appelé peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des statuts ;
- des décisions des assemblées générales ordinaires et extraordinaires ;
- des décisions du conseil d'administration ou de la gérance pour les appels de fonds ;
- du compte 1011 – Capital souscrit, non appelé, de solde opposé et de montant identique.



COMPTE 11 : Réserves

Contenu

Les réserves correspondent à des bénéfices laissés à la disposition de l'entité et non incorporés au capital.

L'obligation de constituer des réserves résulte des dispositions statutaires ou réglementaires et des décisions des organes compétents.

Subdivisions

111 RESERVE LEGALE

112 RESERVES STATUTAIRES OU CONTRACTUELLES

113 RESERVES REGLEMENTEES

- 1131 Réserves de plus-values nettes à long terme
- 1132 Réserves d'attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants
- 1133 Réserves consécutives à l'octroi subventions d'investissement
- 1134 Réserves de valeurs mobilières donnant accès au capital
- 1138 Autres réserves réglementées

118 AUTRES RESERVES

- 1181 Réserves facultatives
- 1188 Réserves diverses

Commentaires

Les réserves accroissent les capitaux propres et comprennent les réserves indisponibles : légales, réglementées et statutaires ainsi que les réserves libres ou facultatives.

Le compte 111 – Réserve légale est destiné à constater l'obligation annuelle d'alimentation ou de constitution d'un fonds de réserves, en application de dispositions juridiques régissant certains types de sociétés (SA et SARL, notamment) : la dotation est égale à 10% au moins prélevée sur le bénéfice de l'exercice diminué le cas échéant des pertes antérieures.

La réserve légale, qui peut également être constituée par prélèvement sur toute réserve disponible (notamment primes liées au capital), cesse d'être obligatoire lorsque son montant atteint 20 % du montant du capital.

Le compte 113 – Réserves réglementées comprend des subdivisions telles que :

- 1131 – Réserve de plus-values nettes à long terme. Lorsque la législation fiscale le prévoit, ce compte enregistre la plus-value nette à long terme, pour son montant net d'impôt ;
- 1132 – Réserves d'attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants, le paiement ou la libération des actions acquises en vue d'une attribution gratuite est réalisée par un prélèvement obligatoire, à concurrence des actions à attribuer, sur la part des bénéfices d'un ou de plusieurs exercices ainsi que des réserves, à l'exception de la réserve légale (**voir Titre VIII Opérations spécifiques Chapitre 19**) ;

- 1133 – Réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement. Ce compte est ouvert lorsque la convention de subvention prévoit :
  - la constitution par l'entité subventionnée d'une réserve de montant déterminé eu égard à la subvention ;
  - le maintien d'une telle réserve au passif du bilan pendant une période déterminée.

1134 – Réserves de valeurs mobilières donnant accès au capital. Lorsqu'il existe des valeurs mobilières donnant accès au capital, la société qui procède à l'attribution gratuite d'actions vire à un compte de réserve indisponible la somme nécessaire pour attribuer lesdites actions aux titulaires des droits attachés aux valeurs mobilières donnant accès au capital qui exerceraient leur droit ultérieurement en nombre égal à celui qu'ils auraient reçu s'ils avaient été actionnaires au moment de l'attribution principale.

Fonctionnement

Le compte 11 – RESERVES est crédité du montant affecté aux réserves

par le débit du compte 131 – Résultat net : Bénéfice ou le débit du compte 1301 – Résultat en instance d'affectation : Bénéfice.

Le compte 11 – RÉSERVES est débité des incorporations directes au capital

par le crédit du compte 101 – Capital social.

Le compte 11 – RÉSERVES est débité des distributions aux associés

par le crédit du compte 465 – Associés, dividendes à payer.

Le compte 11 – RÉSERVES est débité des prélèvements pour l'amortissement des pertes

par le crédit des comptes 129 – Report à nouveau débiteur ou 139 – Résultat net : Perte.

Exclusions

Le compte 11 – RESERVES ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
■ les provisions pour pertes et charges	■ *19 – Provisions pour risques et charges*
■ les dépréciations des immobilisations	■ *29 –Dépréciations*
■ les dépréciations des comptes de stocks	■ *39 – Dépréciations des stocks*
■ les dépréciations des comptes clients	■ *49 – Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Tiers)*
■ les dépréciations des comptes de trésorerie	■ *59–Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Trésorerie)*

Eléments de contrôle

Le compte 11 — RESERVES peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- de dispositions législatives, statutaires ou contractuelles obligatoires concernant la répartition des résultats ;
- des décisions de l'Assemblée générale des actionnaires portant répartition des résultats.

COMPTE 12 : Report à nouveau

Contenu

Le report à nouveau correspond au montant soit des bénéfices d'exercices antérieurs dont l'affectation a été reportée sur les exercices ultérieurs, soit des pertes constatées à la clôture d'exercices antérieurs qui n'ont pas été compensées par des prélèvements opérés sur les bénéfices, les réserves ou le capital.

Le report à nouveau est inscrit au passif du bilan où il doit figurer sur une ligne distincte : en moins si son solde est débiteur, et en plus si son solde est créditeur. Il constitue un élément des capitaux propres.

Subdivisions

121 REPORT A NOUVEAU CREDITEUR
129 REPORT A NOUVEAU DEBITEUR
1291 Perte nette à reporter
1292 Perte-Amortissements réputés différés

Commentaires

Le report à nouveau est constitué par :

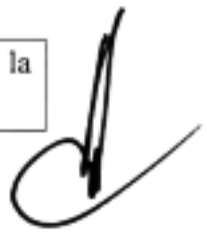
- les sommes non affectées et laissées à la disposition de l'entité;
- les pertes non compensées par des réserves ou par une diminution du capital ;
- les sommes venant des arrondis des dividendes distribués.

Le fonctionnement de ce compte est subordonné à la décision de l'assemblée générale statuant sur l'affectation du bénéfice de l'exercice précédent ou sur le sort des pertes constatées à la clôture de l'exercice précédent.

Fonctionnement

Le compte 12 – REPORT A NOUVEAU est crédité lors de la répartition des bénéfices

par le débit du compte 131 – Résultat net : Bénéfice, pour la partie non distribuée, ou non affectée à un compte de réserves.



Le compte 12 – REPORT A NOUVEAU est débité lors de l'affectation du résultat

par le crédit du compte 139 – Résultat net : Perte, pour le montant des pertes non compensées par des prélèvements opérés sur des réserves ou sur le capital ;

ou par le crédit du compte 465 – Associés, dividendes à payer, pour le report à nouveau mis en distribution.

Lorsque la législation fiscale prévoit un traitement des amortissements différés, différent de celui des pertes ordinaires, l'entité substituera les sous-comptes 1291 et 1292 au compte 129 – Report à nouveau débiteur.

Exclusions

Le compte 12 – REPORT A NOUVEAU ne doit pas servir à enregistrer : ■ les sommes à porter en réserves par décision de l'Assemblée générale ordinaire	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* ■ *11 – Réserves*

Eléments de contrôle

Le compte 12 – REPORT À NOUVEAU peut être contrôlé à partir de recoupements issus des décisions des assemblées sur la répartition des résultats.

COMPTE 13 : Résultat net de l'exercice

Contenu

Le résultat net de l'exercice peut être défini de deux façons :

- différence entre les produits (reçus ou à recevoir) et les charges (payées ou à payer) de la période ;
- variation des capitaux propres entre le début et la clôture de l'exercice, hors nouveaux apports et retraits d'apports et hors réévaluation.

Quel que soit son signe, le résultat net de l'exercice est inscrit au passif du bilan sur la ligne correspondante, parmi les capitaux propres.

Subdivisions

130 RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION
- 1301 Résultat en instance d'affectation : Bénéfice
- 1309 Résultat en instance d'affectation : Perte

131 RESULTAT NET : BENEFICE
132 MARGE COMMERCIALE (M.C.)
133 VALEUR AJOUTEE (V.A.)
134 EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION (E.B.E.)
135 RESULTAT D'EXPLOITATION (R.E.)
136 RESULTAT FINANCIER (R.F.)
137 RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (R.A.O.)
138 RESULTAT HORS ACTIVITES ORDINAIRES (R.H.A.O.)
- 1381 Résultat de fusion,
- 1382 Résultat d'apport partiel d'actif
- 1383 Résultat de scission
- 1384 Résultat de liquidation

139 RESULTAT NET : PERTE

Commentaires

Le compte 13 – Résultat net de l'exercice permet de calculer, à la clôture de l'exercice, le résultat net à affecter, après déduction de l'impôt sur les bénéfices et autres prélèvements obligatoires.

Le solde du compte 13 représente un bénéfice si les produits l'emportent sur les charges (solde créditeur) ou une perte si les charges l'emportent sur les produits (solde débiteur).

L'affectation du résultat d'un exercice est décidée par les organes compétents au cours de l'exercice suivant. Le compte 13 est donc soldé lors de la comptabilisation de cette affectation.

En fin d'exercice, le résultat de l'exercice précédent non affecté à un compte de réserves et non distribué sera viré au compte de report à nouveau.

A la réouverture des comptes de l'exercice suivant, les entités ont la possibilité d'utiliser un compte spécial "Résultat en instance d'affectation".

Dans les entités individuelles, le solde du compte 13 – Résultat net de l'exercice est viré au compte 103 – Capital personnel.

Fonctionnement

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est crédité, à la clôture de l'exercice

par le débit des comptes de la classe 7 et des comptes créditeurs de la classe 8 pour solde.

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est crédité, après la clôture de l'exercice et décision d'imputation des pertes, du montant du résultat déficitaire

par le débit des comptes : 12 – Report à nouveau, ou 11 – Réserves, ou 101 – Capital social, ou 103 – Capital personnel.

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est débité à la clôture de l'exercice du montant des charges de l'exercice

par le crédit des comptes de la classe 6 et des comptes débiteurs de la classe 8 pour solde.

Le compte 13 – RESULTAT NET DE L'EXERCICE est débité après la clôture de l'exercice et décision d'affectation des résultats du montant du résultat déficitaire

par le crédit des comptes 12 – Report à nouveau ou 11 – Réserves ou 101 – Capital social ou 103 – Capital personnel ou 465 – Associés, dividendes à payer.

Exclusions

Le compte 13 — RESULTAT NET DE L'EXERCICE ne doit pas servir à enregistrer : ■ les charges ou produits qui n'auraient pas au préalable transité par les comptes de gestion	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* ■ *classes 6, 7 et 8*

Eléments de contrôle

Le compte 13 — RESULTAT NET DE L'EXERCICE peut être contrôlé à partir de recoupements issus des soldes des comptes de gestion.

COMPTE 14 : Subventions d'investissement

Contenu

Les subventions d'investissement sont des aides financières non remboursables accordées aux entités (publiques ou privées), pour différentes raisons : acquisition, création de valeurs immobilisées (subventions d'équipement) ou financement d'activités à long terme, afin de pourvoir au remplacement ou à la remise en état des immobilisations. Elles peuvent également consister en l'octroi de biens et services **(voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 17).**

Subdivisions

141 SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT
- 1411 Etat
- 1412 Régions
- 1413 Départements
- 1414 Communes et collectivités publiques décentralisées
- 1415 Entités publiques ou mixtes
- 1416 Entreprises et organismes privés
- 1417 Organismes internationaux
- 1418 Autres

148 AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Commentaires

Les subventions d'investissement sont accordées par l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux ou les tiers, éventuellement, en vue d'acquérir ou de créer des immobilisations et de financer des activités à long terme. Dans certains cas, l'entité reçoit ladite subvention d'investissement sous la forme d'un transfert direct d'immobilisations, à titre gratuit.

Les subventions d'investissement figurent pour leur montant net au passif du bilan, parmi les capitaux propres, jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet.

Le compte 14 permet aux entités subventionnées d'échelonner sur plusieurs exercices l'enrichissement provenant de ces subventions.

La quote-part de subvention reprise dans le résultat de l'exercice est égale :

- soit au montant de la dotation de l'exercice aux comptes d'amortissements des immobilisations amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention ;
- soit à un montant déterminé en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention sont inaliénables aux termes du contrat, ou à défaut d'une clause d'inaliénabilité dans le contrat, d'une somme égale au dixième du montant de la subvention.

Des dérogations à ces règles générales pourront être admises lorsqu'une telle mesure sera justifiée par des circonstances particulières, notamment par le régime juridique des entités, l'objet de leur activité, les conditions posées ou les engagements demandés par les autorités ou

Exclusions

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
■ les subventions d'exploitation reçues	■ *71 – Subventions d'exploitation*
■ les subventions d'équilibre reçues	■ *88 – Subventions d'équilibre*

Eléments de contrôle

Le compte 14 – SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des décisions d'octroi de la subvention ou d'affectation à l'entité d'un bien de façon définitive et à titre gratuit ;
- du tableau d'amortissement des biens acquis ou créés à l'aide de la subvention pour vérification de la reprise au résultat de la subvention selon le même rythme que les amortissements. Pour les biens non amortissables, l'entité a la faculté de décider en l'absence d'instruction du pourvoyeur de la subvention, du rythme de reprise de la subvention au résultat.

COMPTE 15 : Provisions réglementées et fonds assimilés

Contenu

Les provisions réglementées sont des provisions à caractère purement fiscal ou réglementaire, comptabilisées non pas en application de principes comptables, mais suivant des dispositions légales et réglementaires (lois de finances, par exemple).

Peuvent être classées dans cette catégorie, les provisions :

- autorisées spécialement pour certaines professions (reconstitution de gisements miniers et pétroliers) ;
- pour hausse des prix et fluctuation des cours ;
- pour investissement.

Ont notamment le caractère de fonds assimilés, lorsqu'ils sont prévus par la législation fiscale :

- les amortissements dérogatoires ;
- les plus-values de cession à réinvestir ;
- les fonds réglementés ;
- la provision spéciale de réévaluation, lorsque la législation fiscale n'autorisant pas la déductibilité du supplément d'amortissement (concept dit de "neutralité fiscale") impose la comptabilisation sous cette forme.

Subdivisions

151 AMORTISSEMENTS DEROGATOIRES
152 PLUS-VALUES DE CESSION A REINVESTIR
153 FONDS REGLEMENTES
  1531 Fonds national
  1532 Prélèvement pour le Budget
154 PROVISIONS SPECIALES DE REEVALUATION
155 PROVISIONS REGLEMENTEES RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS
  1551 Reconstitution des gisements miniers et pétroliers
156 PROVISIONS REGLEMENTEES RELATIVES AUX STOCKS
  1561 Hausse de prix
  1562 Fluctuation des cours
157 PROVISIONS POUR INVESTISSEMENT
158 AUTRES PROVISIONS ET FONDS REGLEMENTES

Commentaires

Du fait de leur caractère de réserves non libérées d'impôt sur lesquelles pèsent une charge latente ou différée d'impôt qui n'est pas comptabilisée, les provisions réglementées et fonds assimilés sont inscrits au passif du bilan parmi les capitaux propres.

Elles sont créées ou augmentées exclusivement par "Dotations H.A.O.", et sont réduites ou annulées exclusivement par "Reprises H.A.O.".

Exemple : *Schéma de comptabilisation des plus-values à réinvestir*

Ce mécanisme comptable a pour objet de répondre aux exigences fiscales dans les pays où s'applique le système des plus-values à réinvestir :

- les plus-values de cession sur des éléments de l'actif immobilisé de

l'exercice sont constatées par différence entre :

- les comptes 81 – Valeurs comptables des cessions d'immobilisations
- et les comptes 82 – Produits des cessions d'immobilisations ;

- à la clôture de l'exercice, l'engagement de réemploi de la plus-value, dans les limites autorisées par la législation fiscale, est constaté :

Débit 851 – Dotations aux provisions réglementées

Crédit 152 – Plus-values de cession à réinvestir

En l'absence de réinvestissement au cours de l'exercice suivant, la provision doit être reprise intégralement :

Débit 152 – Plus-values de cession à réinvestir

Crédit 861 – Reprises de provisions réglementées

En cas d'utilisation de la plus-value conformément à son objet, le bien donnera lieu à un amortissement calculé dans les conditions de droit commun. En revanche, annuellement, la différence entre l'amortissement calculé globalement sur la valeur d'entrée du bien dans le patrimoine et l'amortissement calculé sur la base de son "coût de revient", diminué de la plus-value, donne lieu à reprise partielle pour ce montant de la plus-value à réinvestir :

Débit 152 – Plus-values de cession à réinvestir

Crédit 861 – Reprises de provisions réglementées

Fonctionnement

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES est crédité de la création ou de la variation en augmentation des provisions réglementées

par le débit du compte 85 – Dotations H.A.O.

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES est débité de l'annulation ou de la variation en diminution des provisions réglementées

par le crédit du compte 86 – Reprises H.A.O.

Exclusions

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
■ les provisions destinées à couvrir des risques et des charges futurs (à plus d'un an)	■ *19 – Provisions pour risques et charges*
■ les dépréciations de l'actif immobilisé	■ *29 –Dépréciations*
■ les dépréciations de l'actif circulant	■ *39 – Dépréciations des stocks* ■ *49 – Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Tiers)*
■ les dépréciations des comptes de trésorerie	■ *59 – Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Trésorerie)*

Eléments de contrôle

Le compte 15 – PROVISIONS REGLEMENTEES ET FONDS ASSIMILES peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des écritures à la clôture de l'exercice ;
- des tableaux d'amortissements comptables et fiscaux ;
- des factures de cession d'immobilisations et des opérations faisant ressortir la plus ou moins-value ;
- des décisions des assemblées sur la répartition du résultat et la législation concernant cette affectation.

COMPTE 16 : Emprunts et dettes assimilées

Contenu

Les emprunts et les dettes assimilées sont des ressources financières externes, contractées auprès d'établissements de crédit et/ou de tiers divers, affectées de façon durable au financement des moyens d'exploitation ou de production.

Les emprunts obligataires sont traités au **titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 20**.

Remboursables à terme, ils participent concurremment avec les capitaux propres à la couverture des besoins durables de l'entité.

Subdivisions

161 EMPRUNTS OBLIGATAIRES
- 1611 Emprunts obligataires ordinaires
- 1612 Emprunts obligataires convertibles en actions
- 1613 Emprunts obligataires remboursables en actions
- 1618 Autres emprunts obligataires

162 EMPRUNTS ET DETTES AUPRES DES ETABLISSEMENTS DE CREDIT

163 AVANCES REÇUES DE L'ETAT

164 AVANCES REÇUES ET COMPTES COURANTS BLOQUES

165 DEPÔTS ET CAUTIONNEMENTS REÇUS
- 1651 Dépôts
- 1652 Cautionnements

166 INTERÊTS COURUS
- 1661 sur emprunts obligataires
- 1662 sur emprunts et dettes auprès des établissements de crédit
- 1663 sur avances reçues de l'Etat
- 1664 sur avances reçues et comptes courants bloqués
- 1665 sur dépôts et cautionnements reçus
- 1667 sur avances assorties de conditions particulières
- 1668 sur autres emprunts et dettes

167 AVANCES ASSORTIES DE CONDITIONS PARTICULIERES
- 1671 Avances bloquées pour augmentation du capital
- 1672 Avances conditionnées par l'Etat
- 1673 Avances conditionnées par les autres organismes africains
- 1674 Avances conditionnées par les organismes internationaux

168 AUTRES EMPRUNTS ET DETTES
- 1681 Rentes viagères capitalisées
- 1682 Billets de fonds
- 1683 Dettes consécutives à des titres empruntés
- 1684 Emprunts participatifs
- 1685 Participation des travailleurs aux bénéfices
- 1686 Emprunts et dettes contractés auprès des tiers

Commentaires

Les emprunts et dettes assimilées ne sont pas distingués en fonction du terme d'exigibilité. Toutefois, à la clôture de l'exercice, les fractions devenues exigibles à un an au plus, à deux ans au plus, et à plus de deux ans, sont isolées afin d'être portées distinctement dans le tableau des créances et dettes.

Pour les emprunts assortis d'une caution, d'une garantie ou de gage, le montant et la portée de la caution, de la garantie ou du gage doivent être indiqués dans les Notes annexes.

Schéma de comptabilisation des emprunts obligations **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 20)**.

Fonctionnement

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est crédité du montant net des emprunts et avances diverses accordés

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est crédité, à la clôture de l'exercice, des intérêts courus jusqu'au jour de la clôture

par le débit du compte 671 — Intérêts des emprunts.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est crédité du montant des dépôts et cautionnements reçus

par le débit des comptes de trésorerie intéressés.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est débité, à la date d'échéance de remboursement, du montant du principal remboursé

par le crédit d'un compte de tiers ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est débité, à l'ouverture de l'exercice, du montant des intérêts courus pris en compte à la clôture de l'exercice précédent

par le crédit du compte 671 — Intérêts des emprunts.

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES est débité du montant des dépôts et cautionnements restitués

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Exclusions

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES ne doit pas servir à enregistrer : ■ les emprunts et dettes liées à des participations ■ les dettes de location acquisition ■ les primes de remboursement des obligations	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* ■ *181 — Dettes liées à des participations* ■ *17 — Dettes de location acquisition* ■ *6714 — Primes de remboursement des obligations*

Eléments de contrôle

Le compte 16 — EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES peut être contrôlé à partir de recoupements issus :

- des contrats de prêts signés par l'entité;
- des virements (réception et remboursements) ;
- du tableau d'amortissement des emprunts ;
- du calcul des intérêts courus ;
- des contrats de dépôts et cautionnements ;
- des contrats d'avances-engagements de l'Etat et des organismes internationaux.

COMPTE 17 : Dettes de location acquisition

Contenu

Ce compte enregistre le montant correspondant à la valeur d'entrée du bien acquis par contrats de location acquisition. Cette valeur est celle figurant dans le contrat ou la somme actualisée des redevances de location acquisition (**voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 8**).

