

JOURNAL OFFICIEL

DE LA RÉPUBLIQUE DU SÉNÉGAL

PARAISANT LE SAMEDI DE CHAQUE SEMAINE

ABONNEMENTS ET ANNONCES

Pour les abonnements et les annonces s'adresser au
Directeur de l'Imprimerie Nationale à Rufisque
Les annonces doivent être remises à l'imprimerie au plus
tard le mardi. Elles sont payables d'avance.

Toute demande de changement d'adresse ainsi que les
lettres demandant réponse devront être accompagnées
de la somme de 35 francs

TARIF DES ABONNEMENTS

	VOIE NORMALE		VOIE AÉRIENNE	
	Six mois	Un an	Six mois	Un an
Sénégal et autres États de l'ex-A.O.F.	3.000 f.	5.000 f.	4.200 f.	7.500 f.
France ex A.E.F. A.F.N.	3.500 f.	6.000 f.	5.500 f.	9.500 f.
Étranger	5.000 f.	8.000 f.	7.500 f.	13.500 f.
Prix du numéro Année courante	150 f.	—	Années antérieures	200 f.
Recommandé Année courante	245 f.	—	Années antérieures	295 f.
Avion recom. Année courante	270 f.	—	Années antérieures	320 f.
Voie ord. : Année courante	210 f.	—	Année antérieure	260 f.

ANNONCES ET AVIS DIVERS

La ligne 125 f.

Chaque annonce répétée Moitié prix

(Il est jamais compté moins de 800 f. pour les annonces)

Compte postal : 45-20 — DAKAR

PLAN COMPTABLE SÉNÉGALAIS

PREMIÈRE PARTIE — PRÉSENTATION

I. — PRINCIPES GÉNÉRAUX

1. La numérotation des comptes du Plan comptable sénégalais est décimale.

Dans un souci de normalisation, seule l'utilisation des comptes figurant dans les documents de fin d'exercice est obligatoire (intitulé et numéro).

La nomenclature des comptes divisionnaires et des sous-comptes est donnée à titre indicatif. Leur utilisation doit permettre d'obtenir directement les informations nécessaires à l'établissement des tableaux de synthèse et de certains documents annexes.

L'entreprise a donc toute latitude pour adapter le cadre comptable ainsi proposé à sa structure et à ses besoins.

2. L'entreprise tient, par tous moyens et techniques appropriés, les documents comptables tels que : journal, grand livre des comptes..., conformément aux dispositions des articles 8, 9 et 10 du Code de Commerce, tels que modifiés par le décret du 22 septembre 1953.

Toute écriture est nécessairement justifiée par une pièce probante dûment datée et identifiable :

- facture obligatoirement établie pour toute vente de produits, denrées, marchandises et prestations de service;
- talon de chèque;
- pièces de caisse;
- ou d'une manière générale un ou plusieurs documents publics ou privés émanant d'un tiers ou reconnus par un tiers et prouvant la sincérité de l'opération.

Les pièces justificatives sont classées et conservées dans l'entreprise pendant une période de dix ans à partir de la clôture de l'exercice au cours duquel elles ont été établies.

3. En fin d'exercice, les entreprises doivent établir les tableaux de synthèse et documents suivants :

a) Tableaux de synthèse :

- Tableau 1 : Tableau des soldes caractéristiques de gestion;
- Tableau 2 : Tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux;
- Tableau 3 : Bilan;
- Tableau 4 : Tableau de financement et évolution du fonds de roulement.

b) Documents annexes :

- Fiche d'identification de l'entreprise;
- Engagements hors-bilan;
- Tableau des achats;
- Tableau des ventes.

4. Il est prévu des tableaux de synthèse simplifiés pour les petites et moyennes entreprises. Auront seules la faculté de les établir en fin d'exercice, les entreprises répondant aux critères définis par le décret d'application.

Les tableaux de synthèse normaux et simplifiés ainsi que les documents annexes seront *présentés sur des imprimés normalisés*, tels qu'ils apparaissent dans la quatrième partie du « Plan comptable sénégalais ».

5. Pour certaines opérations, l'entreprise est tenue de faire apparaître dans les documents de synthèse l'origine ou la destination géographique des flux physiques ou financiers. Il est donc recommandé d'ouvrir des comptes divisionnaires ou sous-comptes par zone géographique (zone franc, autres zones), notamment pour les capitaux, les dettes et les créances, les achats et les ventes.

6. L'entreprise doit éviter que les corrections d'erreurs ainsi que les rabais, ristournes et remises hors facture ne constituent des double-emplois dans le Tableau des flux — Tableau 2. Pour cela, les écritures doivent être passées en négatif ou par tout autre procédé en usage dans l'entreprise (complément à zéro, sous comptes distincts pour les augmentations et les diminutions, etc...).

II. — CARACTÉRISTIQUES TECHNIQUES

1. — LE CADRE COMPTABLE EST DIVISE EN DIX CLASSES.

0 : Comptes des situations (bilans d'ouverture et de clôture), d'une part.

Comptes de charges et de produits hors exploitation ou exceptionnels, d'autre part. *L'usage de cette classe est facultatif.*

1 à 5 : Comptes de mouvements patrimoniaux.

6 et 7 : Comptes de gestion.

8 : Soldes caractéristiques de gestion.

9 : Classe libre (comptabilité analytique...).

2. — INNOVATIONS.

Elles sont de deux ordres; les innovations conceptuelles et les innovations techniques.

a) Innovations conceptuelles :

- Marge brute (compte 80);
- Valeur ajoutée (compte 81);
- Tableau des soldes caractéristiques de gestion.

Au seul résultat d'exploitation, le Plan comptable sénégalais substitue une série de soldes caractéristiques obtenus en cascade.

b) Innovations techniques :

- Inventaire permanent (l'inventaire intermittent est toutefois admis comme dérogation);
- Enregistrement des flux et tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux (tableau 2).

En distinguant les comptes de situation des comptes de mouvements, la comptabilité permet à l'entreprise d'analyser dans le tableau 2 l'évolution au cours de l'exercice de ses emplois et de ses ressources.

Ce tableau permet d'élaborer le tableau de financement de l'exercice.

DEUXIÈME PARTIE — CADRE COMPTABLE

et 7 précédés du signe * sont dans la plupart des cas des comptes d'opérations hors reprise utilise la classe « 0 », le signe * sera remplacé par 0 (voir également les c

NOMENCLATURE DES COMPTES PRINCIPAUX

Les comptes des classes 6 et 7 précédés du signe * sont dans la plupart des cas des comptes d'opérations hors exploitation ou exceptionnelles. Dans l'hypothèse où l'entreprise utilise la classe « 0 », le signe * sera remplacé par 0 (voir également les commentaires relatifs à la classe 0, § 2).

[illegible]

(1) Ces comptes ne sont utilisés que par les entreprises qui distinguent les comptes de situation des comptes de mouvements.

CLASSE 1

COMPTES DE CAPITAUX A LONG ET MOYEN TERME

10. — CAPITAL.

- 100. Capital social ou personnel :
 - 1000. Capital social appelé ou personnel :
 - 10000. Capital social non amorti.
 - 10001. Capital social amorti.
 - 1001. Capital social non appelé.
- 104. Primes d'émission, d'apport, de fusion ou de scission :
 - 1040. Primes d'émission ou d'apport.
 - 1041. Primes de fusion.
 - 1042. Primes de scission.
- 105. Fonds de dotation.
- 106. Comptes bloqués des établissements et succursales.
- 107. Compte de l'exploitant :
 - 1070. Opérations courantes.
 - 1071. Rémunérations.
 - 1072. Impôts personnels.