Subdivisions

172 DETTES DE LOCATION ACQUISITION/CREDIT- BAIL IMMOBILIER
173 DETTES DE LOCATION ACQUISITION/ CREDIT- BAIL MOBILIER
174 DETTES DE LOCATION ACQUISITION /LOCATION VENTE
176 INTERÊTS COURUS
1762 sur dettes de location acquisition/crédit-bail immobilier
1763 sur dettes de location acquisition/crédit-bail mobilier
1764 sur dettes de location acquisition/location-vente
1768 sur autres dettes de location acquisition
178 AUTRES DETTES DE LOCATION ACQUISITION

Commentaires

Ne sont visés par ce compte que les contrats de location acquisition (**voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 8**).

Fonctionnement

Le compte 17 – DETTES DE LOCATION ACQUISITION est crédité à l'entrée du bien sous le contrôle de l'entité du montant stipulé au contrat ou de la somme actualisée des redevances

par le débit du compte d'immobilisation concerné.

Le compte 17 – DETTES DE LOCATION ACQUISITION est crédité, à la clôture de l'exercice, des intérêts courus de la dette

par le débit du compte 672 – Intérêts dans loyers de location acquisition.

Le compte 17 — DETTES DE LOCATION ACQUISITION est débité à la clôture de l'exercice de la fraction des redevances payées, durant l'exercice correspondant au remboursement de la dette

par le crédit du compte 623 — Redevances de location acquisition.

Le compte 17 – DETTES DE LOCATION ACQUISITION est débité, à l'ouverture de l'exercice, du montant des intérêts courus pris en compte à la clôture de l'exercice précédent

par le crédit du compte 672 – Intérêts dans loyers de location acquisition .

Exclusions

Le compte 17 – DETTES DE LOCATION ACQUISITION ne doit pas servir à enregistrer : ■ les dettes autres que celles relatives aux contrats de location acquisition (répondant au critère d'inscription à l'actif du bilan) ■ les redevances non retraitées	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* ■ *16 ou 18 – Selon le cas* ■ *622 – Locations et charges locatives*

Eléments de contrôle

Le compte 17 – DETTES DE LOCATION ACQUISITION peut être contrôlé à partir :

- des factures de redevances ;
- des contrats de crédit-bail et assimilés ;
- des contrats de location-vente et assimilés ;
- des échéanciers de remboursement.

COMPTE 18 : Dettes liées à des participations et comptes de liaison des établissements et sociétés en participation

Contenu

Les dettes liées à des participations sont des emprunts contractés auprès d'entités liées ou avec lesquelles elles ont un lien de participation.

Les dettes liées à des participations figurent au passif du bilan parmi les dettes financières diverses.

Le compte de liaison des établissements et succursales est un compte de bilan ouvert au nom de l'établissement. Il fonctionne comme un compte courant, de sorte que toutes les opérations réalisées entre le siège et l'établissement y sont enregistrées comme s'il s'agissait d'un tiers. En conséquence, il conviendra :

- de créer, au siège, un compte de liaison au nom de chaque établissement ou succursale ;
- de créer, dans l'établissement ou la succursale, un compte réfléchi au nom du siège.

Les opérations entre le siège et l'établissement ou la succursale sont à enregistrer de manière symétrique, dans la même période comptable et sur la base des mêmes pièces justificatives. Il en résulte que les comptes de liaison sont égaux et de sens contraire dans la comptabilité du siège et dans celle de l'établissement ou la succursale.

Subdivisions

181 DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS
- 1811 Dettes liées à des participations (groupe)
- 1812 Dettes liées à des participations (hors groupe)

182 DETTES LIEES A DES SOCIETES EN PARTICIPATION

183 INTERÊTS COURUS SUR DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS

184 COMPTES PERMANENTS BLOQUES DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

185 COMPTES PERMANENTS NON BLOQUES DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

186 COMPTES DE LIAISON CHARGES

187 COMPTES DE LIAISON PRODUITS

188 COMPTES DE LIAISON DES SOCIETES EN PARTICIPATION

Commentaires

L'utilisation des comptes 181, 182, 183 et 188 est exclusivement limitée aux opérations financières entre les entités liées.

Celle des comptes 184, 185, 186 et 187 est réservée aux opérations entre établissements d'une même entité.

Le terme établissement s'applique à toute division de l'entité disposant d'une comptabilité autonome (succursales,



usines, ateliers).
Il convient d'entendre par comptabilité autonome toute comptabilité distincte rattachée à la comptabilité du siège par un compte de liaison.

Fonctionnement

Les comptes 181, 182 — DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET DETTES LIEES A DES SOCIETES EN PARTICIPATION sont crédités de la valeur à rembourser des emprunts contractés

par le débit des comptes de trésorerie ou des comptes de tiers concernés.

Le compte 183 –INTERÊTS COURUS SUR DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS est crédité, à la clôture de l'exercice, du montant des intérêts courus depuis la dernière échéance

par le débit du compte 671 – Intérêts des emprunts.

Les comptes 181, 182 – DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS et DETTES LIEES A DES SOCIETES EN PARTICIPATION sont débités à la date d'échéance des dettes

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Les comptes 184 à 187 – COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES sont crédités des opérations effectuées entre le siège d'une entité et ses établissements ou succursales

par le débit des comptes concernés.

Les comptes 184 à 187 – COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES sont débités des opérations effectuées entre le siège d'une entité et ses établissements ou succursales (y compris le montant antérieurement apporté à titre permanent)

par le crédit des comptes concernés.

Exclusions

Le compte 18 – DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient, dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
■ les dettes résultant d'opérations commerciales courantes entre les sociétés du groupe	■ *40 – Fournisseurs et comptes rattachés*
■ les dettes financières à l'égard de tiers non liés à l'entité par des liens de participation ou celles contractées auprès d'autres établissements de crédit mais à des conditions de droit commun	■ *16 – Emprunts et dettes assimilées*
■ les comptes bloqués d'associés	■ *164 – Avances reçues et comptes courants bloqués*

Eléments de contrôle

Le compte 18 — DETTES LIEES A DES PARTICIPATIONS ET COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION peut être contrôlé à partir des recoupements issus :

- de la vérification du lien de participation ;
- du contrat de prêt ;
- du tableau de remboursement ou d'amortissement de l'emprunt ;
- du calcul des intérêts courus ;
- de la vérification des conditions d'octroi lorsque l'entité liée est un établissement de crédit ;
- des virements.

COMPTE 19 : Provisions pour risques et charges

Contenu

Une provision est un passif externe (dette) dont l'échéance ou le montant est incertain.
Les provisions pour risques et charges sont des provisions destinées à couvrir des charges, des risques et pertes nettement précisés quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent probables, mais comportant un élément d'incertitude quant à leur montant ou leur réalisation prévisible à plus d'un an.
Les provisions pour risques et charges sont inscrites au passif du bilan dans les dettes financières et ressources assimilées.
Les provisions, passifs et actifs éventuels sont traités au titre **VIII Opérations spécifiques, chapitre 18**.

Subdivisions

191 PROVISIONS POUR LITIGES
192 PROVISIONS POUR GARANTIES DONNEES AUX CLIENTS
193 PROVISIONS POUR PERTES SUR MARCHES A ACHEVEMENT FUTUR
194 PROVISIONS POUR PERTES DE CHANGE
195 PROVISIONS POUR IMPÔTS
196 PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES
- 1961 Provisions pour pensions et obligations similaires – engagement de retraite
- 1962 Actif du régime de retraite

197 PROVISIONS POUR RESTRUCTURATION
198 AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES
- 1981 Provisions pour amendes et pénalités
- 1983 Provisions pour propre assureur
- 1984 Provisions pour démantèlement et remise en état
- 1985 Provisions pour droits à réduction ou avantages en nature (Chèques cadeau, cartes de fidélité…)
- 1988 Provisions pour divers risques et charges

Commentaires

191 – Provisions pour litiges : à constituer lorsque l'entité engagée dans un procès risque d'être condamnée au versement de dommages et intérêts ou autres indemnités.
192 – Provisions pour garanties données aux clients : la régularité des comptes et la sincérité du résultat d'exploitation exigent que l'on tienne compte des risques liés aux garanties accordées aux clients contractuellement, en liaison notamment avec des biens vendus ou des prestations fournies. L'estimation des provisions y afférentes peut être faite sur des bases statistiques provenant de l'expérience des années antérieures (**voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 18**).
195 – Provisions pour impôt : le principe de base étant la méthode de l'impôt exigible, les impôts différés ne sont pas mis en évidence dans les comptes.

Toutefois, en cas d'imposition fractionnée et pour des montants significatifs, il convient de doter le compte de provision pour impôts (exemple : étalement des plus-values nettes à long terme).

196 – Provisions pour pensions et obligations similaires (**voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 21**): Dans la plupart des Etats de l'espace OHADA, il est institué une obligation légale ou conventionnelle, à la charge des entités, de verser au profit de l'employé une indemnité spéciale dite de fin de carrière, le jour du départ à la retraite d'un montant proportionnel à l'ancienneté et à la rémunération atteinte à cette date.

Pour respecter cet engagement, deux solutions s'offrent aux entités :

- verser à un organisme tiers (compagnie d'assurances) ou à un fonds de pension des cotisations mensuelles, trimestrielles ou annuelles pendant toute la période d'activité du salarié. L'organisme prend en charge le versement des prestations à l'échéance.
    - lorsque l'entité n'a pas d'obligation juridique ou implicite de combler les pertes sur le contrat, elle n'a pas l'obligation de payer les indemnités de fin carrière aux membres du personnel, le paiement de celles-ci relevant de la seule responsabilité de l'assureur. La prime due à la compagnie d'assurance est enregistrée au débit du compte 6686 Assurances retraite et fonds de pension et au crédit du compte 4332 Assurance retraite ;
    - lorsque l'entité a une obligation juridique ou implicite de combler les pertes sur le contrat, elle a l'obligation de payer les indemnités de fin de carrière aux membres du personnel, le paiement de celles-ci relevant de la responsabilité de l'entité. La prime versée à la compagnie d'assurance ou au fonds de pension est enregistrée au débit du compte 1962 Actif du régime retraite par le crédit d'un compte de trésorerie. A la clôture de l'exercice, une dotation aux provisions (débit compte 6911 par le crédit du compte 1961) doit être constituée pour tenir compte des engagements de retraite. Cette provision sera reprise au fur et à mesure de la mise à la retraite du personnel.
- verser elles-mêmes à l'échéance les prestations acquises par les salariés. Cet engagement devrait être constaté sous forme de provision (par le biais du compte 6911 Dotations aux provisions pour risques et charges) et réajustée (en cas de reprises par le biais du compte 7911 Reprises de provisions pour risques et charges).

Les indemnités de fin de carrière sont considérées comme des avantages à prestations définies, ressortant de la catégorie des avantages postérieurs à l'emploi dont la prise en charge s'effectue de façon linéaire pendant toute la durée d'acquisition conditionnelle des droits conférés aux bénéficiaires, tout en déterminant une probabilité de risques de départ du salarié de l'entité avant sa mise à la retraite.

La comptabilisation des régimes à prestations définies est complexe parce que des hypothèses actuarielles sont nécessaires pour évaluer l'obligation et la charge et que des écarts actuariels peuvent exister. De plus, les obligations sont évaluées sur une base actualisée car elles peuvent être réglées de nombreuses années après que les membres du personnel aient effectué les services correspondants.

Par dérogation, les entités non inscrites à une bourse de valeur peuvent soit opter pour la méthode actuarielle, soit définir leurs propres modalités d'évaluation des

engagements de retraite et avantages similaires (avec ou sans actualisation).

En revanche **les sociétés faisant appel public à l'épargne sont tenues d'appliquer la méthode d'évaluation actuarielle et faire des hypothèses actuarielles (voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 21)**.

La première année d'application de la comptabilisation des indemnités de fin de carrière, (à inscrire au crédit du compte « 196 : provisions pour pensions et obligations similaires ») doit être considérée comme un changement de méthode comptable. Le retraitement doit être en principe rétrospectif par une imputation sur les comptes de report à nouveau. Les engagements antérieurs non comptabilisés (montant net de l'effet d'impôt) sont affectés directement en report à nouveau.

Toutefois, l'entité peut aussi recourir à deux autres méthodes de comptabilisation qui sont les suivantes :

- comptabilisation de la totalité de la charge à la fin du premier exercice d'application ;
- étalement de la partie de l'indemnité relative aux engagements antérieurs non comptabilisés de façon linéaire, sur une durée maximum de cinq ans.

197 – Provisions pour restructuration La provision pour restructuration concerne l'arrêt ou la vente d'une branche d'activité, les changements apportés à la structure de direction ou une réorganisation fondamentale, avant un effet significatif sur la nature et le recentrage d'une activité. En ce qui concerne la revente d'une branche d'activité, l'obligation de restructuration n'existe pas jusqu'à un accord de vente irrévocable. Si ce fait générateur n'existe pas à la date de clôture, aucune provision ne sera comptabilisée. (voir **Titre VIII Opérations spécifiques chapitre 18)**.

1984 – Provisions pour démantèlement et remise en état (**voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 6)**

1985 – Provisions pour droits à déduction (Chèques cadeau, cartes de fidélité….)

Lors de la vente initiale d'un produit ou d'un service, l'entité peut s'engager, de manière explicite ou implicite, à accorder à ses clients des droits se traduisant par une réduction monétaire ou par la remise d'avantages en nature ou de prestations. Le droit à réduction ou l'avantage peut être mobilisable immédiatement ou à terme, avec des conditions de délai ou de seuils, le cas échéant. (voir **Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 18).**

En application du principe de prudence, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, il doit être procédé obligatoirement à la dotation aux provisions.

Le compte 19 est réajusté à la clôture de chaque exercice soit par dotations supplémentaires, soit par reprises des provisions antérieures.



Fonctionnement

Le compte 19 – PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES est crédité, à la clôture de l'exercice, des charges et pertes prévisibles

par le débit du compte 69 (compte 691 – Dotations aux provisions et aux dépréciations d'exploitation, ou 697 – Dotations aux provisions et aux dépréciations financières) ;

ou par le débit du compte 85 – Dotations H.A.O.

Le compte 19 – PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES est débité, à la clôture de l'exercice, de la reprise des provisions pour charges et pertes constatées à la clôture d'un exercice antérieur dont les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister

par le crédit du compte 79 – Reprises de provisions, de dépréciations et autres;

ou par le crédit du compte 86 – Reprises H.A.O.

Exclusions

Le compte 19 – PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
■ les charges certaines d'un montant déterminé, qui sont à comptabiliser dans les comptes de charges par nature avec contrepartie dans les comptes de tiers ou de trésorerie concernés	■ *classes 6 et 8 de Charges*
■ les provisions qui ont pour origine une réglementation particulière, souvent d'ordre fiscal, sans charges ou pertes réellement prévisibles	■ *15 – Provisions réglementées et fonds assimilés*
■ les provisions correspondant à des risques à moins d'un an	■ *499 – Provisions pour risques à court terme*

Eléments de contrôle

Le compte 19 — PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES peut être contrôlé à partir des éléments ci-après :

- vérification du calcul des provisions ;
- recherche de la réalité du risque ou de l'éventualité de la charge ; appréciation de l'échéance du risque ou de la charge



SECTION 2

CLASSE 2 — COMPTES D'ACTIF IMMOBILISÉ

L'actif immobilisé correspond aux emplois durables rendus nécessaires par l'objet économique et financier de l'entité que constituent ses « activités ordinaires ».

Les immobilisations représentent les biens et valeurs destinés à rester durablement dans l'entité : les immobilisations incorporelles, corporelles et financières.

L'entité dresse à la clôture de l'exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.

Les comptes de l'actif immobilisé doivent comprendre toutes les immobilisations, corporelles ou incorporelles, existant dans l'entité, qu'elles soient affectées ou non à l'exploitation. Les immobilisations louées par l'entité et qui concourent à son exploitation sont également inscrites au bilan.

Une entité ventile le montant d'une immobilisation corporelle en ses parties significatives dès lors que :

- les éléments d'actif sont dissociables ;
- les éléments d'actif ont une utilisation différente ;
- la durée d'utilité de chaque élément est différente ;
- le coût de chaque élément peut être évalué de façon fiable et qu'il est significatif par rapport au coût total de l'immobilisation.

Chaque élément de l'immobilisation doit être comptabilisé séparément dès son acquisition ou son remplacement.

La décomposition de ces immobilisations n'est autorisée que pour les bâtiments et autres ouvrages, les avions, les bateaux, les camions, les autocars, les bus, les véhicules blindés de transport de fonds, certains matériels et outillages des entités industrielles, minières, agricoles, hospitalières et pétrolières, dès lors que l'entité dispose de statistiques et autres informations lui permettant de bien appréhender la durée d'utilité de chaque élément.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan aussi longtemps qu'elles subsistent dans l'entité.

Les comptes d'actif immobilisé peuvent être assortis de comptes d'amortissements ou de dépréciations.

La dépréciation des immobilisations, qu'elle résulte de l'usure, du changement des techniques ou de toute autre cause, doit être constatée par des amortissements.

Les moins-values sur les immobilisations consécutives à des événements jugés non irréversibles doivent faire l'objet de dépréciations. Toutefois, les moins-values sur immobilisations amortissables ne concernent que des dépréciations exceptionnelles qui ne peuvent raisonnablement être inscrites au compte d'amortissement en raison de leur caractère non définitif.

En tout état de cause, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices, l'entité procède à la dotation aux amortissements et aux dépréciations nécessaires pour que le bilan donne une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice.

Lors de son entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur de l'immobilisation est ainsi déterminée :

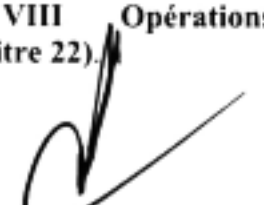
- le bien acquis à titre onéreux est comptabilisé à son coût d'acquisition. Ce coût d'acquisition est déterminé par l'addition des éléments suivants :
  - le prix d'achat net de remises et rabais commerciaux, d'escompte de règlement et de taxes récupérables ;
  - les frais accessoires après déduction des taxes récupérables (frais de

transport, droits de douane, frais d'installation et de montage, etc.) ;
- o les frais d'acquisition après déduction des taxes récupérables (droits de mutation, d'enregistrement, honoraires, commissions, frais d'actes, etc.);
- o l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, si cette obligation incombe à l'entité soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période. Ces coûts seront comptabilisés dans un sous-compte composant de l'immobilisation principale par le biais de 79 Reprises de provisions, de dépréciations et autres. Etant entendu que la provision a été dotée au préalable (débit 6914 par le crédit de 1984). Compte tenu de la simultanéité des deux écritures, le SYSCOHADA autorise que le sous-compte composant démantèlement soit débité par le crédit du compte de provisions 1984.

Pour la première année d'application les coûts doivent être estimés et comptabilisés en tenant compte de la provision constituée antérieurement par le biais du compte provision pour charges à répartir **(voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 6)**.

- o Les coûts d'emprunt pour financer l'acquisition d'un actif qualifié, immobilisation incorporelle ou corporelle, peuvent être inclus dans le coût du bien lorsqu'ils concernent la période de production du bien, jusqu'à la date d'acquisition ou de réception définitive **(voir Titre VIII Opérations spécifiques chapitre 7)**.

- le bien produit par l'entité est comptabilisé à son coût de production. Ce coût de production est déterminé par l'addition des éléments suivants :
  - o le coût d'acquisition des matières et fournitures consommées ;
  - o les charges directes de production ;
  - o les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ;
  - o l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, si cette obligation incombe à l'entité ;
  - o Les coûts d'emprunt pour financer la production d'un actif qualifié, immobilisation incorporelle ou corporelle, peuvent être inclus dans le coût du bien lorsqu'ils concernent la période de production du bien, jusqu'à la date de réception définitive **(voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 7)**.
- le bien acquis à titre gratuit est comptabilisé à sa valeur actuelle.
- le bien acquis par voie d'échange doit être évalué à la valeur actuelle du bien reçu, sauf si cette valeur actuelle ne peut être estimée de façon fiable. Dans ce cas, le bien acquis est évalué à la valeur actuelle du bien donné en échange.
- Le bien acquis contre versement de rentes viagères est comptabilisé pour le montant stipulé dans le contrat ou à défaut à la valeur actuelle à la date du contrat **voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 11)**.
- Le bien reçu à titre d'apport en nature est comptabilisé à la valeur figurant dans l'acte d'apport.
- Le bien acquis en monnaies étrangères est comptabilisé en unité monétaire légale au cours du jour de l'acquisition **(voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 22)**.



- Les pièces de rechange principales et le stock de pièces de sécurité constituent des immobilisations corporelles si l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice.

Pour les pièces de sécurité, l'amortissement doit démarrer dès l'acquisition de l'immobilisation principale.

Pour les pièces de rechange destinées à remplacer totalement ou partiellement un composant, l'amortissement ne débute qu'à la date d'utilisation de la pièce, c'est-à-dire au moment où elle est intégrée dans l'immobilisation principale.

- Lorsqu'une inspection majeure est réalisée, son coût est comptabilisé dans un sous-compte composant de l'immobilisation principale appelé **Révisions majeures**. Cette révision est amortie sur la durée séparant deux révisions. Lorsque la révision est réalisée toute valeur comptable résiduelle du coût de la précédente inspection est décomptabilisée **(voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 5)**.

Les immobilisations cédées, disparues ou détruites cessent de figurer au bilan.

Les immobilisations mises hors service ou au rebut, sont à amortir intégralement.

La concession est le contrat par lequel une personne publique, le concédant, confie à un concessionnaire, entité du secteur privé, la construction et/ou l'amélioration, l'exploitation et/ou l'entretien, d'infrastructures servant à fournir un service public, pour une durée déterminée, et moyennant le droit de percevoir des redevances des usagers dudit service public.

Le SYSCOHADA a retenu le mode comptabilisation suivant :

- Droit exclusif d'utilisation ou d'exploitation : en l'absence de flux correspondant, ce droit n'est pas comptabilisé, mais il doit être mentionné dans les Notes annexes avec la durée résiduelle du contrat ;
- Traitement des infrastructures si elles sont réalisées par l'opérateur privé **(voir Titre VIII Opérations spécifiques chapitre 25)**.