11. — RESERVES.

- 110. Réserve légale.
- 111. Réserve PBE.
- 119. Autres réserves :
 - 1190. Réserves statutaires.
 - 1191. Réserves contractuelles.
 - 1192. Réserves fiscalement réglementées.
 - 1193. Réserves facultatives.
 - 1194. Réserves de réévaluation.
 - 1199. Autres réserves.

12. — REPORT A NOUVEAU.

13. — PROVISIONS REGLEMENTEES, PLUS-VALUES DE CESSON A REINVESTIR.

- 130. Provisions réglementées.
- 135. Plus-values de cession à réinvestir.

14. — SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT.

- 140. Subventions d'équipement reçues :
 - 1400. Subventions d'équipement amortissables.
 - 1402. Subventions d'équipement non amortissables.
- 148. Subventions d'équipement amorties.

16. — EMPRUNTS - OBLIGATIONS ET BONS A LONG ET MOYEN TERME.

- 160. Obligations :
 - 1600. Obligations ordinaires :
 - 16000. Montant à rembourser.
 - 16007. Primes de remboursement.
 - 1606. Obligations participantes :
 - 16060. Montant à rembourser.
 - 16067. Primes de remboursement.
 - 1607. Obligations convertibles :
 - 16070. Montant à rembourser.
 - 16077. Primes de remboursement.
- 161. Bons à long et moyen terme.

17. — AUTRES EMPRUNTS ET DETTES A LONG ET MOYEN TERME.

- 170. Fournisseurs d'approvisionnements à long et moyen terme :
 - 1700. Société-mère, sociétés du groupe.
 - 1709. Autres fournisseurs.
- 171. Fournisseurs d'investissements à long et moyen terme.
- 172. Effets à payer à long et moyen terme :
 - 1720. Société-mère, sociétés du groupe.
 - 1729. Autres effets à payer.

NOMENCLATURE DES COMPTES PRINCIPAUX
 DEUXIEME PARTIE - CADRE COMPTABLE

Dans l'Annuaire de l'entreprise, sous la classe « 1 », se trouve le cadre « 1 » (voir également les commentaires relatifs à la classe « 1 »).
 Les comptes des classes « 1 » et « 1.1 », sont ceux qui servent de base à l'exploitation et à la gestion.

175. Autres dettes à long et moyen terme :

- 1750. Société-mère sociétés du groupe.
- 1752. Créanciers Etat, collectivités ou organismes publics.
- 1753. Crédits bancaires.
- 1759. Créanciers divers.

19. — PROVISIONS POUR PERTES ET CHARGES.

190. Provisions pour risques :

- 1900. Provisions pour litiges en cours.
- 1901. Provisions pour garanties données aux clients.
- 1903. Provisions pour pertes sur marchés à terme.
- 1904. Provisions pour amendes, doubles droits, pénalités.
- 1905. Provisions pour pertes de change.
- 1909. Provisions pour risques divers.

191. Provisions pour renouvellement des immobilisations :

- 192. Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.
- 193. Provisions pour PBE :
- 194. Provisions pour retraites obligatoires et avantages complémentaires accordés au personnel.

CLASSE 2

COMPTES DE VALEURS IMMOBILISÉES

20. — FRAIS ET VALEURS INCORPORELLES IMMOBILISÉES.

200. Frais immobilisés :

2000. Frais de premier établissement et de développement :

- 20000. Frais de prospection.
- 20001. Frais d'études et de recherches fondamentales.
- 20002. Frais de publicité.

2001. Frais relatifs au pacte social.

- 2002. Frais d'émission d'obligations et d'autres emprunts.
- 2003. Frais d'acquisition et de mise en service des immobilisations.
- 2005. Frais exceptionnels à étaler sur plusieurs périodes.

201. Immobilisations incorporelles :

- 2010. Fonds de commerce et droit au bail.
- 2011. Brevets, licences, marques, procédés, modèles, dessins.
- 2012. Etudes et recherches immobilisables.
- 2013. Concessions.
- 2019. Etudes et recherches appliquées en cours.

21. — TERRAINS.

210. Terrains de construction et chantiers.

211. Terrains d'exploitation industriels.

212. Terrains d'exploitation agricoles.

219. Autres terrains.

22. — IMMOBILISATIONS CORPORELLES.

220. Constructions :

- 2200. Bâtiments industriels et agricoles.
- 2201. Bâtiments administratifs et commerciaux.
- 2203. Ouvrages d'infrastructure.
- 2204. Logements du personnel et immeubles de rapport.
- 2209. Autres bâtiments d'exploitation.

221. Travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations à demeure.
222. Machines et autres matériels d'exploitation :
2220. Matériel et outillage industriel.
2221. Matériel et outillage agricole.
2222. Matériel d'emballage.
2229. Divers.
223. Mobilier et matériel de bureau et de logement, agencements, aménagements et installations :
2230. Mobilier.
2231. Matériel de bureau et de logement.
2232. Agencements, aménagements et installations.
224. Matériel de transport.
225. Immobilisations animales.
227. Emballages récupérables identifiables.
23. — IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS.
230. Construction en cours.
231. Travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations à demeure en cours.
232. Machines et autres matériels d'exploitation en cours.
233. Mobilier et matériel de bureau, agencements, aménagements et installations en cours.
234. Matériel de transport en cours.
24. — AVANCES ET ACOMPTES SUR COMMANDES D'IMMOBILISATIONS EN COURS.
- Même nomenclature que pour le compte 22.
25. — PRETS ET AUTRES CREANCES A LONG ET MOYEN TERME.
250. Prêts et autres créances non commerciales à long et moyen terme :
2500. Société-mère, sociétés du groupe.
2509. Autres.
251. Créances sur clients et effets à recevoir à plus d'un an :
2510. Société-mère, sociétés du groupe.
2511. Etat et collectivités publiques.
2519. Autre clients.
252. Dépôts et cautionnement versés à plus d'un an.
26. — TITRES (AUTRES QUE LES TITRES A COURT TERME)
260. Titres de participation majoritaire :
2600. Partie libérée.
2601. Partie non libérée.
261. Titres de participation minoritaire :
2610. Partie libérée.
2611. Partie non libérée.
262. Titres d'Etat.
269. Autres titres.
27. — COMPTE DE TRANSIT PBE.
270. Avertissement versement PBE.
275. Quittance PBE.
28. — AMORTISSEMENTS DES COMPTES DE LA CLASSE 27
280. Amortissements des frais et valeurs incorporées immobilisés :
2800. Amortissements des frais de premier établissement et de développement.

2801. Amortissements des autres frais immobilisés.
Même nomenclature que les comptes 2001 à 2005.
2802. Amortissements des immobilisations incorporelles.
Même nomenclature que le compte 201.
281. Amortissements des terrains d'exploitation.
282. Amortissements des immobilisations corporelles.
2820. Amortissements des constructions.
2821. Amortissements des travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations à demeure.
2822. Amortissements des machines et autres matériels d'exploitation.
2823. Amortissements du mobilier et matériel de bureau, agencements, aménagements et installations.
2824. Amortissements du matériel de transport.
2825. Amortissements des immobilisations animales.
2827. Amortissements des emballages récupérables identifiables.
29. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 2.
290. Provisions pour dépréciation des valeurs incorporelles immobilisées :
2900. Provisions pour dépréciation du fonds de commerce.
2905. Provisions pour dépréciation du droit au bail.
291. Provisions pour dépréciation des terrains.
292. Provisions pour dépréciation des immobilisations animales.
295. Provisions pour dépréciation des prêts et autres créances à long et moyen terme :
2950. Provisions pour dépréciation des prêts et autres créances non commerciales à long et moyen terme.
2951. Provisions pour dépréciation des créances sur clients à plus d'un an.
296. Provisions pour dépréciation des titres (autres que les titres à court terme) :
2960. Provisions pour dépréciation des titres de participation majoritaire.
2961. Provisions pour dépréciation des titres de participation minoritaire.
2969. Provisions pour dépréciation des autres titres.
- CLASSE 3
- COMPTES DE STOCKS
30. — MARCHANDISES.
300. Prix d'achat.
306. Frais sur achats :
3060. Frêts et transports sur achat.
3061. Droits de douane.
3062. Assurance transport.
3063. Commissions d'achats.
3064. Frais de transit.
3069. Autres frais sur achats.
31. — MATIERES ET FOURNITURES.
310. Matières premières :
3100. Prix d'achat.
3106. Frais sur achat.
- Même nomenclature que le compte 306.

315. Matières consommables, fournitures et divers :

3150. Prix d'achat.

3156. Frais sur achat.

Même nomenclature que le compte 306.

32. — DECHETS ET REBUTS. PRODUITS DE LA RECUPERATION.

320. Déchets et rebuts.

321. Produits de la récupération.

33. — EMBALLAGES COMMERCIAUX.

330. Emballages à vendre.

333. Emballages récupérables non identifiables :

3330. En stock.

3335. En consignation chez les clients.

335. Emballages à usage mixte.

336. Frais sur achat d'emballages commerciaux.

Même nomenclature que pour le compte 306.

34. — PRODUITS SEMI-OUVRES.

35. — PRODUITS FINIS.

36. — PRODUITS ET TRAVAUX EN COURS.

360. Produits en cours.

365. Travaux en cours.

37. — ACHATS (ET FRAIS ACCESSOIRES D'ACHAT).

370. Achats et frais sur achat de marchandises.

371. Achats et frais sur achat de matières et fournitures :

3710. Achats et frais sur achat de matières premières.

3715. Achats et frais sur achat de matières consommables, fournitures et divers.

373. Achats et frais sur achat d'emballages commerciaux.

375. Frais sur achat à ventiler :

3750. Frêts et transports sur achat.

3751. Droits de douane.

3752. Assurance transport.

3753. Commissions d'achat.

3754. Frais de transit.

3759. Autres frais sur achat.

Les comptes 370, 371 et 373 peuvent être ventilés selon la même nomenclature que celle du compte 300.

38. — STOCKS EN COURS DE ROUTE, A RECEPIONNER, EN CONSIGNATION OU EN ENTREPOT FICTIF.

380. Stocks en cours de route.

383. Stocks à réceptionner.

385. Stocks en consignation.

386. Stocks en entrepôt fictif.

387. Stocks provenant d'immobilisations mises hors service ou au rebut.

39. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE

LA CLASSE 3

- 390. Provisions pour dépréciation des marchandises.
- 391. Provisions pour dépréciation des matières et fournitures :
 - 3910. Provisions pour dépréciation des matières premières.
 - 3915. Provisions pour dépréciation des matières consommables, fournitures et divers.
- 393. Provisions pour dépréciation des emballages commerciaux.
- 394. Provisions pour dépréciation des produits semi-ouvrés.
- 395. Provisions pour dépréciation des produits finis.
- 396. Provisions pour dépréciation des produits et travaux en cours.

CLASSE 4

COMPTES DE TIERS ET DE RÉGULARISATION

40. — FOURNISSEURS.

- 400. Fournisseurs d'approvisionnements :
 - 4000. Société-mère, sociétés du groupe.
 - 4003. Retenues de garantie.
 - 4009. Autres.
- 401. Fournisseurs sous-traitants :
 - 4010. Fournisseurs sous-traitants.
 - 4013. Retenues de garantie.
- 402. Fournisseurs de biens d'équipement :
 - 4020. Fournisseurs de biens d'équipement.
 - 4023. Retenues de garantie.
- 403. Fournisseurs; avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation (ou sous-traitance).
- 404. Fournisseurs, emballages et matériels à rendre.
- 405. Fournitures, factures à recevoir.

41. — CLIENTS.

- 410. Clients ordinaires :
 - 4100. Société-mère, sociétés du groupe.
 - 4101. Retenues de garantie.
 - 4009. Autres.
- 411. Clients. Etat et collectivités publiques :
 - 4110. Etat et collectivités publiques.
 - 4113. Retenues de garantie.
- 413. Clients. Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.
- 414. Clients. Emballages et matériels consignés.
- 415. Clients. Factures à établir.
- 416. Clients douteux.

42. — PERSONNEL.

- 420. Avances, acomptes, frais avancés et fournitures au personnel.
- 421. Délégations de salaires et appointements.
- 422. Rémunérations dues au personnel.
- 423. Dépôts du personnel.
- 424. Oppositions.
- 425. Organismes sociaux rattachés à l'entreprise.

43. — ETAT ET ORGANISMES AFRICAINS OU INTERNATIONAUX.

- 430. Avances sur prêts ou subventions.
- 431. Subventions à recevoir.
- 432. Etat, impôts et taxes directs :
 - 4320. Impôt général sur le revenu.
 - 4321. Impôt sur les bénéfices.
 - 4322. Taxe de développement.
 - 4323. Prélèvement de solidarité.
 - 4324. Taxe sur les salaires.
 - 4327. Trésor P.B.E.;
 - 4329. Autres impôts directs.
- 433. Etat. Acomptes provisionnels et minimum fiscal :
 - 4330. Acomptes provisionnels.
 - 4335. Minimum fiscal.
- 434. Etat. Impôts et taxes indirects.
 - 4340. Taxe sur le chiffre d'affaires supportée déductible :
 - 43400. T.C.A. déductible physiquement.
 - 43401. T.C.A. déductible financièrement.
 - 43402. T.C.A. déductible au prorata.
 - 4341. Taxe sur le chiffre d'affaires collectée pour l'Etat :
 - 43410. T.C.A. collectée au taux des services.
 - 43411. T.C.A. collectée au taux des ventes.
 - 4342. Taxe sur le chiffre d'affaires à payer.
 - 4349. Autres impôts et taxes indirects.
- 435. Opérations particulières avec l'Etat.
- 436. Etat. Impôts retenus à la source.
- 437. Opérations avec les organismes africains ou internationaux.

44. — ASSOCIES.

- 440. Impôts et taxes recouvrables sur les associés :
 - 4400. Impôt sur le revenu des valeurs mobilières.
 - 4409. Autres.
- 441. Actionnaires. Capital non appelé.
- 442. Actionnaires. Restant dû sur le capital appelé.
- 443. Actionnaires. Versements reçus sur augmentation de capital.
- 444. Capital à rembourser.
- 445. Associés. Comptes d'apport en société.
- 446. Comptes courants des associés et administrateurs.
- 447. Dividendes à payer.

45. — SOCIETES APPARENTEES.

- 450. Comptes courants de la société-mère.
- 451. Comptes courants des filiales.
- 452. Comptes courants des autres sociétés du groupe.
- 453. Comptes de liaison des agences, établissements et succursales avec le siège.