COMPTE 21 : Immobilisations incorporelles

Contenu

Les immobilisations incorporelles sont des actifs non monétaires identifiables sans substance physique, contrôlés par l'entité qui a le pouvoir d'obtenir des avantages économiques futurs et peut restreindre l'accès des tiers à ces avantages.

Un actif est identifiable s'il

a) est séparable, c'est-à-dire qu'il peut être séparé de l'entité et être vendu, transféré, concédé par licence, loué ou échangé, soit de façon individuelle, soit dans le cadre d'un contrat, avec un actif ou un passif liés; ou

b) résulte de droits contractuels ou d'autres droits légaux, que ces droits soient ou non cessibles ou séparables de l'entité ou d'autres droits et obligations.

Une entité contrôle ses avantages si ces connaissances sont protégées par des droits légaux.

Les avantages économiques futurs résultent des produits découlant de la vente de biens ou services, des économies de coûts ou d'autres avantages résultant de l'utilisation de l'actif par l'entité.

Elles ont la nature de biens acquis ou créés par l'entité, non pour être vendus ou transformés, mais pour être utilisés de manière durable, directement ou indirectement, pour la réalisation des opérations professionnelles ou non.

Subdivisions

211 FRAIS DE DEVELOPPEMENT
212 BREVETS, LICENCES, CONCESSIONS ET DROITS SIMILAIRES
- 2121 Brevets
- 2122 Licences
- 2123 Concessions de service public
- 2128 Autres concessions et droits similaires

213 LOGICIELS ET SITES INTERNET
- 2131 Logiciels
- 2132 Sites internet

214 MARQUES
215 FONDS COMMERCIAL
216 DROIT AU BAIL
217 INVESTISSEMENTS DE CREATION
218 AUTRES DROITS ET VALEURS INCORPORELS
- 2181 Frais de prospection et d'évaluation de ressources minérales
- 2182 Coûts d'obtention du contrat
- 2183 Fichiers clients, notices, titres de journaux et magazines
- 2184 Coûts de franchise
- 2188 Divers droits et valeurs incorporelles

219 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS
- 2191 Frais de développement
- 2193 Logiciels
- 2198 Autres droits et valeurs incorporels

Commentaires

Le compte 211 enregistre les dépenses résultant du développement (ou de la phase de développement d'un projet interne) si et seulement si l'entité peut démontrer qu'elle satisfait aux six critères suivants :

1- la faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente : faisabilité technique démontrée ;
2- son intention d'achever l'immobilisation incorporelle et de la mettre en service ou de la vendre : intention de produire et de commercialiser ;
3- sa capacité à mettre en service ou à vendre l'immobilisation incorporelle : capacité de produire et de commercialiser ;
4- la façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs probables. L'entité doit démontrer, entre autres choses, l'existence d'un marché pour la production issue de l'immobilisation incorporelle ou pour l'immobilisation incorporelle elle-même ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité : existence d'un marché potentiel;
5- la disponibilité de ressources techniques, financières et autres, appropriées pour achever le développement et mettre en service ou vendre l'immobilisation incorporelle : ressources suffisantes pour terminer le projet;
6- sa capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement : capacité d'évaluation fiable des dépenses à immobiliser.

Cette immobilisation incorporelle est amortie en fonction de sa durée d'utilité.

Les dépenses pour la recherche sont comptabilisées en charge lorsqu'elles sont encourues et non en immobilisations incorporelles.

Si la distinction n'est pas possible entre la phase de recherche et la phase de développement, toutes les dépenses seront considérées comme de la recherche, donc inscrites dans les charges (**voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 1**).

Compte 212 Brevets, licences, concessions et droits assimilés **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 2).** Il enregistre les dépenses engagées pour obtenir la protection accordée sous certaines conditions aux inventeurs, auteurs ou bénéficiaires du droit d'exploitation des brevets, modèles, dessins, procédés, propriétés littéraire et artistique sous forme directe ou sous forme de licences ou de concessions.

Les éléments du compte 212 sont amortissables sur leur durée de vie économique au maximum égale à la durée de la protection juridique.

Les Marques enregistrent le coût d'acquisition des **marques** commerciales ou industrielles. Dans le cas où ces marques ne semblent pas avoir une valeur pérenne, elles sont à amortir.

Compte 213 Logiciels et sites internet **(voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 2)**. Ce compte Logiciels enregistre les dépenses faites en vue d'acquérir le droit d'usage, d'adaptation, ou encore de reproduction d'un logiciel acquis, de même que le coût de production d'un logiciel créé ou développé pour les besoins internes de l'entité.

Le logiciel est un ensemble de programmes, procédés, et règles assortis ou non de documentation, acquis ou créés

par l'entité en vue du traitement automatique des données.

Compte 215 – Fonds commercial **(voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 2).** Ce compte est constitué par les éléments incorporels qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparées au bilan et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entité, de la clientèle, de l'achalandage, du droit au bail, du nom commercial et de l'enseigne.

La clientèle et l'achalandage correspondent au potentiel de bénéfice représenté par l'existence d'une clientèle déterminée ou justifié par l'emplacement de l'entité.

Les éléments composant le fonds commercial ne bénéficient pas toujours d'une protection juridique leur donnant une valeur pérenne. **Seul est inscrit à ce compte le fonds commercial acquis**.

Compte 216 – Droit au bail et pas de porte **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 2).** Ce compte est constitué par le montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.

Le compte 217 – Investissements de création se rapporte aux fabricants, producteurs, éditeurs et distributeurs de phonogrammes, aux entités de spectacle, aux établissements exerçant des activités culturelles et aux industries textiles (créateurs de mode).

Sont donc portés au compte 217 les dépenses particulièrement élevées que les éditeurs engagent pour l'étude et la production de certains ouvrages et de certaines éditions (ouvrages de grandes collections, ouvrages d'art et encyclopédies) ainsi que les frais de collection exposés dans l'industrie textile.

Compte 2181– Frais de prospection et d'évaluation de ressources minérales **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 3).** Ce compte enregistre des dépenses d'exploration et d'évaluation des ressources minérales **après obtention des droits d'exploitation**. Ces dépenses peuvent être enregistrées soit en charges, soit en immobilisations incorporelles.

La méthode retenue doit être cohérente et permanente pour tous les exercices et les activités ou éléments similaires.

L'entité peut prendre en compte toutes les dépenses qui peuvent être associées à la découverte de ressources minérales spécifiques par exemple :

- acquisition de droits de prospecter ;
- études topographiques, géologiques, géochimiques et géophysiques ;
- forage d'exploration ;
- creusement de tranchées ;
- échantillonnage ;
- et activités en liaison avec l'évaluation de la faisabilité technique et de la viabilité commerciale de l'extraction d'une ressource minérale.

Les actifs de prospection et d'évaluation doivent être soumis à un test de dépréciation.

Compte 2182 Coûts d'obtention du contrat **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 2).** Le SYSCOHADA préconise l'activation sur option des coûts d'obtention du contrat lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- ces coûts sont marginaux, c'est-à-dire que l'entité ne les aurait pas encourus si elle n'avait pas obtenu le contrat ;
- l'entité s'attend à les recouvrer ;
- les coûts d'obtention du contrat sont significatifs ;
- en cas d'activation, la durée d'amortissement de ces coûts d'obtention aurait été supérieure à 12 mois.

Les coûts d'obtention du contrat qui auraient été supportés en tout état de cause sont enregistrés en charge lorsqu'ils sont encourus ; toutefois, même si le contrat n'est pas obtenu, ces coûts sont inscrits à l'actif lorsqu'ils peuvent être facturés au client.

Par contre, les coûts suivants sont exclus du coût d'obtention du contrat :

- les frais encourus pour répondre à des appels d'offre ;
- les frais marketing que l'entité expose, qu'elle obtienne ou non le contrat.

Compte 2183 Fichiers clients, notices, titres de journaux et magazines **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 2).**

Ce compte enregistre lorsqu'ils sont acquis, les fichiers clients (listes et autres bases de données reflétant des relations contractuelles antérieures, listes de clients ou d'abonnés fréquemment concédées par licence), notices, titres de journaux, et magazines.

Les dépenses pour générer en interne les marques, les notices, les titres de journaux et de magazines, les listes de clients et autres éléments similaires en substance ne peuvent pas être distinguées du coût de développement de l'activité dans son ensemble. Par conséquent, ces éléments ne sont pas comptabilisés en tant qu'immobilisations incorporelles.

Immobilisations incorporelles en cours : le compte 219 enregistre le coût de production des brevets, investissements de création et logiciels élaborés par l'entité elle-même, dont les éléments transitent pour la plupart par le compte 211 – Frais de développement.

Fonctionnement

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES est débité de la valeur d'apport, d'acquisition ou de création par l'entité de l'immobilisation incorporelle

par le crédit du compte 10 — Capital ;

ou par le crédit du compte 46 — Apporteurs, Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers ;

ou par le crédit des comptes de trésorerie ;

ou par le crédit du compte 72 — Production immobilisée ;

ou par le crédit du compte 219, lorsque les éléments des comptes 211 à 218 ayant trait à des travaux en cours sont terminés.

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES est crédité en cas de cession, disparition, destruction ou mise au rebut

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations (ou du compte 654 — Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations) ;

et/ou par le débit du compte 281 — Amortissements des immobilisations incorporelles (pour solde de ce compte).

Exclusions

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
• les frais d'établissement	• *charges de la classe 6*
• les frais de recherche	• *charges de la classe 6*
• les frais de pré exploitation portés en classe 6	• *charges de la classe 6*

Eléments de contrôle

Le compte 21 — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES peut être contrôlé à partir :

- des factures ;
- des promesses d'apport ;
- des actes d'acquisition ;
- des récépissés de dépôt de brevets, de marques ;
- des contrats de concession ...

COMPTE 22 : Terrains

Contenu

Ce compte enregistre la valeur des terrains dont l'entité est propriétaire et de ceux qui sont mis à sa disposition par des tiers.

Subdivisions

221 TERRAINS AGRICOLES ET FORESTIERS
- 2211 Terrains d'exploitation agricole
- 2212 Terrains d'exploitation forestière
- 2218 Autres terrains

222 TERRAINS NUS
- 2221 Terrains à bâtir
- 2228 Autres terrains nus

223 TERRAINS BÂTIS
- 2231 pour bâtiments industriels et agricoles
- 2232 pour bâtiments administratifs et commerciaux
- 2234 pour bâtiments affectés aux autres opérations professionnelles
- 2235 pour bâtiments affectés aux autres opérations non professionnelles
- 2238 Autres terrains bâtis

224 TRAVAUX DE MISE EN VALEUR DES TERRAINS
- 2241 Plantations d'arbres et d'arbustes
- 2245 Améliorations du fonds
- 2248 Autres travaux

225 TERRAINS CARRIERES TREFONDS
- 2251 Carrières

226 TERRAINS AMENAGES
- 2261 Parkings

227 TERRAINS MIS EN CONCESSION

228 AUTRES TERRAINS
- 2281 Terrains - immeubles de placement
- 2285 Terrains des logements affectés au personnel
- 2286 Terrain location-acquisition
- 2288 Divers terrains

229 AMENAGEMENTS DE TERRAINS EN COURS
- 2291 Terrains agricoles et forestiers
- 2292 Terrains nus
- 2295 Terrains de carrières - tréfonds
- 2298 Autres terrains

Commentaires

Les terrains nus sont des terrains pouvant constituer le sol de bâtiments ou d'ouvrages. Ils sont par conséquent sans construction.

Les terrains bâtis sont ceux sur lesquels des constructions sont édifiées ; la valeur d'entrée de ces terrains doit toujours être distinguée de celle du bâtiment correspondant. A défaut de pièces justificatives indiquant séparément la valeur des terrains et celle des constructions, la ventilation du prix global

d'acquisition peut être effectuée par tous moyens à la disposition de l'entité.

Le compte 2288 — Divers terrains correspond aux terrains non évoqués dans les rubriques précédentes, tels que, notamment, les sous-sols et les sur-sols au cas où l'entité ne serait pas propriétaire des trois éléments rattachés à une même parcelle de terrain, à savoir le sous-sol, le sol et le sur-sol.

Les terrains de gisement sont des terrains d'extraction de matières destinées soit aux besoins de l'entité, soit à être revendues en l'état ou après transformation.

Les travaux de mise en valeur des terrains, dont la valeur peut être enregistrée au compte 224 **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 37).** Il s'agit essentiellement des travaux de défrichage, drainage, irrigation, nivellement, défonçage, plantation d'arbres et d'arbustes, à l'exclusion de tout travail de construction et de fondation qui ferait partie intégrante du coût des bâtiments.

Ces travaux ne peuvent être isolés dans un compte et donner lieu à amortissement que s'ils ont été effectués par l'entité ou sous ses ordres et, en aucun cas, pour les terrains acquis.

Fonctionnement

Le compte 22 — TERRAINS est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des terrains

par le crédit du compte 10 — Capital ;

par le crédit du compte 46 — Apporteurs, Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

ou par le crédit du compte 229, lorsque les éléments des comptes 221 à 228 ayant trait à des travaux en cours sont terminés.

Le compte 22 — TERRAINS est crédité en cas de cession

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations ;

et le débit du compte 282 — Amortissements des terrains, pour le montant des amortissements pratiqués sur les terrains agricoles ou forestiers et sur les travaux de mise en valeur des terrains

Exclusions

Le compte 22 – TERRAINS ne doit pas servir à enregistrer : • les dépenses de construction qui constituent des composantes du coût des bâtiments	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *23 – Bâtiments, installations techniques et agencements*

Eléments de contrôle

Le compte 22 — TERRAINS peut être contrôlé à partir :	• des actes d'acquisition ; • des titres de propriété.



COMPTE 23 : Bâtiments, installations techniques et agencements

Contenu

Ce compte enregistre le montant des opérations ayant trait aux apports effectués par les associés ou à l'acquisition et à la création par l'entité de bâtiments, installations et agencements, de même que leur cession, disparition et mise au rebut.

Subdivisions

231 BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL PROPRE
- 2311 Bâtiments industriels
- 2312 Bâtiments agricoles
- 2313 Bâtiments administratifs et commerciaux
- 2314 Bâtiments affectés au logement du personnel
- 2315 Bâtiments-immeubles de placement
- 2316 Bâtiments de location-acquisition

232 BÂTIMENTS INDUSTRIELS AGRICOLES, ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX SUR SOL D'AUTRUI
- 2321 Bâtiments industriels
- 2322 Bâtiments agricoles
- 2323 Bâtiments administratifs et commerciaux
- 2324 Bâtiments affectés au logement du personnel
- 2325 Bâtiments-immeubles de placement
- 2326 Bâtiment de location-acquisition

233 OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE
- 2331 Voies de terre
- 2332 Voies de fer
- 2333 Voies d'eau
- 2334 Barrages, Digues
- 2335 Pistes d'aérodrome
- 2338 Autres ouvrages d'infrastructures

234 INSTALLATIONS TECHNIQUES
- 2341 Installations complexes spécialisées sur sol propre
- 2342 Installations complexes spécialisées sur sol d'autrui
- 2343 Installations à caractère spécifique sur sol propre
- 2344 Installations à caractère spécifique sur sol d'autrui
- 2345 Aménagements et agencements des bâtiments

235 AMENAGEMENTS DE BUREAUX
- 2351 Installations générales
- 2358 Autres aménagements de bureaux

237 BÂTIMENTS INDUSTRIELS, AGRICOLES ET COMMERCIAUX MIS EN CONCESSION

238 AUTRES INSTALLATIONS ET AGENCEMENTS

239 BÂTIMENTS, AMENAGEMENT, AGENCEMENTS ET INSTALLATIONS EN COURS
- 2391 Bâtiments en cours
- 2392 Installations en cours
- 2393 Ouvrages d'infrastructure en cours
- 2394 Aménagements, agencements et installations techniques en cours
- 2395 Aménagements de bureaux en cours
- 2398 Autres installations et agencements en cours

Commentaires

La valeur des terrains n'est pas comprise dans celle des bâtiments. Les terrains et les bâtiments doivent faire l'objet d'évaluations distinctes.

Il faut en revanche inclure dans la valeur des bâtiments les composants ci-après qui peuvent être ventilés dans des sous-comptes spécifiques du bâtiment concerné et amortis sur leur durée d'utilité et non celle du bâtiment :

- le coût de la peinture extérieure et intérieure des constructions neuves ;
- le coût de tous les aménagements permanents tels que appareils de conditionnement d'air et de climatisation, conduites d'eau, de gaz, d'électricité, de réception d'images ;
- le coût du matériel normalement installé avant que le bâtiment soit occupé.

Toute construction sur un terrain d'autrui, bien qu'elle revienne en fin de bail au bailleur, doit être constatée dans les livres du locataire par le compte 232 en tenant compte de toutes les dépenses engagées pour réaliser la construction. En revanche, le bailleur ne doit faire figurer dans ses livres que la valeur des terrains pendant toute la durée du bail.

Le locataire est tenu d'amortir les constructions sur la durée la plus courte entre la durée d'utilité du bien et la durée du bail.

En fin de bail, le locataire rétrocède les constructions en soldant le compte 232 et le compte 2832 par le compte 812. Si le transfert se fait contre indemnité du bailleur, celle-ci sera constatée par le compte 822.

Chez le bailleur, la construction reçue gratuitement sera constatée en retenant la valeur actuelle du jour de transfert en contrepartie du compte 841 produits HAO constatés. L'indemnité d'éviction est comptabilisée au débit du compte 231 (**voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 11**).

Les agencements et les installations permanents effectués par le locataire ayant une durée d'utilité supérieure à un an sont immobilisés dans le compte 235 – Aménagements de bureaux et amortis sur leur durée d'utilité qui ne doit pas excéder la durée du bail. Toutefois si le bail prévoit une remise en état à la fin du contrat une estimation doit être effectuée et enregistrée comme un composant des agencements et des installations.

Les bâtiments et installations en cours sont ceux qui ne sont pas encore terminés à la clôture de l'exercice, mais qui appartiennent cependant à l'entité. Après achèvement, ces derniers seront portés au débit des comptes 231 à 238 par le crédit du compte 239 — Bâtiments, aménagements, agencements et installations en cours. En principe, l'amortissement des bâtiments ou installations en cours ne peut avoir lieu qu'à partir de leur mise en service effective.



Fonctionnement

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS est débité de la valeur d'apport, d'acquisition ou de création par l'entité des bâtiments, installations et agencements

par le crédit du compte 10 — Capital ;

par le crédit du compte 46 — Apporteurs, Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 72 — Production immobilisée ;

ou par le crédit du compte 239, lorsque les éléments des comptes 231 à 238 ayant trait à des travaux en cours sont terminés.

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS est crédité en cas de cession, disparition, mise au rebut

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations ;

ou par le débit du compte 283 — Amortissements des bâtiments, installations techniques et agencements, à concurrence du montant des amortissements pratiqués sur les éléments cédés ou disparu.

Exclusions

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :*
• les biens corporels disparaissant par le premier usage ou dont la durée d'utilisation est inférieure à un an (petit outillage)	• *compte approprié de la classe 6*

Eléments de contrôle

Le compte 23 — BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS peut être contrôlé à partir des :	• actes d'acquisition, • titres de propriété (titres fonciers), • factures ...



COMPTE 24 : Matériel, Mobilier et Actifs biologiques

Contenu

Le matériel est constitué par l'ensemble des objets et instruments avec (et ou par) lesquels :

- sont extraits, transformés ou façonnés les matières ou fournitures;
- sont fournis les services qui sont l'objet même de la profession exercée.

Le mobilier est constitué de meubles et objets utilisés sur une période supérieure à un an dans l'entreprise, comme les tables, les chaises, les classeurs.

L'actif biologique est constitué d'animaux vivants, de plantes vivantes et secondairement, des améliorations foncières, de l'autoconsommation prélevée, de certains contrats ou partenariats spécifiques.

Subdivisions

241 MATERIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL
- 2411 Matériel industriel
- 2412 Outillage industriel
- 2413 Matériel commercial
- 2414 Outillage commercial
- 2416 Matériel et outillage industriel et commercial de location acquisition

242 MATERIEL ET OUTILLAGE AGRICOLE
- 2421 Matériel agricole
- 2422 Outillage agricole
- 2426 Matériel et outillage agricole de location - acquisition

243 MATERIEL D'EMBALLAGE RECUPERABLE ET IDENTIFIABLE

244 MATERIEL ET MOBILIER
- 2441 Matériel de bureau
- 2442 Matériel informatique
- 2443 Matériel bureautique
- 2444 Mobilier de bureau
- 2445 Matériel et mobilier-immeuble de placement
- 2446 Matériel et mobilier de location-acquisition
- 2447 Matériel et mobilier des logements affectés au personnel

245 MATERIEL DE TRANSPORT
- 2451 Matériel automobile
- 2452 Matériel ferroviaire
- 2453 Matériel fluvial, lagunaire
- 2454 Matériel naval
- 2455 Matériel aérien
- 2456 Matériel de transport de location-acquisition
- 2457 Matériel hippomobile
- 2458 Autres matériels de transport

246 ACTIFS BIOLOGIQUES
- 2461 Cheptel, animaux de trait
- 2462 Cheptel, animaux reproducteurs
- 2463 Animaux de garde
- 2465 Plantations agricoles
- 2468 Autres actifs biologiques

247 AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DU MATERIEL ET ACTIFS BIOLOGIQUES
- 2471 Agencements et aménagements du matériel

2472 Agencements et aménagements des actifs biologiques
2478 Autres agencements et aménagements du matériel et actifs biologiques
248 AUTRES MATERIELS ET MOBILIERS
2481 Collections et œuvres d'art
2488 Divers matériels et mobiliers
249 MATERIEL ET ACTIFS BIOLOGIQUES EN COURS
2491 Matériel et outillage industriel et commercial
2492 Matériel et outillage agricole
2493 Matériel d'emballage récupérable et identifiable
2494 Matériel et mobilier de bureau
2495 Matériel de transport
2496 Actifs biologiques
2497 Agencements et aménagements du matériel et des actifs biologiques
2498 Autres matériels et actifs biologiques en cours

Commentaires

Les matériels d'emballages récupérables sont destinés à être utilisés d'une manière durable, comme instrument de travail.

La remise à neuf et les transformations importantes des matériels sont comptabilisées avec les matériels eux-mêmes, pour peu que ces travaux entraînent une augmentation de leur durée de vie initiale, ou une meilleure adaptation aux exigences de la production de biens et de services par l'entité.

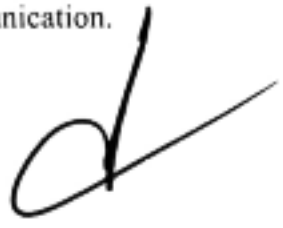
Le compte 245 — Matériel de transport enregistre les véhicules et appareils servant au transport des biens et des personnes.

Sont rattachés au compte Matériel de transport les opérations de transformation et les améliorations apportées à ces matériels ainsi que les frais annexes entraînés par l'achat de ces matériels d'occasion.

Les Actifs biologiques sont traités au **titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 37**

Le matériel bureautique est constitué notamment par tout le matériel :

- de substitution au support papier tel que les ardoises électroniques, les écrans et progiciels ;
- utilisé pour rationaliser le support vocal, en vue de téléconférences, messagerie vocale, reconnaissance de la parole ;
- servant à regrouper des informations sous la forme de chronos, échéanciers, dossiers électroniques ;
- de télétransmission, notamment à l'aide de modems de communication.



Fonctionnement

Le compte 24 – MATERIEL, MOBILIER ET ACTIFS BIOLOGIQUES est débité de la valeur d'apport, d'acquisition ou de création par l'entité des matériels

par le crédit du compte 10 – Capital ;

par le crédit du compte 46 – Apporteurs, Associés et Groupe ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 72 – Production immobilisée ;
ou par le crédit du compte 249 – Matériel en cours, lorsqu'ils ont été achevés.

Le compte 24 – MATERIEL, MOBILIER ET ACTIFS BIOLOGIQUES est crédité en cas de cession, disparition, mise au rebut

par le débit du compte 284 – Amortissements du matériel, à concurrence du montant des amortissements pratiqués jusqu'à la date de cession, de disparition, de mise au rebut ;

ou par le débit du compte 81 – Valeurs comptables des cessions d'immobilisations, pour le solde (ou 654 – Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations).

Exclusions

Le compte 24 – MATERIEL, MOBILIER ET ACTIFS BIOLOGIQUES ne doit pas servir à enregistrer : • les biens corporels disparaissant par le premier usage ou d'une durée de vie inférieure à un an ou de très faible valeur	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *comptes de la classe 6*

Eléments de contrôle

Le compte 24 – MATERIEL, MOBILIER ET ACTIFS BIOLOGIQUES peut être contrôlé à partir :

- des factures ;
- des inventaires ;
- des documents nécessaires à la circulation (cartes grises, livrets de bord...) ;
- de recoupements avec les assurances payées et les taxes sur les matériels roulants.



COMPTE 25 : Avances et acomptes versés sur immobilisations

Contenu

Sommes versées par l'entité à des tiers pour des commandes en cours d'immobilisations. Le solde de ce compte représente la créance de l'entité sur ses fournisseurs d'immobilisations.

Subdivisions

251 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

252 AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Commentaires

Les avances et acomptes versés par l'entité à des tiers pour les opérations en cours sont des versements effectués au profit des fournisseurs d'immobilisations au moment des commandes ou au cours de l'exécution des contrats. Selon que ces sommes ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ou corporelle, elles sont portées dans les comptes appropriés.

Fonctionnement

Le compte 25 – AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS est débité du montant des sommes versées aux fournisseurs d'immobilisations à la commande ou en cours d'exécution des contrats

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 25 – AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS est crédité pour solde à la réception de la facture définitive du fournisseur de l'immobilisation

par le débit du compte d'immobilisation concerné.



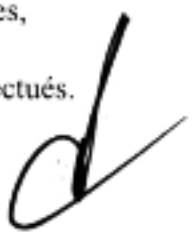
Exclusions

Le compte 25 – AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
• les en-cours d'immobilisation • les avances et acomptes versés sur d'autres biens que les immobilisations	• *comptes appropriés de la classe 2* • *48 – Créances et dettes H.A.O.* • *40 – Fournisseurs et comptes rattachés*

Eléments de contrôle

Le compte 25 — AVANCES ET ACOMPTES VERSÉS SUR IMMOBILISATIONS peut être contrôlé à partir :

- des chèques,
- des relevés bancaires,
- des factures,
- des versements effectués.



COMPTE 26 : Titres de participation

Contenu

Les titres de participation sont constitués par les droits dans le capital d'autres entités, matérialisés ou non par des titres, afin de créer un lien durable avec celles-ci et de contribuer à l'activité et au développement de la société détentrice.

Subdivisions

261 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIETES SOUS CONTRÔLE EXCLUSIF
262 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIETES SOUS CONTRÔLE CONJOINT
263 TITRES DE PARTICIPATION DANS DES SOCIETES CONFERANT UNE INFLUENCE NOTABLE
265 PARTICIPATIONS DANS DES ORGANISMES PROFESSIONNELS
266 PARTS DANS DES GROUPEMENTS D'INTERÊT ECONOMIQUE (G.I.E.)
268 AUTRES TITRES DE PARTICIPATION

Commentaires

Les titres de participation sont ceux dont l'acquisition et la possession durable permettent d'exercer une certaine influence sur la société qui les a émis **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 13)**.

Sont présumés être des titres de participation, les titres acquis en tout ou partie par offre publique d'achat (O.P.A.) ou par offre publique d'échange (O.P.E.) et les titres représentant au moins 10 % du capital social d'une entité.

Cette influence peut être de degrés divers allant d'une simple prise de participation, en vue d'établir des relations commerciales privilégiées, à une véritable prise de contrôle impliquant une influence déterminante sur sa gestion.

Une société est considérée comme étant sous contrôle exclusif lorsqu'elle est détenue directement ou indirectement par une entité possédant une fraction du capital lui conférant la majorité des droits de vote dans les Assemblées générales.

Pour les comptes consolidés selon les normes IFRS le contrôle est ainsi défini : un investisseur contrôle une unité faisant l'objet d'un investissement lorsqu'il est exposé ou qu'il a droit à des rendements variables en raison de ses liens avec l'entité faisant l'objet d'un investissement et qu'il a la capacité d'influer sur ces rendements du fait du pouvoir qu'il détient sur celle-ci.

Une société est présumée exercer ce contrôle lorsqu'elle dispose, directement ou indirectement, d'une fraction des droits de vote supérieure à 40 % et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détient directement ou indirectement une fraction supérieure à la sienne.

Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entité exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les décisions résultent de leur commun accord.

Est présumée conférer une influence notable dans une société la détention de titres, directe

ou indirecte, donnant à l'entité détentrice une fraction au moins égale au cinquième (20 %) des droits de vote dans ladite société.

Les autres titres de participation sont les titres d'une société n'entraînant pour leur propriétaire aucun contrôle déterminant sur les décisions de l'entité selon la définition donnée ci-dessus, mais lui permettant, néanmoins, d'exercer une influence notable.

En cas de libération partielle, la part non libérée des titres de participation constitue une dette inscrite au compte 4813 — Versements restant à effectuer sur titres non libérés et dont il devra être fait mention, distinctement, dans les Notes annexes.

Lorsque le type de contrôle (exclusif, sous contrôle conjoint, influence notable) vient à changer, les transferts correspondants sont opérés entre les comptes concernés.

Le compte 266 — Parts dans des G.I.E. enregistre les prises et les cessions de "parts sociales" dans les groupements d'intérêt économique, à l'exclusion des avances aux G.I.E. non réalisables à court terme et susceptibles d'être consolidées par incorporation au capital social. Ces avances sont suivies dans le compte 2774 — Avances à des G.I.E.

Les apports à un G.I.E., non évalués, sont à mentionner dans les engagements donnés.

Les autres opérations effectuées avec un GIE doivent être portées au compte 463 — Associés, opérations faites en commun qui, pour le cas d'espèce, pourrait donner lieu à ouverture d'un compte divisionnaire.

La valeur d'entrée est le prix d'acquisition majoré des frais accessoires d'achat ; les titres de participation figurent de ce fait à l'actif (montant brut) pour leur coût d'acquisition.

Fonctionnement

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition

par le crédit du compte 10 — Capital ;

ou par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 4813 — Versements restant à effectuer sur titres de participation et titres immobilisés non libérés, pour la partie non libérée des titres.

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION est crédité en cas de cession de titres

par le débit du compte 81 — Valeurs comptables des cessions d'immobilisations.

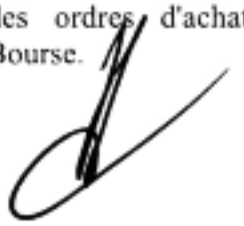
Exclusions

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION ne doit pas servir à enregistrer : • les titres de placement • les titres immobilisés	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *50 — Titres de placement* • *274 — Titres immobilisés*

Eléments de contrôle

Le compte 26 — TITRES DE PARTICIPATION peut être contrôlé à partir :

- des bons de souscription ;
- des ordres d'achat et de vente en Bourse.



COMPTE 27 : Autres immobilisations financières

Contenu

Les autres immobilisations financières comprennent :

- les titres autres que les titres de participation, que l'entité n'a ni l'intention, ni la possibilité de revendre dans un bref délai ;
- les prêts nés en vertu de dispositions contractuelles ;
- les créances non commerciales assimilées à des prêts (dépôts et cautionnements).

Subdivisions

271 PRÊTS ET CREANCES
- 2711 Prêts participatifs
- 2712 Prêts aux associés
- 2713 Billets de fonds
- 2714 Créances de location financement
- 2715 Titres prêtés
- 2718 Autres prêts et créances

272 PRÊTS AU PERSONNEL
- 2721 Prêts immobiliers
- 2722 Prêts mobiliers et d'installation
- 2728 Autres prêts au personnel

273 CREANCES SUR L'ETAT
- 2731 Retenues de garantie
- 2733 Fonds réglementé
- 2734 Créances sur le concédant
- 2738 Autres créances sur l'Etat

274 TITRES IMMOBILISES
- 2741 Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.)
- 2742 Titres participatifs
- 2743 Certificats d'investissement
- 2744 Parts de fonds commun de placement (F.C.P.)
- 2745 Obligations
- 2746 Actions ou parts propres
- 2748 Autres titres immobilisés

275 DEPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSES
- 2751 Dépôts pour loyers d'avance
- 2752 Dépôts pour l'électricité
- 2753 Dépôts pour l'eau
- 2754 Dépôts pour le gaz
- 2755 Dépôts pour le téléphone, le télex, la télécopie
- 2756 Cautionnements sur marchés publics
- 2757 Cautionnements sur autres opérations
- 2758 Autres dépôts et cautionnements

276 INTERÊTS COURUS
- 2761 Prêts et créances non commerciales
- 2762 Prêts au personnel
- 2763 Créances sur l'Etat
- 2764 Titres immobilisés
- 2765 Dépôts et cautionnements versés
- 2766 Créances de location financement
- 2767 Créances rattachées à des participations
- 2768 Immobilisations financières diverses

277 CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS ET AVANCES A DES G.I.E.
- 2771 Créances rattachées à des participations (groupe)
- 2772 Créances rattachées à des participations (hors groupe)
- 2773 Créances rattachées à des

sociétés en participation

2774 Avances à des groupements d'intérêt économique (G.I.E.)

278 IMMOBILISATIONS FINANCIERES DIVERSES

2781 Créances diverses groupe

2782 Créances diverses hors groupe

2784 Banques dépôt à terme

2785 Or et métaux précieux (1)

2788 Autres immobilisations financières

() Pièces, barres, lingots, louis d'or et autres métaux précieux (argent, diamant...) acquis et que l'entité à l'intention de conserver de manière durable.

Commentaires

Les prêts sont ceux qui répondent aux conditions juridiques en matière de contrat.

Les billets de fonds à recevoir sont assimilés aux prêts.

Les titres immobilisés **(voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 13)** sont des titres autres que des titres de participation que l'entité a l'intention de conserver durablement. Ils sont représentatifs de placements à long terme.

En cas de libération partielle, la part non libérée des titres constitue une dette inscrite au compte 4813 - Versements restant à effectuer sur titres de participation et titres immobilisés non libérés et devra faire l'objet d'informations dans les Notes annexes. Les frais accessoires d'achat de titres (impôts, courtages, commissions, honoraires) sont inclus dans le prix d'achat des titres.

Les dépôts sont des sommes versées à certains fournisseurs (gaz, eau, électricité) ou prestataires de services (téléphone, bailleur) pour leur garantir le paiement des redevances ou des loyers.

Les cautionnements sont les sommes déposées en vue de garantir la bonne fin de l'exécution d'un marché ou d'une opération. Elles sont remboursées lors du dénouement du marché ou de l'opération.

Les créances rattachées à des participations sont des prêts ou des avances consentis à une société dans laquelle l'entité détient une participation.

Les prêts et créances ne sont pas distingués en fonction du terme d'exigibilité de leur remboursement. Toutefois, lorsque le délai d'exigibilité est inférieur ou égal à un an, à la clôture de l'exercice, la partie ainsi devenue exigible est isolée afin d'être portée distinctement dans le tableau d'échéances des créances et des dettes. De même, les prêts et créances devront être distingués selon le terme à un an au plus, à deux ans au plus, et à plus de deux ans.

Les prêts assortis d'une garantie font l'objet d'une mention dans les Notes annexes (nantissement, hypothèque, dépôt de titres, caution bancaire ou gages divers).

Fonctionnement

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des titres, du montant des prêts accordés, des créances nées ou des dépôts et cautionnements versés et de la partie non libérée des titres immobilisés

par le crédit des comptes de tiers et des comptes de trésorerie concernés ;

par le crédit du compte 4813 — Versements restant à effectuer sur titres de participation et titres immobilisés non libérés.

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES est crédité lors du règlement ou en cas de cession de titres

par le débit des comptes de trésorerie ou de tiers intéressés.

Exclusions

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
• les titres de participation • les titres de placement	• *26 — Titres de participation* • *50 — Titres de placement*

Eléments de contrôle

Le compte 27 — AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES peut être contrôlé à partir des recoupements provenant des :

- contrats de prêts, reçus des dépôts et cautionnement ;
- souscriptions de titres, certificats de propriété de titres ;
- reconnaissances de dettes de la part de tiers, virements bancaires et mouvements financiers.

COMPTE 28 : Amortissements

Contenu

L'amortissement consiste pour l'entité à répartir le montant amortissable du bien sur sa durée d'utilité selon un plan prédéfini.

Le montant du bien amortissable représente la différence entre le coût d'entrée d'un actif et sa valeur résiduelle prévisionnelle.

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

Différents modes d'amortissement peuvent être utilisés pour répartir de façon systématique le montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité. Ces modes incluent :

- le mode linéaire qui conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif ;
- le mode dégressif à taux décroissant qui conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif;
- le mode des unités de production ou unités d'œuvre (nombre de pièces produites, heures de fonctionnement, nombre de kilomètres parcourus, nombre d'heures de travail etc.) qui donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif ;
- et tout autre mode mieux adapté.

Un mode d'amortissement basé sur les revenus générés par l'utilisation de l'actif est interdit pour les immobilisations corporelles. De même, l'amortissement financier qui consiste à amortir une immobilisation au même rythme que le coût de son financement n'est pas autorisé.

Le mode d'amortissement retenu est appliqué de manière cohérente d'une période à l'autre, sauf en cas de changement du rythme attendu de consommation de l'actif.

La date de début d'amortissement est la date à laquelle l'actif immobilisé est en état de fonctionner et en lieu d'utilisation prévue par l'entité.

Subdivisions

281 AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
- 2811 Amortissements des frais de développement
- 2812 Amortissements des brevets, licences, concessions et droits similaires
- 2813 Amortissements des logiciels et sites internet
- 2814 Amortissements des marques
- 2815 Amortissements du fonds commercial
- 2816 Amortissements du droit au bail
- 2817 Amortissements des investissements de création
- 2818 Amortissements des autres droits et valeurs incorporels

282 AMORTISSEMENTS DES TERRAINS

2824 Amortissements des travaux de mise en valeur des terrains

283 AMORTISSEMENTS DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS

2831 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre

2832 Amortissements des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui

2833 Amortissements des ouvrages d'infrastructure

2834 Amortissements des aménagements, agencements et installations techniques

2835 Amortissements des aménagements de bureaux

2837 Amortissements de bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession

2838 Amortissements des autres installations et agencements

284 AMORTISSEMENTS DU MATERIEL

2841 Amortissements du matériel et outillage industriel et commercial

2842 Amortissements du matériel et outillage agricole

2843 Amortissements du matériel d'emballage récupérable et identifiable

2844 Amortissements du matériel et mobilier

2845 Amortissements du matériel de transport

2846 Amortissements des actifs biologiques

2847 Amortissements des agencements et aménagements du matériel et des actifs biologiques

2848 Amortissements des autres matériels

Commentaires

L'amortissement est en principe calculé selon les usages de la profession, de façon à amortir chaque catégorie d'immobilisations sur la durée normale d'utilisation prévue.

Toutefois, les annuités d'amortissement peuvent être adaptées aux conditions d'exploitation (calcul sur la base d'unités de mesure de l'utilisation : tonnage, cubage, heures de fonctionnement, etc.).

Les annuités d'amortissement peuvent être modifiées si les perspectives d'avenir justifient une telle mesure. Dans ce cas, la correction effectuée sur les taux d'amortissement doit être révélée et quantifiée, de même que les raisons de cette modification. En revanche, si des prévisions devaient conduire à des prix plus élevés que les premières estimations, aucune correction ne devrait être pratiquée.

Si la durée d'utilité du bien dans l'entité devait être nettement inférieure à sa durée probable de vie, il doit être tenu compte d'une valeur résiduelle raisonnablement appréciée au moment de l'établissement du plan d'amortissement. Dans le cas d'espèce, le calcul de l'amortissement doit être effectué sur la différence entre la valeur d'entrée et la valeur résiduelle, déduction faite des frais estimés de la revente.

Pour fixer le taux d'amortissement, il est tenu compte de l'usure correspondant aux conditions d'utilisation prévisibles, notamment :

- du travail en fonction du nombre d'équipes tournantes (double ou triple équipes) ;
- de la désuétude potentielle due aux changements technologiques, c'est-à-dire des circonstances qui peuvent rendre prématurément caduques certaines immobilisations ;
- de l'obsolescence potentielle due aux variations de la demande affectant les articles produits ou les services fournis par l'utilisation.

Les dotations aux amortissements doivent être pratiquées à la clôture de chaque exercice, même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.

Fonctionnement

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS est crédité, en fin d'exercice de l'annuité d'amortissement ou en cas de cession de la dotation complémentaire aux amortissements

par le débit du compte 681 — Dotations aux amortissements d'exploitation ;

ou par le débit du compte 85 — Dotations H.A.O.

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS est débité, en cas de cession d'immobilisation, de l'annulation des amortissements relatifs à l'immobilisation cédée

par le crédit du compte d'immobilisation concerné (classe 2).

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS est débité de la reprise des amortissements

par le crédit du compte 798 — Reprises d'amortissements, en cas de révision du plan d'amortissement ;

ou par le crédit du compte 862 — Reprises d'amortissements H.A.O.

Eléments de contrôle

Le compte 28 — AMORTISSEMENTS peut être contrôlé à partir des recoupements provenant des tableaux d'amortissement.

COMPTE 29 : Dépréciations des immobilisations

Contenu

A la clôture de chaque exercice une entité doit apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif a subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur actuelle et la comparer avec la valeur nette comptable.

L'actif doit être déprécié lorsque la valeur nette comptable est supérieure à la valeur actuelle.

Pour évaluer s'il existe un indice quelconque de dépréciation d'actif, une entité doit tenir compte, au minimum, des indications suivantes :

- **Sources externes** :
  - durant l'exercice, la valeur de marché d'un actif a diminué de façon plus importante que du seul effet attendu du passage du temps ou de l'utilisation normale de l'actif;
  - d'importants changements, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de l'exercice ou surviendront dans un proche avenir, dans l'environnement technologique, économique ou juridique ou du marché dans lequel l'entité opère ou dans le marché auquel l'actif est dévolu ;
  - les taux d'intérêt du marché ou d'autres taux de rendement du marché ont augmenté durant l'exercice et il est probable que ces augmentations affecteront le taux d'actualisation utilisé dans le calcul de la valeur d'utilité d'un actif et diminueront de façon significative la valeur actuelle de l'actif ;
  - la valeur comptable de l'actif net de l'entité est supérieure à sa capitalisation boursière.
- **Sources internes** :
  - il existe un indice d'obsolescence ou de dégradation physique d'un actif;
  - des changements importants, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de l'exercice ou sont susceptibles de survenir dans un proche avenir, dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif tel qu'il est utilisé ou que l'on s'attend à l'utiliser. Ces changements incluent la mise hors service de l'actif, les plans d'abandon ou de restructuration du secteur d'activité auquel un actif appartient et les plans de sortie d'un actif avant la date antérieurement prévue, et la réestimation de la durée d'utilité d'un actif comme déterminée plutôt qu'indéterminée ;
  - un élément probant provenant du système d'information interne montre que la performance économique d'un actif est ou sera moins bonne que celle attendue.

Les dépréciations sont inscrites distinctement à l'actif, en diminution de la valeur brute des biens correspondants pour donner leur valeur comptable nette (V.C.N.).

Même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice au cours de l'exercice, il doit être procédé aux dotations nécessaires pour couvrir les dépréciations.