46. — DIBITEURS ET CREDITEURS DIVERS.

- 460. Obligataires et porteurs de bons :
 - 4600. Obligations mises en remboursement.
 - 4601. Coupons nets à payer.
 - 4602. Impôts et taxes recouvrables.

- 461. Versements restant à effectuer sur titres non libérés.
- 462. Dépôts et cautionnements :
 - 4620. Dépôts et cautionnements reçus à moins d'un an.
 - 4623. Dépôts et cautionnements versés à moins d'un an.
- 463. Organismes sociaux :
 - 4630. Caisse de sécurité sociale.
 - 4631. Caisse de retraite.
 - 4639. Autres organismes.
- 464. Comptes courants pour opérations faites en commun.
- 465. Avaries et manquants sur livraison.
- 469. Autres.

47. — COMPTES DE REGULARISATION. PASSIF.

- 471. Charges à comptabiliser.
- 473. Ristournes, rabais et remises à accorder.
- 475. Produits perçus ou comptabilisés d'avance.

48. — COMPTES DE REGULARISATION. ACTIF.

- 481. Charges payées ou comptabilisées d'avance.
- 485. Produits à recevoir :
 - 4850. Commissions à obtenir.
 - 4851. Ristournes, rabais et remises à obtenir.
 - 4852. Intérêts courus et non échus sur prêts et débiteurs.
 - 4853. Coupons à encaisser.
 - 4859. Autres produits acquis et non facturés.

49. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 4

- 490. Provisions pour dépréciation des fournisseurs débiteurs.
- 491. Provisions pour dépréciation des comptes clients.
- 495. Provisions pour dépréciation des comptes des sociétés apparentées.
- 496. Provisions pour dépréciation des comptes débiteurs divers.

CLASSE 5

COMPTES FINANCIERS

50. — EMPRUNTS A MOINS D'UN AN.

- 500. Emprunts contractés auprès de l'Etat ou des organismes publics.
- 501. Emprunts bancaires.
- 502. Emprunts contractés auprès des sociétés apparentées.
- 509. Autres emprunts à moins d'un an.

51. — PRETS A MOINS D'UN AN.

- 510. Prêts au personnel à moins d'un an.
- 511. Prêts aux sociétés apparentées.
- 519. Autres prêts à moins d'un an.

52. — TITRES A COURT TERME.

- 520. Titres à court terme des organismes spécialisés.
- 521. Titres à court terme du trésor.
- 522. Bons de caisse souscrits.
- 529. Autres titres à court terme.

53. — EFFETS ET WARRANTS A PAYER.

- 530. Effets à payer à moins d'un an tirés par les fournisseurs d'approvisionnement :
 - 5300. Tirés par la société-mère.
 - 5301. Tirés par les sociétés du groupe.
 - 5309. Tirés par les autres fournisseurs.
- 531. Warrants et autres effets à payer.
- 532. Billets de fonds à payer.

54. — EFFETS ET WARRANTS A RECEVOIR.

- 540. Effets à recevoir sur clients :
 - 5400. Société-mère.
 - 5401. Sociétés du groupe.
 - 5402. Etat et collectivités publiques.
 - 5409. Autres clients.
- 541. Warrants et autres effets à recevoir.
- 542. Billets de fonds à recevoir.

55. — CHEQUES ET COUPONS A ENCAISSER.

- 550. Chèques à encaisser.
- 555. Coupons à encaisser.

56. — BANQUES ET CHEQUES POSTAUX.

- 560. Trésor.
- 561. Banques au Sénégal.
- 562. Chèques postaux au Sénégal.
- 563. Banques à l'étranger.
- 564. Chèques postaux à l'étranger.
- 569. Autres établissements financiers.

57. CAISSE - COMPTES DE REGIES D'AVANCES ET D'ACCREDITIFS.

- 570. Caisse :
 - 5700. Caisse principale.
 - 5705. Caisse des établissements ou succursales.
- 575. Comptes de régies d'avances et d'accréditifs :
 - 5750. Régies d'avance.
 - 5753. Accréditifs.
 - 5755. Crédits documentaires.

58. — VIREMENTS INTERNES.

59. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 5

- 591. Provisions pour dépréciation des prêts à moins d'un an.
- 592. Provisions pour dépréciation des titres à court terme.

CLASSE 6

COMPTES DE CHARGES ET DE PERTES PAR NATURE

60. — STOCKS VENDUS.

- 600. Marchandises.
- 606. Emballages récupérables vendus.
- *607. Stocks vendus hors exploitation.

61. MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMEES.

- 610. Matières premières consommées.
- 615. Matières consommables, fournitures et divers consommés :
 - 6150. Combustibles consommés.
 - 6151. Produits d'entretien consommés.
 - 6152. Fournitures d'atelier et d'usine consommées.
 - 6153. Fournitures de magasin consommées.
 - 6154. Fournitures de bureau consommées.
 - 6155. Electricité.
 - 6156. Eau.
 - 6157. Gaz.
 - 6158. Carburants et lubrifiants.
 - 6159. Divers.
- 616. Consommation d'emballages commerciaux consignés :

62. — TRANSPORTS CONSOMMES.

- 620. Transports sur ventes :
 - 6200. Transports par fer.
 - 6201. Transports par route.
 - 6202. Transports maritimes.
 - 6203. Transports aériens.
- 621. Transports du personnel.
- *627. Transports pour compte de tiers.
- 629. Autres frais de transport.

63. — AUTRES SERVICES CONSOMMES.

- 630. Loyers et charges locatives.
- 631. Entretien et réparations.
- 632. Honoraires et frais d'actes :
 - 6320. Honoraires.
 - 6321. Frais d'acte.
- 633. Achats de services extérieurs :
 - 6330. Services bancaires.
 - 6331. Publicité. Promotion des ventes.
 - 6332. Frais de postes et télécommunications.
 - 6333. Location de main-d'œuvre.
 - 6334. Frais d'hôtel, restaurant....
 - 6335. Organismes d'études, d'assistance technique et de formation.
 - 6339. Autres services extérieurs.
- 634. Quote-part des frais de siège à l'étranger.
- 635. Commissions et courtages :
 - 6350. Commissions et courtages sur ventes.
 - 6351. Commissions et courtages sur achats.

64. — CHARGES ET PERTES DIVERSES.

- 640. Primes d'assurance :
 - 6400. Assurance incendie.
 - 6401. Assurance vol.
 - 6402. Assurance transports.
 - 6403. Assurance responsabilité civile.
 - 6404. Assurance vie.
 - 6405. Assurance crédit .
 - 6409. Autres.
- 641. Redevances :
 - 6410. Redevances pour brevets, licences et marques.
 - 6419. Autres redevances.
- 642. Rémunérations des dirigeants non salariés :
 - 6420. Jetons de présence.
 - 6429. Autres.
- 643. Fermages et revenus de la terre.
- 644. Malis sur emballages rendus.
- 645. Subventions accordées, dons et cotisations :
 - 6450. Subventions accordées.
 - 6451. Dons.
 - 6452. Cotisations.
- * 646. Différences de change.
- * 647. Créances irrécouvrables.
- * 648. Amendes pénales.
- 649. Autres (dont avaries et manquants sur stocks).

65. — FRAIS DE PERSONNEL.