Subdivisions

291 DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS NCORPORELLES
- 2911 Dépréciations des frais de développement
- 2912 Dépréciations des brevets, licences, concessions et droits similaires
- 2913 Dépréciations des logiciels et sites internet
- 2914 Dépréciations des marques
- 2915 Dépréciations du fonds commercial
- 2916 Dépréciations du droit au bail
- 2917 Dépréciations des investissements de création
- 2918 Dépréciations des autres droits et valeurs incorporels
- 2919 Dépréciations des immobilisations incorporelles en cours

292 DEPRECIATIONS DES TERRAINS
- 2921 Dépréciations des terrains agricoles et forestiers
- 2922 Dépréciations des terrains nus
- 2923 Dépréciations des terrains bâtis
- 2924 Dépréciations des travaux de mise en valeur des terrains
- 2925 Dépréciations des terrains de carrières - trefonds
- 2926 Dépréciations des terrains aménagés
- 2927 Dépréciations des terrains mis en concession
- 2928 Dépréciations des autres terrains
- 2929 Dépréciations des aménagements de terrains en cours

293 DEPRECIATIONS DES BÂTIMENTS, INSTALLATIONS TECHNIQUES ET AGENCEMENTS
- 2931 Dépréciations des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre
- 2932 Dépréciations des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui
- 2933 Dépréciations des ouvrages d'infrastructures
- 2934 Dépréciations des aménagements, agencements et installations techniques
- 2935 Dépréciations des aménagements de bureaux
- 2937 Dépréciations des bâtiments industriels, agricoles et commerciaux mis en concession
- 2938 Dépréciations des autres installations et agencements
- 2939 Dépréciations des bâtiments et installations en cours

294 DEPRECIATIONS DU MATERIEL, DU MOBILIER ET DE L'ACTIF BIOLOGIQUE
- 2941 Dépréciations du matériel et outillage industriel et commercial
- 2942 Dépréciations du matériel et outillage agricole
- 2943 Dépréciations du matériel d'emballage récupérable et identifiable
- 2944 Dépréciations du matériel et mobilier
- 2945 Dépréciations du matériel de transport
- 2946 Dépréciations des actifs biologiques
- 2947 Dépréciations des agencements et aménagements du matériel et des actifs biologiques
- 2948 Dépréciations des autres matériels
- 2949 Dépréciations du matériel en cours

295 DEPRECIATIONS DES AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS
- 2951 Dépréciations des avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
- 2952 Dépréciations des avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles

296 DEPRECIATIONS DES TITRES DE PARTICIPATION
- 2961 Dépréciations des titres de



participation dans des sociétés sous contrôle exclusif
2962 Dépréciations des titres de participation dans les sociétés sous contrôle conjoint
2963 Dépréciations des titres de participation dans les sociétés conférant une influence notable
2965 Dépréciations des participations dans des organismes professionnels
2966 Dépréciations des parts dans des G.I.E.
2968 Dépréciations des autres titres de participation

297 DEPRECIATIONS DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES
2971 Dépréciations des prêts et créances
2972 Dépréciations des prêts au personnel
2973 Dépréciations des créances sur l'Etat
2974 Dépréciations des titres immobilisés
2975 Dépréciations des dépôts et cautionnements versés
2977 Dépréciations des créances rattachées à des participations et avances à des G.I.E.
2978 Dépréciations des créances financières diverses

Commentaires

L'actif doit être déprécié lorsque sa valeur nette comptable est supérieure à sa valeur actuelle. Cette dépréciation est constatée par une dotation aux dépréciations **(voir Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 12).**

Elles peuvent également concerner les dépréciations exceptionnelles subies par les immobilisations amortissables, lorsque ces dépréciations ne peuvent raisonnablement être inscrites aux comptes d'amortissement, en raison de leur caractère définitif.

A la différence des provisions pour pertes et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

Les dépréciations dépendent des conditions d'exploitation de chaque entité ou de circonstances économiques particulières.

En ce qui concerne les titres, la dépréciation est déterminée à la fin de chaque période, conformément aux règles suivantes :

- les titres cotés sont évalués au cours moyen boursier du dernier mois ;
- les titres non cotés sont estimés à leur valeur probable de négociation.

Les plus-values apparaissant à la suite de cette estimation ne sont pas comptabilisées. En revanche, les moins-values sont inscrites au compte de dépréciations. La dépréciation fait donc apparaître, à la clôture de chaque exercice, la totalité des moins-values constatées à cette date sur les titres en baisse, aucune compensation n'étant établie avec les plus-values des titres en hausse.

Une dépréciation supplémentaire peut être constituée lorsqu'il s'est produit un événement d'une importance exceptionnelle qui la justifie (cas de faillite, par exemple).

La dépréciation éventuelle doit en outre être calculée sur la base de la valeur libérée des titres.

Les dotations aux dépréciations doivent être pratiquées à la clôture de l'exercice, même en l'absence de bénéfice, aussi bien sur les immobilisations acquises que sur celles en cours de fabrication.

Fonctionnement

Le compte 29 — DÉPRÉCIATIONS est crédité de la dotation aux provisions

par le débit du compte 691 — Dotations aux dépréciations d'exploitation ;

ou par le débit du compte 697 — Dotations aux dépréciations financières ;

ou par le débit du compte 853 — Dotations aux dépréciations H.A.O.

Le compte 29 — DÉPRÉCIATIONS est débité de la reprise de provision

par le crédit du compte 791 — Reprises de provisions et de dépréciations d'exploitation ;

par le crédit du compte 797 — Reprises de provisions et de dépréciations financières ;

ou par le crédit du compte 863 — Reprises de dépréciations H.A.O.

Exclusions

Le compte 29 — DÉPRÉCIATIONS ne doit pas servir à enregistrer : • les dépréciations des comptes de stocks • les dépréciations des comptes de tiers • les dépréciations des comptes de trésorerie	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *39 – Dépréciations des stocks* • *49 – Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Tiers)* • *59 – Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Trésorerie)*

Eléments de contrôle

Le compte 29 — DÉPRÉCIATIONS peut être contrôlé à partir :

- des rapprochements effectués entre la valeur d'entrée des actifs dans le patrimoine de l'entité et la valeur à la date de clôture de l'exercice ;
- de factures ;
- de l'argus ;
- du livre d'inventaire.

SECTION 3

CLASSE 3 — COMPTES DE STOCKS

Les stocks **(voir titre VIII opérations spécifiques, chapitre 14)** sont des actifs:

- détenus en vue de la vente dans le cours normal de l'activité : marchandises et produits finis ;
- en cours de production pour une telle vente : produits en cours ou intermédiaires; ou
- sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services.

Les comptes de stocks peuvent être assortis de comptes de dépréciation.

La comptabilisation des stocks repose sur la tenue soit d'un inventaire permanent, soit d'un inventaire intermittent. Toutefois, les entités qui n'ont pas les moyens de tenir l'inventaire permanent peuvent recourir au système de l'inventaire intermittent. Dans ce cas, en fin de période, elles doivent passer les écritures faisant apparaître les variations de stocks de cette période, pour retrouver le schéma comptable demandé.

L'inventaire physique est un inventaire extra-comptable c'est-à-dire un récolement matériel des existants effectué au moins une fois pendant l'exercice. Il comporte deux opérations :

- l'établissement de la liste complète des
- divers éléments composant les stocks par groupe de marchandises, matières et produits correspondant à la classification des comptes ;
- l'évaluation des existants réels constatés par l'opération précédente.

L'inventaire comptable permanent permet à l'entité de connaître à chaque instant :

- le montant de ses stocks ;
- le coût d'achat des marchandises vendues ;
- le coût d'achat des matières et fournitures engagées dans le processus de fabrication.

L'inventaire intermittent ne permet de connaître le montant des existants qu'à la clôture de l'exercice, au moment de l'inventaire extra-comptable.

Le coût des stocks doit comprendre tous les coûts d'acquisition, coûts de transformation et autres coûts engagés pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Les coûts d'acquisition des stocks comprennent le prix d'achat, les droits de douane et autres taxes non récupérables par l'entité auprès des administrations fiscales, ainsi que les frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des matières premières et des services.

Les rabais commerciaux, remises, et autres éléments similaires sont déduits pour déterminer les coûts d'acquisition.

Les coûts de transformation des stocks comprennent les coûts directement liés aux unités produites, tels que la main-d'œuvre directe. Ils comprennent également l'imputation systématique des frais généraux de production fixes et variables qui sont encourus pour transformer les matières premières en produits finis. Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production qui

demeurent relativement constants indépendamment du volume de production, tels que l'amortissement et l'entretien des bâtiments et de l'équipement industriels, et les frais de gestion et d'administration de l'usine. Les frais généraux de production variables sont les coûts indirects de production qui varient directement, ou presque directement, en fonction du volume de production, tels que les matières premières indirectes et la main-d'œuvre indirecte.

Les autres coûts ne sont inclus dans le coût des stocks que dans la mesure où ils sont encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent. Par exemple, il peut être approprié d'inclure dans le coût des stocks des frais généraux autres que ceux de production ou les coûts de conception de produits à l'usage de clients spécifiques.

Les prestataires de services évaluent leur stock au coût de production. Ces coûts se composent essentiellement de la main-d'œuvre et des autres frais de personnel directement engagés pour fournir le service, y compris le personnel d'encadrement et les frais généraux attribuables. La main-d'œuvre et les autres coûts relatifs aux ventes et au personnel administratif général ne sont pas inclus mais sont comptabilisés en charges de la période au cours de laquelle ils sont encourus. Le coût des stocks d'un prestataire de services ne comprend pas les marges bénéficiaires ou les frais généraux non attribuables qui sont souvent incorporés dans les prix facturés par les prestataires de services.

Les stocks comprenant la production agricole, récoltés par une entité à partir de ses actifs biologiques, sont évalués lors de la comptabilisation initiale à la valeur actuelle, moins les coûts des points de vente estimés au moment de la récolte **(voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 37).**

Les techniques d'évaluation du coût des stocks, telles que la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail, peuvent être utilisées pour des raisons pratiques si ces méthodes donnent des résultats proches du coût réel du stock.

Les coûts standards retiennent les niveaux normaux d'utilisation de matières premières et de fournitures, de main-d'œuvre, d'efficience et de capacité. Ils sont régulièrement réexaminés et, le cas échéant, révisés à la lumière des conditions actuelles.

La méthode du prix de détail est souvent utilisée dans l'activité de la distribution au détail pour évaluer les stocks de grandes quantités d'articles à rotation rapide, qui ont des marges similaires et pour lesquels il n'est pas possible d'utiliser d'autres méthodes de coûts. Le coût des stocks est déterminé en déduisant de la valeur de vente des stocks le pourcentage de marge brute approprié. Le pourcentage utilisé prend en considération les stocks qui ont été démarqués au-dessous de leur prix de vente initial. Un pourcentage moyen pour chaque rayon est souvent utilisé.

A la sortie de magasin ou à l'inventaire, les stocks sont ainsi évalués :

- les biens matériellement identifiés et individualisés ainsi que ceux qui ne sont pas interchangeables, sont évalués article par article à leur coût d'entrée ;
- les biens interchangeables, non identifiables après leur entrée en magasin sont évalués soit selon la technique du coût moyen pondéré (C.M.P.), soit selon la méthode du premier entré premier sorti (P.E.P.S.).

A la clôture de l'exercice les stocks doivent être évalués au plus faible de la

valeur nette comptable et de la valeur nette de réalisation.

La valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente.

Les estimations de la valeur nette de réalisation sont fondées sur les éléments probants les plus fiables, disponibles à la date à laquelle elles sont faites, du montant que l'on s'attend à réaliser des stocks. Ces estimations tiennent compte des fluctuations de prix ou de coût directement liées aux événements survenant après la fin de la période, dans la mesure où de tels événements confirment les conditions existant à la fin de la période.

Le stock doit être déprécié si la valeur nette comptable est supérieure à la valeur nette de réalisation, élément par élément. Dans certains cas, il peut être approprié de regrouper des éléments similaires ou ayant des rapports entre eux.



COMPTE 31 : Marchandises

Contenu

Les marchandises sont les objets, matières et fournitures, acquis par l'entité et destinés à être revendus en l'état.

Subdivisions

Le compte 31 ainsi que ses subdivisions permettent à l'entité de classer les marchandises selon la nomenclature des biens et services en usage dans chacun des Etats parties.

311 MARCHANDISES A
- 3111 Marchandises A1
- 3112 Marchandises A2

312 MARCHANDISES B
- 3121 Marchandises B1
- 3122 Marchandises B2

313 STOCKS D'ACTIFS BIOLOGIQUES
- 3131 Animaux
- 3132 Végétaux

318 MARCHANDISES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

Commentaires

Le compte 31 est subdivisé selon les besoins de l'entité.

Les marchandises hors activités ordinaires (H.A.O.) ne seront distinguées que si leur montant est supérieur à 5 % du total de l'actif circulant.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice :

Le compte 31 — MARCHANDISES est débité du montant du stock final [1], déterminé par inventaire extra-comptable et évalué conformément aux règles précisées dans l'évaluation des stocks : les biens matériellement identifiés et individualisés au coût d'entrée ; les biens interchangeables non identifiables suivant la (méthode P.E.P.S. ou du coût moyen pondéré)

par le crédit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

[1] ou du montant de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

Le compte 31 — MARCHANDISES est crédité du montant du stock initial (1), pour solde

par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 31 — MARCHANDISES est débité, à chaque entrée en stock, du coût des marchandises achetées (prix d'achat et frais accessoires d'achat)

par le crédit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Le compte 31 — MARCHANDISES est débité en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des marchandises, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Le compte 31 — MARCHANDISES est crédité, à chaque sortie de stock, les biens matériellement identifiés et individualisés au coût d'entrée ; les biens interchangeables non identifiables suivant la méthode du premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré (C.M.P.)

par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

Le compte 31 — MARCHANDISES est crédité à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des marchandises, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises.

(1) ou du montant de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

Exclusions

Le compte 31 — MARCHANDISES ne doit pas servir à enregistrer : • les achats de matières premières et fournitures non destinées à être revendues en l'état	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *32 — Matières premières et fournitures liées*

Eléments de contrôle

Le compte 31 — MARCHANDISES peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et des factures (achats et frais).



COMPTE 32 : Matières premières et fournitures liées

Contenu

Les matières premières et fournitures liées sont les objets, matières et fournitures achetés pour être incorporés aux produits fabriqués.

Subdivisions

Le compte 32 ainsi que ses subdivisions permettent à l'entité de classer les matières et fournitures selon la nomenclature des biens et services en usage dans chacun des Etats parties.

321 MATIERES A
322 MATIERES B
323 FOURNITURES (A, B)

Commentaires

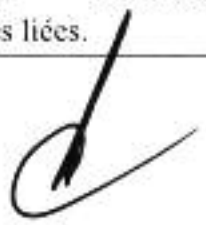
Les matières dites consommables ne font pas partie des **fournitures liées** et sont classées dans le compte 33 — Autres approvisionnements.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice :

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est débité du montant du stock final[1], déterminé par inventaire extra-comptable et évalué conformément aux règles précisées dans l'évaluation des stocks : les biens matériellement identifiés et individualisés au coût d'entrée ; les biens interchangeables non identifiables suivant la (méthode P.E.P.S. ou du coût moyen pondéré),

par le crédit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.



[1] ou du montant de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est crédité du montant du stock initial[1], pour solde

par le débit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est débité, à chaque entrée en stock, du coût des matières et fournitures achetées (prix d'achat et frais accessoires d'achat)

par le crédit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des matières premières et fournitures liées, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est crédité à chaque sortie de stock, les biens matériellement identifiés et individualisés au coût d'entrée ; les biens interchangeables non identifiables suivant la méthode du premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré

par le débit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.



[1] ou du montant de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES est crédité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock des matières premières et fournitures liées, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées.

Exclusions

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :*
• le matériel de remplacement ou de réserve qui n'est pas encore en service	• *24 — Matériel, mobilier et actifs biologiques*

Eléments de contrôle

Le compte 32 — MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et des factures (achats et frais).



COMPTE 33 : Autres approvisionnements

Contenu

Les autres approvisionnements sont des matières, des fournitures acquises par l'entité et qui concourent à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits fabriqués ou traités.

Subdivisions

331 MATIERES CONSOMMABLES
33 FOURNITURES D'ATELIER ET D'USINE
333 FOURNITURES DE MAGASIN
334 FOURNITURES DE BUREAU
335 EMBALLAGES
- 3351 Emballages perdus
- 3352 Emballages récupérables non identifiables
- 3353 Emballages à usage mixte
- 3358 Autres emballages

338 AUTRES MATIERES

Commentaires

Le compte 33 peut comprendre des pièces de rechange, du petit outillage et, le cas échéant, du matériel mobile, dont la destination définitive (immobilisation ou entretien) n'est pas exactement connue.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est débité du montant du stock final[1], déterminé par inventaire extra-comptable et évalué conformément aux règles précisées dans l'évaluation des stocks : les biens matériellement identifiés et individualisés au coût d'entrée ; les biens interchangeables non identifiables suivant la (méthode P.E.P.S. ou du coût moyen pondéré),

par le crédit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

[1] ou du montant de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial).

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est crédité du montant du stock initial[1], pour solde

par le débit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est débité, à chaque entrée en stocks, du coût des autres approvisionnements achetés (prix d'achat et frais accessoires d'achat)

par le crédit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock d'autres approvisionnements, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 6033 — Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS est crédité, à chaque sortie de stock, les biens matériellement identifiés et individualisés au coût d'entrée ; les biens interchangeables non identifiables suivant la méthode du premier entré, premier sorti (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré,

par le débit du compte 6033 – Variations des stocks d'autres approvisionnements.

[1] ou du montant de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

Le compte 33 – AUTRES APPROVISIONNEMENTS est crédité, en fin d'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock d'autres approvisionnements, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 6033 – Variations des stocks d'autres approvisionnements.

Exclusions

Le compte 33 — AUTRES APPROVISIONNEMENTS ne doit pas servir à enregistrer : • le matériel de remplacement ou de réserve qui n'est pas encore en service	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *24 — Matériel, Mobilier et Actifs biologiques*

Eléments de contrôle

Le compte 33 – AUTRES APPROVISIONNE-MENTS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et des factures (achats et frais).

COMPTE 34 : Produits en cours

Contenu

Les produits en cours sont des biens et services en voie de formation ou de transformation à la clôture de l'exercice.

Subdivisions

341 PRODUITS EN COURS
- 3411 Produits en cours P1
- 3412 Produits en cours P2

342 TRAVAUX EN COURS
- 3421 Travaux en cours T1
- 3422 Travaux en cours T2

343 PRODUITS INTERMEDIAIRES EN COURS
- 3431 Produits intermédiaires A
- 3432 Produits intermédiaires B

344 PRODUITS RESIDUELS EN COURS
- 3441 Produits résiduels A
- 3442 Produits résiduels B

345 STOCKS D'ACTIFS BIOLOGIQUES EN COURS
- 3451 Animaux
- 3452 végétaux

Commentaires

Les produits en cours ne sont pas inscrits à un compte de magasin.

Les travaux en cours concernent des biens d'équipement lourd, immeubles, constructions, dont les délais de fabrication sont relativement longs et dont la propriété n'est pas encore transférée à l'acheteur.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est débité, en fin d'exercice, du montant constaté des **en-cours**(1) déterminé en comptabilité analytique de gestion ou par voie extra-comptable

par le crédit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

(1) ou de l'augmentation de l'exercice (montant final moins montant initial).

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est crédité, en fin d'exercice, du montant initial des **en-cours**(1), pour solde

par le débit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est débité, à chaque incorporation des frais dans les **en-cours**, du montant déterminé en comptabilité analytique de gestion

par le crédit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS est crédité, à chaque sortie des **en-cours** achevés et transférés en produits finis ou intermédiaires au coût de production

par le débit du compte 734 — Variations des stocks de produits en cours.

Exclusions

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS ne doit pas servir à enregistrer : • les services en cours	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *35 — Services en cours*

Eléments de contrôle

Le compte 34 — PRODUITS EN COURS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production.

(1) ou de la diminution de l'exercice (montant initial moins montant final)

COMPTE 35 : Services en cours

Contenu

Les services en cours sont des études et prestations en cours d'exécution, dont la remise définitive à l'acheteur ou au passeur d'ordre n'est pas encore intervenue.

Subdivisions

351 ETUDES EN COURS
- 3511 Etudes en cours E1
- 3512 Etudes en cours E2

352 PRESTATIONS DE SERVICES EN COURS
- 3521 Prestations de services S1
- 3522 Prestations de services S2

Commentaires

Les montants d'études et de prestations déjà engagées et non encore facturées (cas de prestations d'une certaine durée ; exemples : étude d'organisation, transport international ...) peuvent, en fonction de l'organisation, être suivis en inventaire permanent ou seulement constatés en inventaire intermittent.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est débité, en fin d'exercice, du montant constaté des **en-cours**(1) déterminé en comptabilité analytique de gestion ou par voie extra-comptable

par le crédit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est crédité en fin d'exercice du montant des **en-cours** existant au début de l'exercice(2), pour solde

par le débit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

(1) ou de l'augmentation de l'exercice (montant final moins montant initial).
(2) ou de la diminution de l'exercice (montant initial moins montant final)

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est débité, à chaque incorporation des frais dans les **en-cours**, du montant des travaux en cours déterminé en comptabilité analytique intégrée

par le crédit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

Le compte 35 — SERVICES EN COURS est crédité à chaque sortie en coût de production des "en-cours" achevés et vendus

par le débit du compte 735 — Variations des en-cours de services.

Exclusions

Le compte 35 — SERVICES EN COURS ne doit pas servir à enregistrer : • les produits en cours	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *34 — Produits en cours*

Eléments de contrôle

Le compte 35 — SERVICES EN COURS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production.

COMPTE 36 : Produits finis

Contenu

Les produits finis sont les produits fabriqués par l'entité qui ont atteint le stade final de production. Ils sont destinés à être vendus, loués ou fournis.

Subdivisions

Le compte 36 et ses subdivisions, tels que définis par l'entité, doivent être conformes à la nomenclature des biens et services compatible avec celle en vigueur dans chacun des Etats parties.

361 PRODUITS FINIS A
362 PRODUITS FINIS B

363 STOCKS D'ACTIFS BIOLOGIQUES
3631 Animaux
3632 Végétaux
3638 Autres stocks (activités annexes)

Commentaires

Lorsque l'entité vend concurremment et indistinctement des produits achetés à l'extérieur ou des produits fabriqués par elle-même, en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, elle peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette marchandise et ce produit, évalués respectivement selon le coût d'achat et le coût de production. Les sorties de stocks sont créditées par le débit du compte 6031 — Variations des stocks de marchandises et du compte 736 — Variations des stocks de produits finis, selon un prorata qu'elle détermine sous sa propre responsabilité.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est débité, à la fin de l'exercice, du montant du stock final [1], évalué : pour les corps certains, au coût réel de production ; pour les biens interchangeables, au coût de production déterminé en présumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou au coût moyen pondéré

par le crédit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est crédité, à la fin de l'exercice, du montant du stock initial[2], pour solde

par le débit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est débité, à chaque entrée en stock, du coût de production des produits finis, déterminé par la comptabilité analytique de gestion ou autonome

par le crédit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock de produits finis, des différences constatées, en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

[1] ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial).
[2] ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final).

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est crédité, à chaque sortie des stocks : pour les corps certains, du coût réel de production ; pour les biens interchangeables, du coût de production déterminé en présumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou du coût moyen pondéré

par le débit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Le compte 36 — PRODUITS FINIS est crédité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation du stock de produits finis, des différences constatées, en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 736 — Variations des stocks de produits finis.

Exclusions

Le compte 36 — PRODUITS FINIS ne doit pas servir à enregistrer : • les produits intermédiaires fabriqués	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *37 — Produits intermédiaires et résiduels*

Eléments de contrôle

Le compte 36 — PRODUITS FINIS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production.

COMPTE 37 : Produits intermédiaires et résiduels

Contenu

Les produits intermédiaires sont des produits ayant atteint un stade déterminé de fabrication et disponibles pour des fabrications ultérieures.

Subdivisions

Le compte 37 et ses subdivisions, tels que définis par l'entité doivent être conformes à la nomenclature des biens et services compatible avec celle en vigueur dans chacun des Etats-parties.

371 PRODUITS INTERMEDIAIRES
- 3711 Produits intermédiaires A
- 3712 Produits intermédiaires B

372 PRODUITS RESIDUELS
- 3721 Déchets
- 3722 Rebuts
- 3723 Matières de récupération

373 STOCKS D'ACTIFS BIOLOGIQUES
- 3731 Animaux
- 3732 végétaux
- 3738 Autres stocks (activités annexes)

Commentaires

Lorsque l'entité utilise concurremment et indistinctement un produit intermédiaire fabriqué par elle et une matière ou fourniture liée achetée à l'extérieur, mais en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, elle peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière et ce produit, mais, dans ce cas, elle crédite les sorties de stocks par le débit du compte 7371 — Variations des stocks de produits intermédiaires et par celui du compte 6032 — Variations des stocks de matières premières et fournitures liées, suivant un prorata qu'elle détermine sous sa propre responsabilité.

Les produits résiduels sont constitués par :

- les déchets et rebuts : résidus de toutes natures (produits ouvrés ou semi-ouvrés) impropres à une utilisation ou à un écoulement normal ;
- les produits de la récupération : matières récupérées à la suite de la mise hors service de certaines immobilisations.

Le compte 372 n'est ouvert que si les déchets et rebuts ne peuvent être normalement introduits dans la nomenclature des biens et services de l'entité.

Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent, à la clôture de l'exercice :

Le compte 371 — PRODUITS INTERMEDIAIRES est débité du montant du stock final(1), évalué : pour les corps certains, au coût réel de production ; pour les biens interchangeables, au coût de production déterminé en présumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou au coût moyen pondéré

par le crédit du compte 7371 — Variations des stocks de produits intermédiaires.

Le compte 371 — PRODUITS INTERMEDIAIRES est crédité du montant du stock initial(2), pour solde

par le débit du compte 7371 — Variations des stocks de produits intermédiaires.

Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est débité de la valeur estimée du stock final de produits résiduels(3), conformément aux règles d'évaluation

par le crédit du compte 7372 — Variations des stocks de produits résiduels.

Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est débité de la valeur des produits de la récupération (matières et matériaux) provenant de la fabrication ou de la mise hors service d'immobilisations, dans la 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.

(1) ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)
(2) ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)
(3) ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

Le compte 372 — PRODUITS RESIDUELS est crédité du montant du stock initial(1), pour solde

par le débit du compte 7372 — Variations des stocks de produits résiduels.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est débité, à chaque entrée en stocks, du coût de production des produits intermédiaires et résiduels, déterminé par la comptabilité analytique intégrée ou autonome

par le crédit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est débité, à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation des stocks de produits intermédiaires et de produits résiduels, des différences constatées en plus, par rapport à l'inventaire permanent

par le crédit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est crédité, à chaque sortie des stocks : pour les corps certains, du coût réel de production ; pour les biens interchangeables, du coût de production déterminé en présumant que le premier élément sorti est le premier entré (P.E.P.S.) ou au coût moyen pondéré

par le débit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS est crédité à la clôture de l'exercice, après inventaire physique, pour régularisation des stocks, des différences constatées en moins, par rapport à l'inventaire permanent

par le débit du compte 737 — Variations des stocks de produits intermédiaires et résiduels.

(1) ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)

Exclusions

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
• les produits en cours qui par définition ne peuvent être inscrits à un compte de magasin	• *34 — Produits en cours*
• les produits issus d'immobilisations démontées ou mises hors service en attendant l'affectation définitive	• *compte 38*
• les produits issus de la récupération affectés définitivement à d'autres stocks	• *comptes 31, 32, 33*

Eléments de contrôle

Le compte 37 — PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et de l'évaluation des coûts de production des produits concernés.

COMPTE 38 : Stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt

Contenu

Ce sont des marchandises, matières, fournitures ou produits fabriqués, expédiés par le fournisseur et non encore réceptionnés par l'entité ou détenus chez des tiers mais dont l'entité est propriétaire.

Subdivisions

381 MARCHANDISES EN COURS DE ROUTE
382 MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES EN COURS DE ROUTE
383 AUTRES APPROVISIONNEMENTS EN COURS DE ROUTE
386 PRODUITS FINIS EN COURS DE ROUTE
387 STOCK EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT
3871 Stock en consignation
3872 Stock en dépôt
388 STOCK PROVENANT D'IMMOBILISATIONS MISES HORS SERVICE OU AU REBUT

Commentaires

Dans le cadre du système d'inventaire permanent, le compte 38 constitue un compte de passage destiné à enregistrer les stocks dont l'entité est déjà propriétaire, mais qui sont en voie d'acheminement et non encore réceptionnés. Il peut également être utilisé pour constater l'envoi de stocks (marchandises, matières et fournitures, produits fabriqués) en dépôt ou en consignation, jusqu'à réception par le dépositaire ou le consignataire. Il s'agit de stocks contrôlés par l'entité mais non détenus physiquement à la clôture de l'exercice.

Dès réception, les stocks comptabilisés au compte 38 sont ventilés dans les comptes de stocks appropriés et classés, conformément à la nomenclature des biens et services en usage dans l'entité.

Les entités 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 d'établissement des états financiers annuels.

Les stocks provenant d'immobilisation comprennent les éléments récupérés ou démontés d'immobilisations corporelles. Ce compte est débité par le crédit du compte d'immobilisation concerné.

En fin de période, les entités doivent inscrire, dans les Notes annexes, le détail par catégorie des stocks figurant au bilan dans le compte 38.



Fonctionnement

En cas d'inventaire intermittent :

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est débité, en fin d'exercice, des stocks en cours de route à cette date(1), pour leur coût approché ou leur coût standard, le coût réel n'étant pas, dans le cas d'espèce, connu à la date d'établissement des états financiers annuels

par le crédit des sous-comptes 603 concernés.

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est crédité à la fin de l'exercice du montant des stocks en cours de route de début d'exercice(2), pour solde

par le débit des sous-comptes 603 concernés.

En cas d'inventaire permanent :

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est débité du montant des marchandises, matières premières et fournitures, produits fabriqués, en cours de route et non encore réceptionnés (coût approché ou coût standard)

par le crédit des sous-comptes 603 concernés.

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT est crédité lorsque les stocks sont réceptionnés par l'entité, le consignataire ou le dépositaire

par le débit des comptes de stocks de la classe 3 concernés.

(1) ou de l'augmentation de l'exercice (stock final moins stock initial)
(2) ou de la diminution de l'exercice (stock initial moins stock final)

Exclusions

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT ne doit pas servir à enregistrer : • les stocks dont l'entité a pris possession et dont elle continue d'attendre les factures d'achat	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *En cours d'exercice : pas d'écriture à passer.* *A la clôture de l'exercice : les comptes de régularisation*

Eléments de contrôle

Le compte 38 — STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et au moyen des factures d'achat.

COMPTE 39 : Dépréciations des stocks et en cours de production

Contenu

Ce sont des dépréciations subies par des stocks de marchandises, de matières, et autres approvisionnements résultant de causes diverses dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Subdivisions

391 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE MARCHANDISES
392 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES LIEES
393 DEPRECIATIONS DES STOCKS D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS
394 DEPRECIATIONS DES PRODUITS EN COURS
395 DEPRECIATIONS DES SERVICES EN COURS
396 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS FINIS
397 DEPRECIATIONS DES STOCKS DE PRODUITS INTERMEDIAIRES ET RESIDUELS
398 DEPRECIATIONS DES STOCKS EN COURS DE ROUTE, EN CONSIGNATION OU EN DEPÔT

Commentaires

Les dépréciations des stocks obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les dépréciations constatées sur les autres éléments de l'actif circulant (classe 4).

La dépréciation doit être certaine quant à sa nature et l'élément d'actif en cause doit être individualisé.

La dépréciation est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.

La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur comptable.

La dépréciation doit être constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices, conformément au principe de prudence.

Lorsqu'au jour de l'inventaire, la valeur nette de réalisation des stocks est inférieure à leur valeur comptable déterminée conformément aux dispositions exposées ci-dessus, classe 3 : comptes de stocks et dans l'Acte uniforme, les entités doivent constituer des dépréciations qui expriment les moins-values constatées sur ces stocks.

Les éléments en stock détériorés, défraîchis, démodés doivent faire l'objet d'une dépréciation.

Le montant de ces dépréciations est normalement déterminé par différence entre :

- d'une part, la valeur nette comptable;
- d'autre part, la valeur nette de réalisation au jour de l'inventaire.

Les dépréciations sont portées à l'actif du bilan, en déduction de la valeur des postes qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

Fonctionnement

En fin d'exercice :

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS est crédité des dépréciations constatées sur les stocks à la fin de l'exercice(1)

par le débit du compte 6593 — Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation sur stocks;

ou par le débit du compte 839 — Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme H.A.O.

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS est débité des dépréciations existant au début de l'exercice sur les stocks(2), pour solde

par le crédit du compte 7593 — Reprises de charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation sur stocks ;

ou par le crédit du compte 849 — Reprises de charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme H.A.O.

Exclusions

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS ne doit pas servir à enregistrer : • les dépréciations de l'actif immobilisé de la classe 2 • les dépréciations des clients et comptes rattachés • les dépréciations des comptes de trésorerie	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *compte 29 — Dépréciations* • *compte 49 — Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Tiers)* • *compte 59 — Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Trésorerie)*

Eléments de contrôle

Le compte 39 — DEPRECIATIONS DES STOCKS peut être contrôlé à partir de l'inventaire extra-comptable et par évaluation, notamment.

(1) ou de l'augmentation de l'exercice (dépréciations finales moins dépréciations initiales)
(2) ou de la diminution de l'exercice (dépréciations initiales moins dépréciations finales)

SECTION 4

CLASSE 4 COMPTES DE TIERS

Les comptes de la classe 4 retracent les relations de l'entité avec les tiers. Ils servent donc à comptabiliser les dettes et les créances de l'entité à l'exclusion de celles inscrites respectivement dans les comptes de ressources stables et les comptes d'actif immobilisé.

Figurent également dans la classe 4 les comptes de régularisation qui sont utilisés pour répartir les charges et les produits dans le temps, de manière à rattacher à un exercice déterminé toutes les charges et tous les produits qui le concernent effectivement.

Les abandons de créances consentis en faveur de l'entité sont enregistrés au compte 846 Abandons de créances obtenus pour le montant hors TVA si l'abandon est passible de TVA. L'entité qui abandonne la créance enregistre la perte dans ses livres au compte 836 Abandons de créances consentis.

Les abandons de créances ne peuvent être assimilés en aucun cas à un élément du prix d'achat ou de cession des titres de participation dans le cadre d'un abandon de créances d'une prise de contrôle ou de séparation d'une société mère et de sa filiale.

Si l'abandon de créance est consenti avec une clause de retour à meilleure fortune, cette clause doit être mentionnée dans les engagements hors bilan. Dès que le retour à meilleure fortune est effectif, la créance est reconstituée par le biais des comptes 836 et 846.

A la clôture de chaque exercice une entité doit apprécier s'il existe un quelconque indice qu'une créance a subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur économique réelle et la comparer avec la valeur nette comptable.

La créance doit être dépréciée lorsque la valeur nette comptable est supérieure à la valeur économique réelle.

COMPTE 40 : Fournisseurs et comptes rattachés

Contenu

Les fournisseurs d'exploitation sont des tiers auxquels l'entité a recours pour ses achats de fournitures de toutes natures et de services.

Subdivisions

401 FOURNISSEURS, DETTES EN COMPTE
- 4011 Fournisseurs
- 4012 Fournisseurs-Groupe
- 4013 Fournisseurs sous-traitants
- 4016 Fournisseurs, réserve de propriété
- 4017 Fournisseurs, retenues de garantie

402 FOURNISSEURS, EFFETS A PAYER
- 4021 Fournisseurs, Effets à payer
- 4022 Fournisseurs-Groupe, Effets à payer
- 4023 Fournisseurs sous-traitants, Effets à payer

404 FOURNISSEURS, ACQUISITIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
- 4041 Fournisseurs dettes en compte, immobilisations incorporelles
- 4042 Fournisseurs dettes en compte, immobilisations corporelles
- 4046 Fournisseurs effets à payer, immobilisations incorporelles
- 4047 Fournisseurs effets à payer, immobilisations corporelles

408 FOURNISSEURS, FACTURES NON PARVENUES
- 4081 Fournisseurs
- 4082 Fournisseurs-Groupe
- 4083 Fournisseurs sous-traitants
- 4086 Fournisseurs, intérêts courus

409 FOURNISSEURS DEBITEURS
- 4091 Fournisseurs, avances et acomptes versés
- 4092 Fournisseurs-Groupe, avances et acomptes versés
- 4093 Fournisseurs sous-traitants, avances et acomptes versés
- 4094 Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre
- 4098 Fournisseurs Rabais, Remises, Ristournes et autres avoirs à obtenir

Commentaires

Figurent à ce compte les dettes et avances liées à l'acquisition de biens ou de services. Les dettes d'exploitation se caractérisent par le rattachement à ce compte de tiers de toutes les opérations le concernant : effets à payer, factures à recevoir à la clôture de l'exercice, intérêts courus à la clôture de l'exercice, avances et acomptes versés, retenues de garantie.

Si un fournisseur d'exploitation a, en outre, d'autres relations avec l'entité (de client par exemple), seules les opérations relatives aux achats (factures, avoirs, règlements, rabais, escomptes, etc.) doivent figurer dans le compte "Fournisseurs", les autres opérations étant imputées aux comptes particuliers qu'elles concernent.

Si un tiers, fournisseur d'exploitation, entretient, en outre, avec l'entité des relations de fournisseur d'investissements, ces dernières opérations doivent être imputées au compte qu'elles concernent (481 — Fournisseurs d'investissements).

Les fournisseurs sont classés selon différents critères qui peuvent servir de base à la codification des sous-comptes :

1 — Responsabilité de l'exécution :

- fournisseurs livrant à l'entité des objets, matières ou fournitures dont ils sont entièrement responsables (conception, matières, fabrication) ;
- sous-traitants, tiers auxquels l'entité a recours pour exécuter, sur ses ordres et en son nom, des travaux ou services qui lui ont été confiés par ses propres clients. Si le sous-traitant travaille sur des objets ou des matières premières qui lui sont fournis par l'entité (sous réserve de l'utilisation de matières accessoires nécessitées par son travail), il est dénommé façonnier et n'est responsable que de la bonne exécution de son travail.

2 — Relations entre le fournisseur et l'entité

Fournisseurs membres du groupe (sociétés apparentées) et autres fournisseurs.

3 — Nature de la dette

Il conviendra de séparer dans des comptes distincts :

- les dettes assorties d'une clause de réserve de propriété sur le bien ;
- les retenues de garanties fournisseurs effectuées sur le prix convenu. Les comptes 4017 Fournisseurs, retenues de garantie et 4817 Fournisseurs d'investissements - Retenues de garantie reçoivent, le cas échéant, à leur crédit, par le débit du compte de fournisseur intéressé, le montant des retenues effectuées sur le prix convenu jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu ;
- les avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation ou réglés aux sous-traitants ;
- les factures à recevoir dont le montant est définitivement arrêté, mais dont les pièces justificatives ne sont pas encore parvenues à l'entité (si le montant ne peut être qu'estimé à la date de clôture des écritures, utiliser le compte 408 — Fournisseurs, factures non parvenues en contrepartie des comptes de la classe 6 et du compte 4455 si la TVA est récupérable). A l'ouverture de l'exercice ces écritures sont contre-passées pour permettre un meilleur contrôle et une meilleure analyse des flux ou soldées par le compte fournisseur à la réception de la facture ;
- le compte 4094 Emballages et matériels à rendre, reçoit à son débit, par le crédit du fournisseur consignataire, les sommes facturées à titre de consignation d'emballages ou de matériels.

  Ce compte, emballages et matériels à rendre est soldé par :

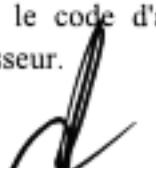
  - le compte du fournisseur au retour de l'emballage ;
  - par le débit du compte (6082) Achats d'emballages récupérables ou du compte (24) matériel, mobilier et actifs biologiques en cas de conservation de l'emballage ou du matériel ;
  - par le débit du compte fournisseur et du compte (6224) malis sur emballages en cas de reprise pour un montant inférieur à celui de la consignation.

4 — Identité du fournisseur

Selon le classement adopté par l'entité, en principe, il est tenu un sous-compte individuel pour chaque fournisseur, en vue d'alimenter directement le fichier fournisseurs.

5 — Nature de l'agent fournisseur

Selon la nomenclature des agents économiques proposée dans le Système comptable OHADA et le code d'activité imparti à chaque fournisseur.



6 — Répartition géographique des fournisseurs dans les Etats de la Région et hors Région

Les entités ventilent, en tant que de besoin, leurs opérations selon qu'elles sont faites :

- dans l'Etat partie ;
- dans les autres Etats de la Région ;
- hors Région.

Dans la situation patrimoniale, aucune compensation ne pourrait s'effectuer entre les comptes fournisseurs à solde débiteur et les comptes fournisseurs à solde créditeur. Les premiers figurent à l'actif du bilan et les seconds au passif du bilan. C'est ainsi que les avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation, subsistant à la clôture de l'exercice, figurent en clair à l'actif du bilan.

Fonctionnement

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de prestations de services des fournisseurs ou des sous-traitants

par le débit : des comptes concernés de la classe 6 pour le montant hors taxes récupérables ou, le cas échéant, de la classe 3 (inventaire permanent) ;

par le débit : du compte 4094 — Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre ;

par le débit : du compte 445 — Etat, T.V.A. récupérable.

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité des avances et acomptes versés aux fournisseurs ainsi que des règlements effectués sur factures

par le crédit des comptes de trésorerie ou d'effets à payer ;

par le crédit : du compte 4094 — Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité pour le montant des factures d'avoir reçues pour retour des marchandises au fournisseur	par le crédit des comptes de la classe 6 et des autres comptes ayant joué lors de l'enregistrement initial des achats de biens et de services, objets du retour.
Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité des rabais, remises et ristournes sur achats obtenus hors factures	par le crédit des comptes de la classe 6 concernés.
Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES est débité des escomptes de règlement obtenus des fournisseurs	par le crédit du compte 773 — Escomptes obtenus.

Exclusions

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES ne doit pas servir à enregistrer : • les fournisseurs d'immobilisations • les avances et acomptes versés sur commande d'immobilisations	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *481 — Fournisseurs d'investissements* • *25 — Avances et acomptes versés sur immobilisations*

Eléments de contrôle

Le compte 40 — FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES peut être contrôlé à partir des factures, chèques de règlement, effets ...

COMPTE 41 : Clients et comptes rattachés

Contenu

Les clients d'exploitation sont des tiers auxquels l'entité vend les biens ou services, objet de son activité.

Subdivisions

411 CLIENTS
- 4111 Clients
- 4112 Clients-Groupe
- 4114 Clients, Etat et collectivités publiques
- 4115 Clients, organismes internationaux
- 4116 Clients, réserve de propriété
- 4117 Clients, retenues de garantie
- 4118 Clients, dégrèvements de Taxes sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.)