- 650. Rémunérations directes versées au personnel de nationalité sénégalaise :
 - 6500. Appointements et salaires.
 - 6501. Commissions.
 - 6502. Heures supplémentaires.
 - 6503. Primes.
 - 6504. Gratifications.
 - 6505. Congés payés.
 - 6506. Indemnités de préavis, et de licenciement.
 - 6509. Autres.
- 651. Rémunérations directes versées au personnel africain non sénégalais. Même nomenclature que pour le compte 650.
- 652. Rémunérations directes versées au personnel étranger, non africain. Même nomenclature que pour le compte 650.
- * 653. Indemnités forfaitaires au personnel :
 - 6530. Indemnités de logement.
 - 6531. Indemnités représentatives de frais.
 - 6532. Indemnités d'expatriement.
 - 6539. Autres.
- 654. Charges sociales :
 - 6540. Charges sociales sur rémunération du personnel sénégalais.
 - 6541. Charges sociales sur rémunérations du personnel africain non sénégalais.
 - 6542. Charges sociales sur rémunérations du personnel étranger non africain.
 - 6549. Charges sociales diverses.
- 655. Frais de recyclage et de formation professionnelle.

66. — IMPOTS ET TAXES.

660. Impôts et taxes directs :

6600. Contribution des patentes, des licences et taxes annexes.

6601. Impôts fonciers et taxes annexes.

6602. Taxes sur les salaires.

6603. Taxe de développement.

6609. Autres impôts et taxes directs.

661. Impôts et taxes indirects :

6610. Taxe sur le chiffre d'affaires supportée non déductible.

6613. Taxes spécifiques.

6619. Autres impôts et taxes indirects.

662. Impôts, taxes et droits d'enregistrement.

* 666. Pénalités et amendes fiscales.

669. Autres impôts, taxes et droits divers.

67. — INTERETS.

670. Intérêts des emprunts :

6700. Intérêts des emprunts obligataires.

6701. Intérêts des bons de caisse.

6709. Intérêts des autres emprunts.

671. Primes de remboursement des obligations.

672. Intérêts des comptes courants et des dépôts créditeurs.

673. Intérêts bancaires.

674. Escomptes accordés.

675. Intérêts sur obligations cautionnées.

679. Autres intérêts.

68. — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS.

* 680. Dotation aux amortissements des frais immobilisés.

681. Dotation aux amortissements des terrains d'exploitation.

682. Dotation aux amortissements des immobilisations.

* 69. — DOTATIONS AUX PROVISIONS.

691. Dotations aux provisions pour dépréciations.

692. Dotations aux provisions pour pertes et charges.

693. Dotations pour PBE.

CLASSE 7

COMPTES DE PRODUITS ET DE PROFITS PAR NATURE

70. VENTES DE MARCHANDISES ACHETÉES ET REVENUES EN L'ÉTAT.

700. Ventes de marchandises.

* 706. Ventes d'emballages récupérables.

* 707. Ventes de marchandises hors exploitation.

709. Réductions sur ventes de marchandises.

71. — PRODUCTION VENDUE ET PRESTATIONS DE SERVICES.

- 710. Prestations de services.
- 711. Production vendue.
- 712. Divers :
 - 7120. Produits de services dans l'intérêt du personnel.
 - 7121. Locations diverses.
 - 7120. Autres.
- * 716. Ventes d'emballages récupérables.
- 719. Réductions sur ventes.

72. — PRODUCTION STOCKEE (OU DESTOCKEE).

- 722. Déchets et rebuts.
- 723. Emballages commerciaux fabriqués par l'entreprise.
- 724. Produits semi-ouvrés.
- 725. Produits finis.
- 726. Produits et travaux en cours.

73. — TRAVAUX FAITS PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE-MEME.
FRAIS A IMMOBILISER OU A TRANSFERER

- 730. Travaux faits par l'entreprise pour elle-même.
- * 731. Frais à immobiliser.
- * 732. Charges imputables à des tiers.
- * 733. Frais à transférer aux comptes de cession d'éléments d'actif.

74. — PRODUITS ET PROFITS DIVERS.

- 740. Ristournes, rabais et remises obtenus, primes et dédits sur ventes :
 - 7400. Ristournes, rabais et remises obtenus hors factures des fournisseurs.
 - 7401. Bonifications obtenues des clients.
 - 7402. Primes et dédits sur ventes.
- 741. Produits accessoires :
 - 7410. Redevances pour brevets et licences.
 - 7411. Fermages et métayages.
 - 7412. Cotisations et dons reçus.
 - 7413. Bonis sur reprise d'emballages consignés.
- * 742. Profits accessoires :
 - 7420. Subventions d'équipement reprises pour quote-part par débit de 148.
 - 7421. Rentrées sur créances amorties.
 - 7422. Différences de changes.
 - 7423. Lots.
 - 7424. Primes d'assurances perçues sur manquants en stock.
 - 7429. Autres.

76. — SUBVENTIONS D'EXPLOITATION ET D'EQUILIBRE.

- 760. Subventions d'exploitation.
- * 763. Subventions d'équilibre.

77. — INTERETS ET DIVIDENDES RECUS.

- 770. Revenus des participations majoritaires.
- 771. Revenus des participations minoritaires.

- 772. Revenus des autres titres.
- 773. Intérêts des prêts.
- 774. Intérêts des comptes-courants débiteurs.
- 775. Escomptes de règlement obtenus.
- 776. Jetons de présence et tantièmes.
- 779. Autres.

* 78. — REPRISES SUR AMORTISSEMENTS.

* 79. — REPRISES SUR PROVISIONS.

- 790. Reprises sur provisions pour pertes et charges.
- 795. Reprises sur provisions pour dépréciation.

CLASSE 8

SOLDES CARACTÉRISTIQUES DE GESTION

- 80. — DETERMINATION DE LA MARGE BRUTE.
- 81. — DETERMINATION DE LA VALEUR AJOUTÉE.
- 82. — DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION.
- 83. — DETERMINATION DU RESULTAT HORS EXPLOITATION.
- 84. — DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSION D'ELEMENTS
D'ACTIF AUTRES QUE LES STOCKS
- 840. Plus-values de cession.
- 845. Moins-values de cession.
- 85. DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT SUR
LE RESULTAT.
- 850. Plus-values à réinvestir.
- 855. Réintégration des plus-values à réinvestir.
- 86. — DETERMINATION DE L'IMPOT SUR LE RESULTAT.
- 860. Impôt sur le résultat de l'exercice.
- 865. Impôts sur les résultats des exercices antérieurs (rappels ou dégrèvements).
- 870. — DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE
A AFFECTER
- 875. — RESULTAT NET EN ATTENTE D'AFFECTATION.
- 8750. Résultat de la période en attente d'affectation.
- 8755. Résultats antérieurs non encore affectés.
- 88. — MOUVEMENTS DES AMORTISSEMENTS AU COURS DE LA PERIODE.
- 89. — MOUVEMENTS DES PROVISIONS AU COURS DE LA PERIODE.

CLASSE 9

COMPTES ANALYTIQUES D'EXPLOITATION

90. — COMPTES REFLECHIS.

- 901. Stock initial réfléchi.
- 902. Mouvements de stocks réfléchis.
- 904. Consommations réfléchies.
- 906. Charges par nature réfléchies.
- 907. Produits d'exploitation réfléchis.
- 908. Soldes caractéristiques de gestion réfléchis.

91. — COMPTES DE RECLASSEMENT DES CHARGES.

92. — COMPTES DE SECTIONS.