412 CLIENTS, EFFETS A RECEVOIR EN PORTEFEUILLE
- 4121 Clients, Effets à recevoir
- 4122 Clients-Groupe, Effets à recevoir
- 4124 Etat et collectivités publiques, Effets à recevoir
- 4125 Organismes internationaux, Effets à recevoir

413 CLIENTS, CHEQUES, EFFETS ET AUTRES VALEURS IMPAYES
- 4131 Clients, chèques impayés
- 4132 Clients, effets impayés
- 4133 Clients,cartes de crédit impayées
- 4138 Clients, autres valeurs impayées

414 CREANCES SUR CESSIONS COURANTES D'IMMOBILISATIONS
- 4141 Créances en compte, immobilisations incorporelles
- 4142 Créances en compte, immobilisations corporelles
- 4146 Effets à recevoir, immobilisations incorporelles
- 4147 Effets à recevoir, immobilisations corporelles

415 CLIENTS, EFFETS ESCOMPTES NON ECHUS

416 CREANCES CLIENTS LITIGIEUSES OU DOUTEUSES
- 4161 Créances litigieuses
- 4162 Créances douteuses

418 CLIENTS, PRODUITS A RECEVOIR
- 4181 Clients, factures à établir
- 4186 Clients, intérêts courus

419 CLIENTS CREDITEURS
- 4191 Clients, avances et acomptes reçus
- 4192 Clients-Groupe, avances et acomptes reçus
- 4194 Clients, dettes pour emballages et matériels consignés
- 4198 Clients, rabais, remises, ristournes et autres avoirs à accorder

Commentaires

Figurent à ce compte les créances liées à la vente de biens et de services rattachés au cycle d'exploitation de l'entité. Les créances d'exploitation se caractérisent par le rattachement à ce compte de tiers de toutes les opérations le concernant : effets à recevoir concernant ces clients, les créances à venir se rapportant à l'exploitation de l'exercice (factures clients non encore établies), les créances sur cession d'actifs, les effets escomptés non échus, les créances litigieuses ou douteuses, les intérêts courus à la clôture de l'exercice, les avances et acomptes obtenus, les retenues de garantie dans les comptes rattachés.

Les clients sont les tiers auxquels l'entité vend les biens ou services, objets de son activité.

Les chèques, effets à payer et autres valeurs revenus impayés doivent être enregistrés dans le compte 413 Clients chèques, effet et autres valeurs impayés pour un meilleur suivi des incidents de paiements.

Si un tiers a, en outre, d'autres relations avec l'entité (de fournisseur ou de salarié, par exemple), seules les opérations relatives aux ventes (factures, avoirs, règlements, rabais, escomptes, etc.) doivent figurer dans le compte "Client", les autres opérations étant enregistrées aux comptes particuliers qu'elles concernent (fournisseurs, personnel, etc.).

Les clients sont classés selon les différents critères dont l'ordre de priorité est déterminé par le degré d'utilité qu'ils présentent pour les parties intéressées et en fonction des moyens de l'entité.

Si un tiers, client d'exploitation, a, en outre, avec l'entité d'autres relations (de fournisseur, par exemple), seules les opérations relatives aux ventes (factures, avoirs, règlements, rabais, escomptes, etc.) doivent figurer dans le compte "Clients", les autres opérations étant imputées aux comptes particuliers qu'elles concernent.

Si un tiers, client d'exploitation, a, en outre, avec l'entité des relations de client d'investissements, ces dernières opérations doivent être imputées au compte qu'elles concernent (485 — Créances sur cessions d'immobilisations).

Le **factoring ou l'affacturage** est une opération qui consiste en un transfert de créances commerciales de leur titulaire à un factor, qui se charge d'en opérer le recouvrement et qui en garantit la bonne fin même en cas de défaillance momentanée ou permanente du débiteur **(voir titre VIII Opérations spécifiques, chapitre 15)**.

Les clients sont classés selon différents critères qui peuvent servir de base à la codification des sous-comptes :

1 – Répartition géographique des clients

Les entités ventilent, en tant que de besoin, leurs opérations selon qu'elles sont réalisées :

- dans l'Etat-partie;
- dans les autres Etats de la Région ;
- hors Région ;
- sur internet.

2 – Nature du client

Entité, particulier, Etat, collectivité publique, institutions financières, selon la nomenclature des agents économiques retenue dans le Système comptable OHADA.

3 – Relations entre le client et l'entité

Client membre du groupe (sociétés apparentées) et autres clients.

4 – Nature de la créance

On séparera dans des comptes distincts :

- les créances assorties d'une clause de réserve de propriété sur le bien ;
- les retenues de garanties clients effectuées sur le prix convenu. Le compte 4117 Clients, retenues de garantie reçoit, le cas échéant, à son débit, par le crédit du compte client intéressé, le montant des retenues effectuées sur le prix convenu jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu ;
- les avances et acomptes reçus sur commandes en cours ;
- les factures à établir dont le montant est définitivement arrêté, mais qui ne sont pas encore expédiées par l'entité (si le montant ne peut qu'être estimé à la date de clôture de la période, on utilisera le compte 418 — Clients, produits à recevoir en contrepartie des comptes de la classe 7 et du compte 4435 si le bien entre dans le champ d'application de la TVA). A l'ouverture de l'exercice ces écritures sont contre-passées pour permettre un meilleur contrôle et une meilleure analyse des flux ou soldées par le compte client à l'émission de la facture.
  - les clients qui contestent leurs dettes (créances litigieuses) ou se dérobent à leur paiement (créances douteuses) ;
  - le compte 4194 emballages et matériels consignés, reçoit à son crédit, par le débit du client consignataire, les sommes facturées par l'entité à titre de consignation d'emballages ou de matériels.

  Ce compte, emballages et matériels consignés est soldé par :
  - le crédit du compte client à la restitution de l'emballage ou du matériel ;
  - le crédit du compte (7074) bonis sur cession d'emballages, s'il s'agit d'un emballage, ou du compte (82) produits des cessions d'immobilisations, s'il s'agit d'un matériel, en cas de conservation de l'emballage ou du matériel par le client
  - le crédit du compte (7074) bonis sur reprises d'emballage en cas de reprise à un prix inférieur à celui de la consignation.
  - les effets à recevoir en portefeuille qui seront transférés en cas de remise à l'escompte dans un sous - compte distinct (compte 415 — Clients, effets escomptés non échus).

5 – Identité du client

Selon le classement adopté par l'entité, en principe, il est tenu un sous-compte individuel par client en vue d'alimenter directement le fichier clients

6 – Nature du produit ou du service vendu

Selon la nomenclature de biens et services en usage dans chacun des Etats parties.

Dans la situation patrimoniale, aucune compensation ne doit être établie entre les comptes clients à solde débiteur et les comptes clients à solde créditeur. Les premiers figurent à l'actif du bilan et les seconds au passif du bilan. C'est ainsi que les avances et acomptes reçus sur commandes en cours, subsistant à la clôture de l'exercice, figurent en clair au passif du bilan.



Fonctionnement

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est débité du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services

par le crédit des comptes concernés de la classe 7 (montant hors taxes récupérables) ;

par le crédit du compte 4194 - clients, dettes pour emballages et matériels consignés ;

par le crédit du compte 443 – Etat TVA facturée.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des avances et acomptes ainsi que des règlements reçus des clients

par le débit des comptes de trésorerie ou effets à recevoir
par le débit du compte 4194 — Clients, dettes pour emballages et matériels consignés .

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité pour le montant des factures d'avoir émises pour retour de marchandises

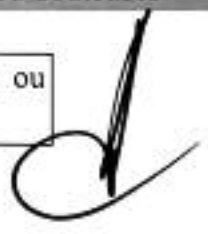
par le débit des comptes de la classe 7 et des autres comptes ayant joué lors de l'enregistrement initial des ventes de biens et de services.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des rabais, ristournes et remises accordés sur ventes hors factures

par le débit des comptes 70 — Ventes.

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des créances litigieuses ou douteuses

par le débit du compte 416 — Créances clients litigieuses ou douteuses.



Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES est crédité des escomptes de règlement accordés aux clients

par le débit du compte 673 — Escomptes accordés.

Exclusions

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES ne doit pas servir à enregistrer : • les créances sur des tiers nées des opérations autres que la vente des marchandises, des produits intermédiaires, des produits finis ou services	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *485 — Créances sur cessions d'immobilisations*

Eléments de contrôle

Le compte 41 — CLIENTS ET COMPTES RATTACHES peut être contrôlé à partir des factures, chèques de règlement, effets, impayés, relances clients, dossiers contentieux.

COMPTE 42 : Personnel

Contenu

Le compte Personnel enregistre l'ensemble des opérations qui interviennent entre l'entité et les personnes qui lui sont liées par un contrat de travail. Par extension, les opérations qui concernent les représentants du personnel ou les organismes similaires lui sont rattachées.

Le personnel de l'entité comprend :

- le personnel de direction et d'encadrement, les employés, les ouvriers et les occasionnels indépendamment de leur situation ou de leurs fonctions ;
- les représentants salariés ;
- les associés et les dirigeants de société qui exercent des fonctions techniques ;
- les membres de la famille de l'exploitant exerçant un emploi salarié.

Subdivisions

421 PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES
- 4211 Personnel, avances
- 4212 Personnel, acomptes
- 4213 Frais avancés et fournitures au personnel

422 PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES

423 PERSONNEL, OPPOSITIONS, SAISIES-ARRÊTS
- 4231 Personnel, oppositions
- 4232 Personnel, saisies-arrêts
- 4233 Personnel, avis à tiers détenteur

424 PERSONNEL,ŒUVRES SOCIALES INTERNES
- 4241 Assistance médicale
- 4242 Allocations familiales
- 4245 Organismes sociaux rattachés à l'entité
- 4248 Autres œuvres sociales internes

425 REPRESENTANTS DU PERSONNEL
- 4251 Délégués du personnel
- 4252 Syndicats et Comités d'entreprise, d'établissement
- 4258 Autres représentants du personnel

426 PERSONNEL, PARTICIPATION AUX BENEFICES ET AU CAPITAL
- 4261 Participation aux bénéfices
- 4264 Participation au capital

427 PERSONNEL-DEPÔTS

428 PERSONNEL, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR
- 4281 Dettes provisionnées pour congés à payer
- 4286 Autres charges à payer
- 4287 Produits à recevoir

Commentaires

Les opérations traitées par ce compte concernent, d'une part, les rémunérations dues au personnel, les avances et acomptes consentis au personnel et, d'autre part, les versements effectués aux œuvres sociales internes et la fraction du salaire soumise à saisie, en cas d'opposition de tiers.

Le compte 426 Personnel participation aux bénéfices et au capital enregistre

- les sommes attribués au personnel après

la date d'approbation des comptes par l'assemblée générale ordinaire des actionnaires ou des associés ;

- l'attribution gratuite d'actions au personnel salarié et aux dirigeants par prélèvement obligatoire sur la part des bénéfices ou par rachat par la société de ses propres actions **(voir titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 19)**.

Si l'attribution gratuite des actions au personnel salarié et aux dirigeants est réalisée par un prélèvement sur la part des réserves. Le compte de réserves (compte1132) sera débité par le crédit du compte de capital (compte 1013). Les actions attribuées au personnel salarié seront mentionnées sur le registre des titres nominatifs des actions.

A la clôture de l'exercice, il ne doit pas être effectué de compensation entre les sommes dues au personnel et les montants qui seraient éventuellement dus par le personnel et qui n'auraient pas été retenus sur la dernière paie de l'exercice.

Fonctionnement

Le compte 42 — PERSONNEL est crédité des rémunérations brutes à payer au personnel (ou au comité d' entreprise)

par le débit des comptes de charges intéressés 66 — Charges de personnel.

Le compte 42 — PERSONNEL est débité du montant des avances et acomptes faits au personnel (ou au comité d'entreprise) ainsi que des rémunérations versées au personnel

par le crédit des comptes de trésorerie.

Le compte 42 — PERSONNEL est débité des sommes dues par le personnel

par le crédit des comptes de produits (services exploités dans l'intérêt du personnel, etc.).

Le compte 42 — PERSONNEL est débité des versements effectués aux organismes sociaux pour le compte du personnel (cotisations salariales)

par le crédit du compte 43 — Organismes sociaux.

Le compte 42 — PERSONNEL est débité, en cas d'opposition de tiers sur salaires, du versement de la fraction de salaire soumise à saisie

par le crédit des comptes de trésorerie.

Exclusions

Le compte 42 — PERSONNEL ne doit pas servir à enregistrer : • les prêts consentis au personnel • les opérations en comptes courants des associés et administrateurs pour les mouvements de fonds n'intéressant pas la rémunération de leur travail	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *272 — Prêts au personnel* • *46 — Apporteurs, Associés et Groupe*

Eléments de contrôle

Le compte 42 — PERSONNEL peut être contrôlé à partir :

- des fiches de paie ;
- des déclarations sociales ;
- des contrats de prêts ;
- des procès-verbaux de saisie-arrêt ;
- des avis à tiers détenteur.

COMPTE 43 : Organismes sociaux

Contenu

Ce compte enregistre, d'une part, le montant des cotisations sociales salariales et patronales dues aux organismes sociaux et, d'autre part, les règlements de cotisations effectués à leur profit.

Subdivisions

431 SECURITE SOCIALE
- 4311 Prestations familiales
- 4312 Accidents de travail
- 4313 Caisse de retraite obligatoire
- 4314 Caisse de retraite facultative
- 4318 Autres cotisations sociales

432 CAISSES DE RETRAITE COMPLEMENTAIRE

433 AUTRES ORGANISMES SOCIAUX
- 4331 Mutuelle
- 4332 Assurances retraite
- 4333 Assurances et organismes de santé

438 ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR
- 4381 Charges sociales sur gratifications à payer
- 4382 Charges sociales sur congés à payer
- 4386 Autres charges à payer
- 4387 Produits à recevoir

Commentaires

Les obligations de l'entité vis-à-vis des organismes sociaux sont remplies à partir des procédures comptables définies dans le Système Comptable OHADA.

Fonctionnement

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX est crédité du montant des cotisations sociales, salariales et patronales dues aux organismes sociaux

par le débit du compte 664 — Charges sociales, pour la part patronale ;

et par le débit du compte 422 — Personnel, rémunérations dues, pour la part salariale.

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX est débité des règlements de cotisations effectués aux organismes sociaux

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Exclusions

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX ne doit pas servir à enregistrer : • les opérations faites avec les organismes sociaux en tant que clients	*Il convient dans le cas d'espèce d'utiliser le compte ci-après :* • *41 — Clients et comptes rattachés*

Eléments de contrôle

Le compte 43 — ORGANISMES SOCIAUX peut être contrôlé à partir :

- des fiches de paie ;
- des bordereaux de déclarations sociales ;
- des livres de paie.

COMPTE 44 : Etat et Collectivités publiques

Contenu

Les opérations à inscrire à ce compte concernent d'une manière générale les opérations qui sont faites avec l'Etat et avec les diverses collectivités publiques en tant que pouvoirs publics.

Subdivisions

441 ETAT, IMPÔT SUR LES BENEFICES
442 ETAT, AUTRES IMPÔTS ET TAXES
- 4421 Impôts et taxes d'Etat
- 4422 Impôts et taxes pour les collectivités publiques
- 4423 Impôts et taxes recouvrables sur des obligataires
- 4424 Impôts et taxes recouvrables sur des associés
- 4426 Droits de douane
- 4428 Autres impôts et taxes

443 ETAT, T.V.A. FACTUREE
- 4431 T.V.A. facturée sur ventes
- 4432 T.V.A. facturée sur prestations de services
- 4433 T.V.A. facturée sur travaux
- 4434 T.V.A. facturée sur production livrée à soi-même
- 4435 T.V.A. sur factures à établir

444 ETAT, T.V.A. DUE OU CREDIT DE T.V.A.
- 4441 Etat, T.V.A. due
- 4449 Etat, crédit de T.V.A. à reporter

445 ETAT, T.V.A. RECUPERABLE
- 4451 T.V.A. récupérable sur immobilisations
- 4452 T.V.A. récupérable sur achats
- 4453 T.V.A. récupérable sur transport
- 4454 T.V.A. récupérable sur services extérieurs et autres charges
- 4455 T.V.A. récupérable sur factures non parvenues
- 4456 T.V.A. transférée par d'autres entités

446 ETAT, AUTRES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES
447 ETAT, IMPÔTS RETENUS A LA SOURCE
- 4471 Impôt général sur le revenu
- 4472 Impôts sur salaires
- 4473 Contribution nationale
- 4474 Contribution nationale de solidarité
- 4478 Autres impôts et contributions

448 ETAT, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR
- 4486 Charges à payer
- 4487 Produits à recevoir

449 ETAT, CREANCES ET DETTES DIVERSES
- 4491 Etat, obligations cautionnées
- 4492 Etat, avances et acomptes versés sur impôts
- 4493 Etat, fonds de dotation à recevoir
- 4494 Etat, subventions d'investissement à recevoir
- 4495 Etat, subventions d'exploitation à recevoir
- 4496 Etat, subventions d'équilibre à recevoir
- 4497 Etat avances sur subventions
- 4499 Etat, fonds réglementés provisionnés

Commentaires

Les opérations d'achats et de ventes de biens ou de services avec l'Etat et les collectivités publiques s'inscrivent aux comptes 40 — Fournisseurs et comptes rattachés et 41 — Clients et comptes rattachés, au même titre que les opérations faites avec les autres fournisseurs et les autres clients.

Les dettes du compte 442 — Etat, autres impôts et taxes comprennent non seulement les impôts et taxes d'Etat proprement dits tels que droits de douane à l'exportation, mais, aussi, les impôts et taxes perçus pour le compte des collectivités locales.

Fonctionnement

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES est crédité lors de la constatation par l'entité des dettes d'impôts dont elle est redevable envers l'Etat

par le débit des comptes de charges intéressés.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES est crédité lors du règlement par l'Etat des sommes dues à l'entité

par le débit des comptes de trésorerie.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES est débité des sommes versées lors du règlement par l'entité à l'Etat

par le crédit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES est débité lors de la constatation de la dette de l'Etat envers l'entité (fonds de dotation, subventions, etc.)

par le crédit des comptes concernés des classes 1 et 4 ou des classes 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.

Exclusions

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
• les opérations faites avec l'Etat en tant que fournisseur	• *40 — Fournisseurs et comptes rattachés*
• les opérations faites avec l'Etat en tant que client	• *41 — Clients et comptes rattachés*
• les droits de douane acquittés à l'entrée des biens sur le territoire national faisant partie du prix d'achat du bien	• *comptes de la classe 2 ou 6 concernés*

Eléments de contrôle

Le compte 44 — ETAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES peut être contrôlé à partir :

- des avis d'imposition ;
- des déclarations fiscales ;
- des relevés bancaires.

COMPTE 45 : Organismes internationaux

Contenu

Les opérations à inscrire à ce compte concernent les dettes et créances autres que celles liées à l'activité de l'entité.

Elles concernent exclusivement le montant des dépenses dont l'entité doit assumer la charge, les dettes des organismes internationaux vis-à-vis de l'entité et, d'autre part, les dettes de l'entité vis-à-vis des organismes internationaux et le règlement par ces derniers des sommes dues à l'entité.

Subdivisions

451 OPERATIONS AVEC LES ORGANISMES AFRICAINS

452 OPERATIONS AVEC LES AUTRES ORGANISMES INTERNATIONAUX

458 ORGANISMES INTERNATIONAUX, FONDS DE DOTATION ET SUBVENTIONS A RECEVOIR

- 4581 Organismes internationaux, fonds de dotation à recevoir
- 4582 Organismes internationaux, subventions à recevoir

Fonctionnement

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est crédité lors de la constatation par l'entité des dettes dont elle est redevable envers les organismes internationaux

par le débit des comptes de charges ou d'immobilisations concernés.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est crédité lors du règlement par les organismes internationaux de sommes dues à l'entité

par le débit des comptes de trésorerie.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est débité des dépenses dont l'entité doit assumer la charge

par le crédit des comptes de trésorerie concernés lors du règlement par l'entité aux organismes internationaux.

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX est débité lors de la constatation de la dette des organismes internationaux envers l'entité (fonds de dotation, subventions, etc.)

par le crédit des comptes concernés des classes 1 et 4 ou des classes 7 et 8, selon la qualification des fonds alloués.

Exclusions

Le compte 45 — ORGANISMES INTERNATIONAUX ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
• les opérations faites avec les organismes internationaux en tant que fournisseurs	• *40 — Fournisseurs et comptes rattachés*
• les opérations faites avec les organismes internationaux en tant que clients	• *41 — Clients et comptes rattachés*

Eléments de contrôle

Le compte 45 – ORGANISMES INTERNATIONAUX peut être contrôlé à partir :

- des relevés bancaires ;
- des avis de versement ;
- des avis d'octroi de subventions.

COMPTE 46 : Apporteurs, Associés et Groupe

Contenu

Le compte 46 enregistre :

- d'une part les créances/dettes envers les apporteurs résultant des divers mouvements du capital social ;
- d'autre part les créances/dettes temporaires en comptes courants des associés.

En ce qui concerne ces derniers, le plan de comptes distingue les associés ordinaires et, dans le cas d'appartenance à un groupe, les autres sociétés du groupe.

Subdivisions

461 APPORTEURS, OPERATIONS SUR LE CAPITAL
- 4611 Apporteurs, apports en nature
- 4612 Apporteurs, apports en numéraire
- 4613 Apporteurs, capital appelé, non versé
- 4614 Apporteurs, compte d'apport, opérations de restructuration (fusion…)
- 4615 Apporteurs, versements reçus sur augmentation de capital
- 4616 Apporteurs, versements anticipés
- 4617 Apporteurs défaillants
- 4618 Apporteurs, titres à échanger
- 4619 Apporteurs, capital à rembourser

462 ASSOCIES[1], COMPTES COURANTS
- 4621 Principal
- 4626 Intérêts courus

463 ASSOCIES[1], OPERATIONS FAITES EN COMMUN ET GIE
- 4631 Opérations courantes
- 4636 Intérêts courus

465 ASSOCIES[1], DIVIDENDES A PAYER

466 GROUPE, COMPTES COURANTS

467 APPORTEURS, RESTANT DÛ SUR CAPITAL APPELE

[1] le terme « associés » englobe les « actionnaires » et les « membres »

Commentaires

Sont réputés associés les membres des sociétés de capitaux, des sociétés de personnes, des sociétés de fait et des sociétés en participation. La SARL a la possibilité de libérer le capital sur une durée de deux années à compter de son immatriculation au registre du commerce.