93. — COMPTES DE COUTS ET PRIX DE REVIENT.

- 931. Coûts de production.
- 933. Coûts de distribution.
- 935. Prix de revient.

94. — INVENTAIRE PERMANENT.

- 940. Marchandises.
- 941. Matières premières.
- 942. Matières consommables, fournitures et divers.
- 943. Emballages commerciaux.
- 944. Produits semi-ouvrés.
- 945. Produits finis.
- 946. Produits ou travaux en cours.

96. — ECARTS SUR COUTS PREETABLIS.

- 961. Ecart sur matières.
- 963. Ecart sur main-d'œuvre.
- 965. Ecart sur consommations intermédiaires autres que les matières.
- 967. Ecart sur autres charges, éléments de valeur ajoutée.
- 969. Ecart sur frais de sections imputés.

97. — DIFFERENCES D'INCORPORATION.

- 971. Charges non incorporables.
- 972. Eléments supplétifs incorporés.
- 973. Différences sur achats et charges incorporables.
- 975. Frais résiduels de section.
- 976. Coût de la sous-activité.
- 977. Produits d'exploitation non incorporés.
- 978. Différences sur pertes et profits.

98. — RESULTATS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE.

981 à 985. Résultats analytiques.

986. Reports des écarts sur coûts préétablis.

987. Reports des différences d'incorporation.

988. Reports des pertes et profits.

TROISIÈME PARTIE. — COMMENTAIRES

CLASSE 0

L'usage de cette classe est facultatif

L'utilisation de la classe 0 facilite l'élaboration du tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux, du tableau des soldes caractéristiques de gestion et du tableau des engagements hors bilan. En effet, elle permet à l'entreprise :

1° de suivre l'évolution des comptes patrimoniaux en distinguant :

— les comptes de mouvements qui seuls sont utilisés pour enregistrer toutes les opérations de l'exercice;

— des comptes de situation dans lesquels en fin de période comptable sont virés, par une écriture d'inventaire, les soldes des comptes de mouvements. Les comptes de situation figurent donc aux bilans d'ouverture et de clôture.

Leur structure est identique à celle des comptes de mouvements et leur numérotage est celui de ces derniers, précédé du chiffre indicatif 0.

2° de déterminer un résultat d'exploitation et un résultat hors exploitation, en enregistrant les charges et les pertes d'une part, les produits et les profits d'autre part, classés distinctement par nature, respectivement dans les classes 6 et 06, 7 et 07, selon qu'ils concernent des opérations d'exploitation ou des opérations hors exploitation. (telles que pertes et profits sur exercices antérieurs ou exceptionnels).

3° d'enregistrer les engagements hors-bilan, issus d'opérations dont l'exécution éventuelle, résultant de liens de droit actuels, pourrait modifier le montant ou la consistance du patrimoine de l'entreprise.

4° Nomenclature des comptes :

- | | | |
|--------|---|---|
| — 01 | } | Comptes de situation : bilans d'ouverture et de clôture |
| — 02 | | |
| — 03 | | |
| — 04 | | |
| — 05 | | |
| — 0875 | | |
| — 06 | } | Comptes de gestion d'opérations hors exploitation ou exceptionnelles. |
| — 07 | | |

— 083. Compte de résultat hors exploitation.

— 09. Comptes d'engagements hors bilan.

A. — Engagements reçus :

- Avals et cautions reçus;
- Part du capital correspondant aux actions déposées par les administrateurs en garantie de leur gestion;
- Garanties hypothécaires reçues;
- Autres engagements reçus.

B. — Engagements donnés :

a) Engagements donnés en garantie de dettes ne figurant pas au passif de l'entreprise :

- effets endossés et non échus;
- avals et cautions donnés;
- autres garanties données.

b) Engagements donnés relatifs à des dettes figurant au bilan :

- garanties hypothécaires accordées;
- autres garanties données.

C. — *Engagements réciproques :*

Il s'agit d'opérations que l'entreprise s'est engagée à exécuter et qui ne figurent pas à son bilan :

- opérations de crédit-bail;
- prêts consentis et non versés;
- emprunts accordés restant à encaisser;
- autres engagements réciproques.

5° En cours d'exercice, les opérations comptables que l'on rencontre sont de deux ordres :

- | | | | |
|--------|-------------------------------|---------------------|---------------------|
| débit | | | |
| — | ou | compte de mouvement | |
| crédit | | crédit | |
| | | à | ou |
| | | débit | compte de mouvement |
| débit | comptes de charges et pertes | | |
| — | ou | ou | |
| crédit | compte de produits et profits | | |
| | | crédit | |
| | | à | ou |
| | | débit | compte de mouvement |

Pour respecter ce principe de comptabilisation, il est donc nécessaire qu'à chaque compte de bilan (situation patrimoniale) corresponde un compte de mouvement. C'est la raison pour laquelle ont été créés les comptes 88 et 89 qui permettent d'enregistrer les mouvements de la période relatifs aux amortissements et aux provisions. En fin d'exercice, les soldes des comptes 88 et 89 sont virés aux comptes d'amortissements et de provisions de la situation patrimoniale (voir commentaires des comptes 88 et 89).

CLASSE 1

COMPTES DE CAPITAUX A LONG ET MOYEN TERME

DEFINITION

Les comptes de la classe 1 enregistrent les capitaux à long et à moyen terme mis à la disposition de l'entreprise, c'est-à-dire les moyens de financement utilisés par elle de façon durable et permanente.

A l'intérieur de cette classe on trouve :

- le capital, les primes d'émission, les bénéfices mis en réserve ou reportés à nouveau, les subventions d'équipement, les emprunts à long et moyen terme et les provisions autres que celles constituées pour dépréciation.

10. — CAPITAL.

1° Capital social :

- a) Dans les sociétés, le capital représente la valeur nominale des actions ou des parts sociales.

Il est crédité lors de la création de la société ou à l'occasion des augmentations de capital décidées par les organes compétents du montant des apports (en espèces ou en nature) effectués par les associés, ou du montant des réserves, report à nouveau, ou résultats incorporés.

Il est débité des réductions de capital décidées par les assemblées dans les cas d'absorption des pertes ou de remboursement d'une partie du capital aux associés.

- b) Le compte 10001 « Capital social amorti » enregistre les opérations de remboursement aux associés d'une partie du capital au moyen de fonds prélevés sur les bénéfices ou les réserves.
- c) La fraction du capital restant à appeler est portée au crédit du compte 1001 « Capital social non appelé » par le débit du compte 441 « Actionnaires capital non appelé » ou 445 « Associés-comptes d'apport en société » suivant le cas.

- d) En cas d'appel de capital non libéré, le montant appelé est viré du crédit du compte 1001 au crédit du compte 10000 « Capital social appelé non amorti ».

Corrélativement, le compte 441 est crédité du même montant par le débit du compte 442 « Actionnaires-Restant dû sur le capital appelé » ou s'il y a libération totale et immédiate, par le débit du compte intéressé de la classe 4 ou de la classe 5.

- e) Les versements ou retraits temporaires de fonds effectués par les associés doivent être portés dans le compte 44 « Associés ».
- f) Les entreprises sont tenues de présenter au bilan une classification de l'origine géographique des capitaux en :
- zone franc;
 - autres zones.

2° Capital personnel :

Le compte 100 « Capital personnel » est crédité du montant des apports effectués à titre définitif par l'exploitant.