Il y a lieu de comptabiliser dans des sous-comptes particuliers les opérations suivantes concernant le capital :

- la dette contractée par les apporteurs, lors de la souscription du capital ;
- le règlement de cette dette par les apporteurs;
- le restant dû sur le capital appelé ;
- les fonds laissés ou mis temporairement à la disposition de l'entité par les associés ;
- les versements reçus par la société sur augmentation de capital ;
- les sommes dues et réglées par la société au titre des dividendes.

Les mouvements du compte 461 – Apporteurs, opérations sur le capital concernent toutes les personnes qui

souscrivent au capital d'une entité, y compris les autres sociétés du groupe, associées de l'entité.
Les créances/dettes envers les entités du groupe, autres que celles enregistrées dans le compte 466 – Groupe, comptes courants, sont comptabilisées :

- dans les comptes de tiers 40 – Fournisseurs et 41 – Clients en ce qui concerne les opérations commerciales ;
- dans les comptes 16, 18 et 27 en ce qui concerne les opérations financières.

Fonctionnement

Le compte 46 — APPORTEURS, ASSOCIES ET GROUPE est crédité des sommes dues à titre de dividendes

par le débit des comptes Résultat, Réserves, Report à nouveau.

Le compte 46 — APPORTEURS ASSOCIES ET GROUPE est crédité des fonds mis ou laissés temporairement à la disposition de la société

par le débit des comptes de trésorerie (ou de charges, s'il s'agit de frais réglés pour le compte de l'entité).

Le compte 46 — APPORTEURS ASSOCIES-ET GROUPE est débité des sommes réglées au titre des dividendes

par le crédit des comptes de trésorerie (ou des comptes courants).

Le compte 46 — APPORTEURS ASSOCIES ET GROUPE est débité des fonds prélevés par les associés ou des règlements effectués pour leur compte par l'entité

par le crédit des comptes de trésorerie (ou des comptes de charges).

Exclusions

Le compte 46 — APPORTEURS ASSOCIES ET GROUPE ne doit pas servir à enregistrer : • les dettes et créances des associés contractées ou consenties • les emprunts et les prêts des associés • la dette des associés, représentative du capital souscrit non appelé	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *16 — Emprunts et dettes assimilées* • *27 — Autres immobilisations financières* • *109 — Apporteurs, capital souscrit, non appelé*

Eléments de contrôle

Le compte 46 — APPORTEURS, ASSOCIES ET GROUPE peut être	contrôlé à partir des décisions des assemblées d'associés.



COMPTE 47 : Débiteurs et créditeurs divers

Contenu

Ce compte enregistre les opérations en instance de régularisation et relatives aux créances et dettes liées à l'acquisition de titres, des charges non consommées, des produits constatés d'avance, des écarts sur opérations libellées en monnaies étrangères, et des créances sur travaux non encore facturables.

Subdivisions

471 DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS
- 4711 Débiteurs divers
- 4712 Créditeurs divers
- 4713 Obligataires
- 4714 Créances sur cessions de titres de placement
- 4715 Rémunérations d'administrateurs
- 4716 Compte d'affacturage
- 4717 Débiteurs divers- retenues de garantie
- 4718 Apport, compte de fusion et opérations assimilées
- 4719 Bons de souscription d'actions et d'obligations

472 CREANCES ET DETTES SUR CESSIONS DE TITRES DE PLACEMENT
- 4721 Créances sur cessions de titres de placement
- 4726 Versements restant à effectuer sur titres de placement non libérés

473 INTERMEDIAIRES – OPERATIONS FAITES POUR LE COMPTE DE TIERS
- 4731 Mandants
- 4732 Mandataires
- 4733 Commettants
- 4734 Commissionnaires
- 4739 Etat, Collectivités publiques, fonds global d'allocation

474 COMPTE DE REPARTITION PERIODIQUE DES CHARGES ET DES PRODUITS
- 4746 Compte de répartition périodique des charges
- 4747 Compte de répartition périodique des produits

475 COMPTE TRANSITOIRE, AJUSTEMENT SPECIAL LIE A LA REVISION SYSCOHADA
- 4751 Compte actif
- 4752 Compte passif

476 CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

477 PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

478 ECARTS DE CONVERSION-ACTIF
- 4781 Diminution des créances d'exploitation
- 4782 Diminution des créances financières
- 4783 Augmentation des dettes d'exploitation
- 4783 Augmentation des dettes financières
- 4786 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie
- 4788 Différences compensées par couverture de change

479 ECARTS DE CONVERSION-

PASSIF

4791 Augmentation des créances d'exploitation

4792 Augmentation des créances financières

4793 Diminution des dettes d'exploitation

4794 Diminution des dettes financières

4797 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie

4798 Différences compensées par couverture de change

Commentaires

Aucune compensation n'est en principe admise entre les dettes et les créances dont les soldes créditeurs et débiteurs doivent être inscrits au bilan dans les rubriques **Autres créances** à l'actif et **Autres dettes** au passif.

Lors de l'acquisition de titres de placement non libérés entièrement par l'entité, la valeur globale est portée au compte d'actif immobilisé concerné, y compris les montants non encore appelés. Ces derniers figurent au compte 472 — Versements restant à effectuer sur titres de placement non encore libérés.

Le compte 474 Compte de répartition périodique des charges et des produits est traité **au Titre VIII Opérations spécifiques, Chapitre 24.**

Le compte 475 compte transitoire, ajustement spécial lié à la révision du SYSCOHADA ne doit servir à enregistrer que les comptes d'actifs et du passif supprimés ou traités autrement par le SYSCOHADA révisé.

Les comptes 478 — Ecarts de conversion - Actif et 479 — Ecarts de conversion - Passif (prévus pour l'enregistrement des pertes et gains latents) permettent de constater, à la clôture de l'exercice, les écarts entre créances et dettes en devises converties en unités monétaires légales du pays, telles qu'elles figurent en comptabilité, et leur évaluation en unités monétaires légales du pays à la date de clôture de l'exercice.

Les comptes 4786 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie – ACTIF et 4797 Différences d'évaluation sur instruments de trésorerie – PASSIF enregistrent les différences d'évaluation en contrepartie du compte 54 Instruments de trésorerie. Ces comptes enregistrent également les gains ou pertes sur instruments de couverture en attente d'imputation en résultat de manière symétrique avec l'élément couvert.

Fonctionnement

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des dettes contractées ou des remboursements de créances

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des apports effectués par l'exploitant en cours d'exercice

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité des virements restant à effectuer sur des titres non encore totalement libérés

par le débit du compte 26 — Titres de participation ; ou du compte 274 — Titres immobilisés ; ou du compte 50 — Titres de placement.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est crédité, à la clôture de l'exercice, des produits perçus pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (produits constatés d'avance)

par le débit des comptes de produits concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité des créances sur les tiers ou du remboursement des dettes contractées

par le crédit d'un compte de tiers ou des comptes de trésorerie concernés.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité des retraits effectués par l'exploitant en cours d'exercice

par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS est débité, à la clôture de l'exercice, des charges payées pendant l'exercice et se rattachant à l'exercice à venir (charges payées d'avance)

par le crédit des comptes de charges concernés.

Exclusions

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS ne doit pas servir à enregistrer : • les charges imputables au compte Fournisseurs • les produits imputables au compte Clients	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *40 — Fournisseurs et comptes rattachés* • *41 — Clients et comptes rattachés*

Eléments de contrôle

Le compte 47 — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS peut être contrôlé à partir :

- des contrats ;
- des conventions ;
- des décomptes de régularisation ;
- des chèques ;
- des relevés de banque.

COMPTE 48 : Créances et dettes hors activités ordinaires

Contenu

Ce sont des créances et des dettes consécutives à des opérations effectuées par l'entité mais n'ayant pas de lien direct avec l'activité ordinaire de l'entité.

Subdivisions

481 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS
- 4811 Immobilisations incorporelles
- 4812 Immobilisations corporelles
- 4813 Versements restant à effectuer sur titres de participation et titres immobilisés non libérés
- 4816 Réserve de propriété(1)
- 4817 Retenues de garantie(1)
- 4818 Factures non parvenues(1)

482 FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENTS EFFETS A PAYER
- 4821 Immobilisations incorporelles
- 4822 Immobilisations corporelles

484 AUTRES DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

485 CREANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
- 4851 en compte, immobilisations incorporelles
- 4852 en compte, immobilisations corporelles
- 4853 Effets à recevoir, immobilisations incorporelles
- 4854 Effets à recevoir, immobilisations corporelles
- 4855 Effets escomptés non échus
- 4857 Retenues de garantie
- 4858 Factures à établir

488 AUTRES CREANCES HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)

(1) créer des sous comptes pour distinguer les immobilisations corporelles des incorporelles

Commentaires

La mise en évidence au bilan des créances et des dettes hors activités ordinaires par l'intermédiaire du compte 48 permet de mesurer directement le besoin ou la ressource de financement H.A.O., en parallèle avec le besoin ou la ressource de financement de l'exploitation.

Les créances sur cessions d'immobilisations sont considérées comme H.A.O. dans tous les cas où elles concernent des opérations n'entrant pas dans l'activité normale et courante de l'entité. Dans le cas contraire, elles constituent des créances rattachées au compte Client (compte 414) et sont débitées par le crédit du compte 754 — Produits des cessions courantes d'immobilisations.

Fonctionnement

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est crédité des dettes H.A.O. contractées ou des remboursements de créances H.A.O.

par le débit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de la classe 8.

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES est débité des créances H.A.O. sur les tiers ou des remboursements de dettes H.A.O.

par le crédit des comptes de trésorerie concernés ou des comptes de la classe 8.

Exclusions

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES ne doit pas servir à enregistrer les dettes ou les créances ayant pour origine les activités ordinaires de l'entité	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *40 — Fournisseurs et comptes rattachés* • *41 — Clients et comptes rattachés*

Eléments de contrôle

Le compte 48 — CREANCES ET DETTES HORS ACTIVITES ORDINAIRES peut être contrôlé à partir :

- des chèques ;
- des effets de commerce ;
- des contrats d'acquisition d'immobilisations ;
- des factures ;
- des ordres de mouvements en Bourse.

COMPTE 49 : Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Tiers)

Contenu

Ce sont des dépréciations subies par des comptes de tiers résultant de causes diverses dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Subdivisions

490 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES FOURNISSEURS
491 DEPRECIATIONS DES COMPTES CLIENTS
- 4911 Créances litigieuses
- 4912 Créances douteuses

492 DEPRECIATIONS DES COMPTES PERSONNEL
493 DEPRECIATIONS DES COMPTES ORGANISMES SOCIAUX
494 DÉPRÉCIATIONS DES COMPTES ÉTAT ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
495 DEPRECIATIONS DES COMPTES ORGANISMES INTERNATIONAUX
496 DEPRECIATIONS DES COMPTES APPORTEURS ASSOCIES ET GROUPE
- 4962 Associés, comptes courants
- 4963 Associés, opérations faites en commun
- 4966 Groupe, comptes courants

497 DEPRECIATIONS DES COMPTES DEBITEURS DIVERS
498 DEPRECIATIONS DES COMPTES DE CREANCES H.A.O.
- 4985 Créances sur cessions d'immobilisations
- 4986 Créances sur cessions de titres de placement
- 4988 Autres créances H.A.O.

499 PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME
- 4991 sur opérations d'exploitation
- 4997 sur opérations financières
- 4998 sur opérations H.A.O.

Commentaires

Les dépréciations des comptes de tiers obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les dépréciations constatées sur les stocks et les comptes de trésorerie.

La dépréciation doit être certaine quant à sa nature et l'élément d'actif en cause doit être individualisé. En l'occurrence, les entités désireuses de constituer des dépréciations doivent être en mesure :

- de préciser exactement la nature et l'objet des créances à déprécier ;
- de justifier les motifs qui rendent les créances douteuses et litigieuses.

La charge est à constituer même si la dépréciation est d'un montant incertain.

La dépréciation traduit une baisse non définitive et non irréversible de l'évaluation des éléments d'actif par rapport à leur valeur comptable.

Les événements générateurs de dépréciations survenus après la clôture de l'exercice ne sont pas pris en compte dans ledit exercice ; les charges ne doivent être constituées que pour des dépréciations subies au cours de l'exercice, et à la clôture

de l'exercice.

La dépréciation doit être constituée même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices, conformément au principe de prudence.

Lorsqu'au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle des créances est inférieure à leur valeur comptable déterminée conformément aux dispositions précédemment exposées, les entités doivent constituer des dépréciations qui expriment les moins-values constatées sur ces comptes de tiers.

Ces dépréciations sont portées à l'actif du bilan, en déduction de la valeur des postes qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

Les provisions pour risques à court terme sont liées au mécanisme des charges et représentent une dette probable à moins d'un an.

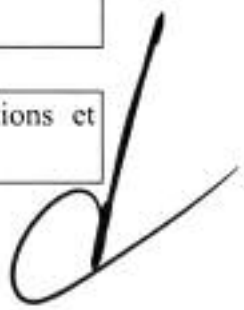
Les dépréciations et les provisions pour risques à court terme correspondent à des charges d'exploitation ou H.A.O. selon leur nature.

Fonctionnement

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME (TIERS) est crédité à la clôture de l'exercice des dépréciations constatées sur les éléments d'actif de la classe 4 (comptes 41 à 48) ou des provisions pour risques à court terme, compte 499

par le débit du compte 659 — Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation ;

ou par le débit du compte 839 — Charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme H.A.O.



Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME (TIERS) est débité à la clôture de l'exercice de la reprise des dépréciations constatées à la clôture d'un exercice antérieur sur les éléments d'actif de la classe 4 (comptes 41 à 48) ou des provisions pour risques à court terme (compte 499) dont les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister

par le crédit du compte 759 — Reprises de charges pour dépréciations et de provisions pour risques à court terme d'exploitation ;

ou par le crédit du compte 849 — Reprises de charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme ~~charges~~ H.A.O.

Exclusions

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES À COURT TERME (TIERS) ne doit pas servir à enregistrer :	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :*
• les provisions pour risques et charges à plus d'un an	• *compte 19 — Provisions pour risques et charges*
• les dépréciations des éléments (classe 2) de l'actif immobilisé	• *compte 29 — Dépréciations*
• les dépréciations des comptes de trésorerie (classe 5)	• *compte 59 — Dépréciations et provisions pour risques à court terme (Trésorerie)*

Eléments de contrôle

Le compte 49 — DEPRECIATIONS ET PROVISIONS POUR RISQUES A COURT TERME (TIERS) peut être contrôlé à partir de tous documents à même de justifier les motifs qui rendent la créance douteuse ou litigieuse (courriers et autres protêts, justificatifs du caractère douteux ou litigieux de la créance).



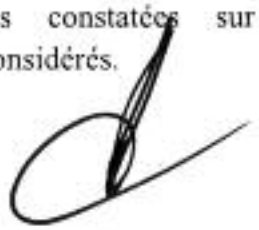
SECTION 5

CLASSE 5 — COMPTES DE TRÉSORERIE

Les comptes de la classe 5 enregistrent les opérations relatives aux valeurs en espèces, aux chèques, aux monnaies électroniques aux effets de commerce, aux titres de placement, aux coupons ainsi qu'aux opérations faites avec les établissements de crédit.

Aucune compensation ne doit être effectuée au bilan entre les soldes débiteurs et les soldes créditeurs des comptes de la classe 5.

Les comptes de la classe 5 peuvent être assortis de comptes de dépréciations, notamment les charges pour dépréciation des titres de placement ; ces dernières charges doivent résulter de l'évaluation comptable des moins-values constatées sur les éléments d'actif considérés.



COMPTE 50 : Titres de placement

Contenu

Ce sont des titres cessibles, acquis en vue d'en retirer un revenu direct ou une plus-value à brève échéance.

Subdivisions

501 TITRES DU TRESOR ET BONS DE CAISSE A COURT TERME
- 5011 Titres du Trésor à court terme
- 5012 Titres d'organismes financiers
- 5013 Bons de caisse à court terme
- 5016 Frais d'acquisition des titres du trésor et bons de caisse

502 ACTIONS
- 5021 Actions ou parts propres
- 5022 Actions cotées
- 5023 Actions non cotées
- 5024 Actions démembrées (certificats d'investissement ; droits de vote)
- 5025 Autres actions
- 5026 Frais d'acquisition des actions

503 OBLIGATIONS
- 5031 Obligations émises par la société et rachetées par elle
- 5032 Obligations cotées
- 5033 Obligations non cotées
- 5035 Autres obligations
- 5036 Frais d'acquisition des obligations

504 BONS DE SOUSCRIPTION
- 5042 Bons de souscription d'actions
- 5043 Bons de souscription d'obligations

505 TITRES NEGOCIABLES HORS REGION

506 INTERÊTS COURUS
- 5061 Titres du Trésor et bons de caisse à court terme
- 5062 Actions
- 5063 Obligations

508 AUTRES TITRES DE PLACEMENT ET CRÉANCES ASSIMILÉES

Commentaires

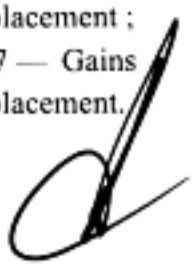
Les titres de placement comprennent les actions et parts sociales, les obligations et les bons aisément négociables sur un marché réglementé.

Représentatifs de créances souscrites, ils sont réalisables immédiatement, en cas de nécessité. Productifs d'intérêts, ils constituent des placements financiers.

A leur entrée les titres de placement sont comptabilisés au prix d'achat, frais d'achat inclus. Les frais d'acquisition peuvent être enregistrés dans un sous-compte spécifique; à l'inventaire, ils sont évalués au cours en bourse, ou, pour les titres non cotés, à leur valeur probable de négociation. Cette valeur est comparée à la valeur d'achat, frais d'acquisition inclus pour apprécier la perte de valeur éventuelle ou la plus-value générée.

La sortie des titres du patrimoine se fait selon la méthode du premier bien entré est le premier bien sorti (P.E.P.S.). En cas de cession, la différence entre le prix de cession et la valeur d'entrée des titres est enregistrée, selon le cas :

- au débit du compte 6771 — Pertes sur cessions de titres de placement ;
- au crédit du compte 777 — Gains sur cessions de titres de placement.



Fonctionnement

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT est débité de la valeur d'apport ou d'acquisition des titres

par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie concernés.

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT est crédité, en cas de cession des titres, de la valeur d'entrée

par le débit d'un compte de tiers ou de trésorerie, pour le prix de cession ;

par le débit du compte 6771 — Pertes sur cessions de titres de placement (cas de cession avec perte) ;

ou par le crédit du compte 777 — Gains sur cessions de titres de placement (cas de cession avec bénéfice).

Exclusions

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT ne doit pas servir à enregistrer : • les titres dont la cession n'est pas facilement réalisable	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *26 — Titres de participation* • *274 — Titres immobilisés*

Eléments de contrôle

Le compte 50 — TITRES DE PLACEMENT peut être contrôlé à partir :

- des ordres d'achat ;
- des ordres de vente des titres ;
- des bordereaux de banque ;
- des contrats ;
- des relevés de titres en portefeuille.

COMPTE 51 : Valeurs à encaisser

Contenu

Les valeurs à encaisser sont les effets, chèques et autres valeurs transmis à la banque et dont l'entité attend l'encaissement à l'échéance.

Subdivisions

511 EFFETS A ENCAISSER
512 EFFETS A L'ENCAISSEMENT
513 CHEQUES A ENCAISSER
514 CHEQUES A L'ENCAISSEMENT
515 CARTES DE CREDIT A ENCAISSER
518 AUTRES VALEURS A L'ENCAISSEMENT
- 5181 Warrants
- 5182 Billets de fonds
- 5185 Chèques de voyage
- 5186 Coupons échus
- 5187 Intérêts échus des obligations

Commentaires

Il est conseillé d'ouvrir un compte d'effets à encaisser par échéance, ce qui permet, éventuellement, d'approvisionner les comptes bancaires en fonction des mouvements attendus.

Les effets à encaisser sont les effets en portefeuille autres que ceux concernant les clients et enregistrés au compte 412.

Les effets à l'encaissement sont les effets transmis à la banque en vue de l'encaissement à l'échéance.

Les chèques à encaisser sont les chèques que l'entité a reçu de ses clients et qu'elle n'a pas encore transmis en banque.

Les chèques à l'encaissement sont les chèques transmis à la banque qui n'ont pas encore été crédités par cette dernière.

Les cartes de crédit à encaisser enregistrent les paiements effectués par cartes de crédit jusqu'à l'avis de crédit de la banque.

Les commissions prélevées par la banque pour de tels paiements sont enregistrées en services bancaires.

Les autres valeurs à l'encaissement sont les intérêts des obligations ou les dividendes des actions, échus et non encore encaissés.

En cours d'exercice, les entités ne sont pas tenues d'utiliser le compte 51. Par contre, à la clôture de l'exercice, il est obligatoire d'inscrire au débit du compte 51, d'une part, le montant des chèques non encore remis en banque et qui ne sauraient être de ce fait inclus dans l'avoir disponible chez les banquiers, d'autre part, les coupons échus détenus par l'entité.



Fonctionnement

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER est débité, lors de la réception de l'effet

par le crédit des comptes de tiers concernés.

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER est crédité du montant des effets, pour solde

par le débit des comptes de trésorerie concernés.

Exclusions

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER ne doit pas servir à enregistrer : • les effets à payer à plus d'un an d'échéance • les effets remis à l'escompte	*Il convient dans les cas d'espèce d'utiliser les comptes ci-après :* • *16 — Emprunts et dettes assimilées* • *56 — Banques, crédits de trésorerie et d'escompte*

Eléments de contrôle

Le compte 51 — VALEURS A ENCAISSER peut être contrôlé à partir :

- des effets ;
- des chèques ;
- des bordereaux de remise d'effets ou de chèques ;
- des relevés de banque.