En cours d'exercice, le compte 107 « Compte de l'exploitant » est :

— débité des prélèvements effectués par l'exploitant (opérations courantes, rémunérations, impôts et charges personnelles acquittées par l'entreprise) par le crédit des comptes intéressés (banque, caisse, achats et comptes de charges);

— crédité des versements effectués par l'exploitant par le débit d'un compte de trésorerie.

Le solde du compte 107, s'il est débiteur, apparaît isolément au bilan, en diminution du « Capital personnel ».

A l'ouverture de l'exercice suivant, ce solde est viré au compte 100.

A cette même date, les résultats de l'exercice antérieur sont virés du compte 875 « Résultat net en attente d'affectation » au compte 100.

3° Fonds de dotation :

Le compte 105 reçoit les fonds de dotation des entreprises publiques ainsi que certaines subventions d'équipement dans le cas où l'organisme subventionneur et l'entreprise subventionnée sont des émanations de la même personne morale publique.

4° Comptes bloqués des établissements et succursales :

Le compte 106 enregistre les sommes versées à titre permanent à l'établissement ou à la succursale par le siège. Par contre, les opérations courantes sont enregistrées au compte 453 « Comptes de liaison des agences, établissements et succursales avec le siège ».

11. — RESERVES.

Les réserves sont constituées par les bénéfices conservés à la disposition de l'entreprise et non incorporés au capital.

Elles correspondent à des accroissements de la situation nette et comprennent les réserves réglementaires et les réserves libres.

1° La réserve légale :

Le compte 110 « Réserve légale » a pour but de constater la dotation obligatoirement effectuée par les sociétés de capitaux, à concurrence de 5 % des bénéfices nets de l'exercice (diminués le cas échéant, des pertes antérieures) jusqu'à ce que son montant ait atteint le dixième du capital social.

2° Réserve PBE :

a) Le prélèvement pour le budget d'équipement constitue une mise en réserve obligatoire qui vient en déduction du bénéfice normalement distribuable (décret n° 74-067 du 18 janvier 1974 fixant les modalités d'application de la loi n° 73-48 du 4 décembre 1973 portant institution d'un prélèvement au profit du budget d'équipement de l'Etat sur les BIC, les BNC, et les revenus des propriétés bâties.

Le compte 111 « Réserve PBE » est un compte bloqué avant investissement.

- b) Proposition d'un schéma de comptabilisation du PBE.

A) *En fin d'exercice :*

Constitution de la provision :

* 693. Dotation pour PBE.

à 193. Provision pour PBE.

B) *A réception de l'avertissement émis par le trésor :*

a) Vérification et ajustement éventuel de « A » ci-dessus;

b) 270. Avertissement versement PBE.

à 4327. Trésor PBE.

C) *Au moment du paiement :*

a) 4327. Trésor PBE

à 561. Banque.

b) 275. Quittance PBE

à 270. Avertissement versement PBE.

D) *Lors de l'approbation des comptes de la société :*

193. Provision pour PBE

à 111. Réserve PBE

E) *En cas de remboursement par suite d'un investissement :*

561. Banque

à 275. Quittance PBE.

F) *Lors de la transformation de la quittance en emprunt d'Etat à long terme :*

262. Titres d'Etat

à 275. Quittance PBE.

3° *Réserves réglementaires :*

Elles sont constituées, soit en vertu des dispositions législatives, statutaires, ou contractuelles obligatoires, soit en fonction des réglementations particulières.

Certaines de ces réserves ne peuvent être distribuées ni/ou incorporées au capital; il convient donc d'examiner, dans chaque cas, les dispositions réglementaires, conventionnelles ou statutaires applicables pour déterminer le sort de ces réserves.

4° *Réserves facultatives :*

Le compte 1193 enregistre les réserves dont la constitution n'est pas prévue par la loi, les statuts, ou par les clauses contractuelles.

12. — REPORT A NOUVEAU.

Le report à nouveau est constitué par les bénéfices des exercices antérieurs qui n'ont pas été distribués ou affectés à un compte de réserves, ou par les pertes qui n'ont pas été compensées par des prélèvements opérés sur les bénéfices, les réserves ou le capital.

Ce compte fonctionne après décision de l'assemblée générale sur l'affectation des bénéfices ou sur le sort des pertes laissées jusque là en instance.

13. — PROVISIONS REGLEMENTEES. PLUS-VALUES DE CESSION
A REINVESTIR1° *Provisions réglementées (compte 130) :*

La comptabilisation des provisions réglementées suit le même schéma que celle des provisions pour pertes et charges, à l'intitulé et à la codification des comptes près. L'annulation des provisions créées doit être rapportée au bénéfice par le crédit du compte 79.

2° *Plus-values de cession à réinvestir :*

Comptabilisation des plus-values :

a) calcul de la plus-value comptable au compte 84;

b) constatation de l'engagement de réemploi :

— débit 850 « plus-values à réinvestir »;

— crédit 135 « plus-values à réinvestir ».

- c) constatation du réemploi effectif :
 - annulation de la provision devenue sans objet :
 - débit 135 « plus-values à réinvestir »;
 - crédit 855 « réintégration des plus-values »;
 - affectation de la plus-value à l'amortissement du bien acquis et réemploi :
 - débit 68 « Dotation aux amortissements »;
 - crédit 28 « Amortissement des comptes de la classe 2 »;
 - amortissement du bien sur la base de son prix de revient diminué de la plus-value :
 - débit 68 « Dotation aux amortissements »;
 - crédit 28 « Amortissement des comptes de la classe 2 »;

Dans l'hypothèse où l'entreprise utilise la classe 0, les deux dernières écritures deviennent :

- débit 68 débit 88;
- puis
- crédit 88 crédit 028.

14. — SUBVENTION D'EQUIPEMENT.

Ce compte enregistre les subventions accordées par l'Etat, les collectivités publiques, ou les tiers afin de permettre à l'entreprise d'acquérir ou de créer des immobilisations.

Les subventions apparaissent au bilan jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet; leur comptabilisation doit permettre aux entreprises subventionnées d'échelonner sur plusieurs exercices la constatation de l'enrichissement provenant de ces subventions.

A la clôture de l'exercice, le compte 148 « Subventions d'équipement amorties » est débité par le crédit du compte 7420 « Subventions d'équipement reprises pour quote-part par débit de 148 », d'une somme égale :

- soit au montant de la dotation de l'exercice aux comptes d'amortissement des immobilisations, ou fractions d'immobilisations, amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention;
- soit à une somme déterminée en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention sont inaliénables au terme du contrat ou, à défaut de clause d'inaliénabilité dans le contrat, d'une somme égale au dixième du montant de la subvention.

Les comptes 140 et 148 sont soldés, l'un par l'autre, lorsque le crédit du premier, est égal au débit du second.

Jusque là, ils figurent au passif, sur deux lignes distinctes.

16. — EMPRUNTS - OBLIGATIONS.

1° Les emprunts obligataires sont classés en :

- obligations ordinaires à intérêts, primes de remboursement, capital indexé ou non;
- obligations participantes : une partie de l'intérêt ou de la prime est liée aux variations des bénéfices;
- obligations convertibles : possibilité de transformer la créance en une part d'associé.

2° Les entreprises sont tenues de présenter au bilan, une classification de l'origine géographique des emprunts-obligations en :

- zone franc;
- autres zones.

3° La prime de remboursement des obligations est constituée par :

- la différence entre le prix de remboursement des titres et le prix réel d'émission, en cas de titres émis au-dessous de la valeur nominale;
- la différence entre le prix de remboursement et la valeur nominale des titres, en cas de titres émis à la valeur nominale.

Au bilan, la prime de remboursement figure au passif, en déduction de l'emprunt-obligations. La différence représente le montant net reçu des souscripteurs.

4° Schéma de comptabilisation :

A) Emission de l'emprunt-obligations :

561. Banques.

16007. Primes de remboursement

à 16000. Montant à rembourser.

B) A la date d'échéance de remboursement :

a) 16000. Montant à rembourser

à 561. Banques;

b) 671. Primes de remboursement des obligations

à 16007. Primes de remboursement.

Le solde du compte 16000 représente le montant de l'emprunt restant à rembourser.

Le compte 16007 est crédité par le débit du compte « Intérêts, primes de remboursement des obligations », au fur et à mesure des remboursements.

17. — AUTRES EMPRUNTS ET DETTES A LONG ET MOYEN TERME.

1° Les comptes d'emprunts à long et moyen terme comprennent les emprunts, non classés ailleurs, à échéance initiale de plus d'un an.

2° Il est conseillé de distinguer l'émission, du remboursement dans des sous-comptes créditeurs pour l'émission, et débiteurs pour le remboursement.

3° Les emprunts doivent être classés, dans la mesure du possible, en fonction de l'agent auprès duquel ils sont émis.

Les entreprises sont tenues de présenter au bilan une classification de l'origine géographique des emprunts à long et moyen terme en :

— zone franc;

— autres zones.

4° A la clôture de la période, il conviendra de distinguer dans le bilan, le montant des sommes échéant à moins d'un an.

5° Les garanties particulières accordées par l'entreprise doivent être indiquées dans l'annexe au bilan « Engagements donnés ».

6° Le compte 175 « Autres dettes à long et moyen terme » enregistre entre autres les avances faites par les associés, la société-mère et les sociétés du groupe, dès lors qu'elles ont fait l'objet d'une convention écrite de blocage. Si ces sommes sont versées à titre permanent, elles doivent être enregistrées au compte 106.

De même, les opérations courantes ne faisant pas l'objet d'un blocage doivent être comptabilisées au compte 453 « Comptes de liaison des agences, établissements et succursales avec le siège ».

19. — PROVISIONS POUR PERTES ET CHARGES.

1° *Compte 190* : les provisions pour risques correspondent à des charges ou à des pertes prévisibles à la clôture de l'exercice, nettement précisées quant à leur nature mais comportant un élément d'incertitude quant à leur montant ou à leur réalisation.

2° *Compte 191* : les provisions pour renouvellement des immobilisations sont constituées par les entreprises concessionnaires qui sont tenues, en vertu d'obligations contractuelles, d'assurer le renouvellement des immobilisations.

3° *Compte 192* : les provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices correspondent à des charges prévisibles qui, étant donné leur nature et leur importance, ne sauraient logiquement être supportées par le seul exercice au cours duquel elles seront engagées. Exemple :

— les provisions pour grosses réparations ou pour gros entretien, la provision pour voyages et congés du personnel lorsque la durée de séjour est supérieure à un an.

4° Même dans le cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices, il est procédé aux provisions nécessaires pour que le bilan soit sincère.

5° Une note peut être annexée au bilan pour mentionner les faits ou événements connus au moment de la communication du bilan et n'ayant pas fait l'objet de provisions en raison de leur survenance postérieure à la date de clôture de l'exercice.

6° A la clôture de l'exercice, les provisions pour pertes et charges, qui, pour la plupart ne concernent pas l'exploitation normale de l'entretien, font l'objet des écritures suivantes :

A) Dans l'hypothèse où l'entreprise ne crée pas de comptes de situation et de mouvements distincts :

- a) *Constitution de la provision :*
 - Débit * 692 : Dotations aux provisions pour pertes et charges;
 - Crédit 19 : Provisions pour pertes et charges.
- b) *Réajustement en hausse de la provision :*
Ecriture identique à l'écriture précédente.
- c) *Réajustement en baisse ou annulation de la provision :*
 - Débit 19 : Provisions pour pertes et charges;
 - Crédit * 790 : Reprises sur provisions pour pertes et charges.

B) Dans l'hypothèse où l'entreprise distingue dans sa comptabilité les comptes de situation des comptes de mouvements.

- a) *Constitution de la provision :*
 - 1° Débit 0692 : Dotations aux provisions pour pertes et charges;
 - Crédit 89 : Mouvements des provisions au cours de la période.
 - 2° Débit 89 : Mouvements des provisions au cours de la période.
 - Crédit 019 : Provisions pour pertes et charges.
- b) *Réajustement en hausse de la provision :*
Ecritures identiques à l'écriture précédente.
- c) *Réajustement en baisse, ou annulation de la provision :*
 - 1° Débit 89 : Mouvements des provisions au cours de la période;
 - Crédit 0790 : reprises sur provisions pour pertes et charges.
 - 2° Débit 0190 : Provisions pour risques;
 - Crédit 89 : Mouvement des provisions au cours de la période.

CLASSE 2

COMPTES DE VALEURS IMMOBILISÉES

DEFINITION

Les comptes de la classe 2 enregistrent les biens ou valeurs destinés à rester durablement sous la même forme dans l'entreprise.

Trois critères permettent de déterminer si un bien doit être classé dans l'actif immobilisé ou dans l'actif circulant :

- l'affectation ou la destination;
- la durée de son séjour dans l'entreprise;
- la liquidité.

REMARQUES GENERALES

1° Les entreprises dressent, au moins à la fin de chaque exercice, un inventaire détaillé de leurs immobilisations;

2° Les comptes d'immobilisations doivent comprendre toutes les immobilisations, corporelles ou incorporelles, existant dans l'entreprise, qu'elles soient affectées ou non aux opérations professionnelles; même si elles sont entièrement amorties, du moment qu'elles n'ont pas disparu, sont encore en service ou sont susceptibles d'être cédées.

3° Les comptes de valeurs immobilisées peuvent être assortis de comptes d'amortissement ou de provisions pour dépréciation.

Même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices, il est procédé aux amortissements et provisions nécessaires pour que le bilan soit sincère.

La dépréciation de la valeur d'actif 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 éléments de l'actif non amortissable doivent faire l'objet de provisions pour dépréciation.

Celles-ci 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 non définitif.

4° Schéma de comptabilisation des amortissements :

A) Dans l'hypothèse où l'entreprise ne crée pas de comptes de situation et de mouvements distincts :

— En fin d'exercice :

a) Constitution de la dotation :

— débit 68 « Dotation aux amortissements »;

— débit 28 « Amortissements des comptes de la classe 2 »;

— En cours de période :

Reprise d'un amortissement devenu sans objet :

— débit 28 « Amortissements des comptes de la classe 2 »;

— crédit * 78 « Reprises sur amortissements ».

B) Dans l'hypothèse où l'entreprise distingue les comptes de situation des comptes de mouvements :

En fin d'exercice :

a) Constitution de la dotation :

— débit 68 « Dotation aux amortissements »;

— crédit 88 « Mouvements des amortissements au cours de la période ».

b) Eclatement du compte 88 :

— débit 88 « Mouvements des amortissements »;

— crédit 028 « Amortissements des comptes de la classe 2 ».

— En cours de période :

— Reprise d'un amortissement devenu sans objet :

— débit 028 « Amortissements des comptes de la classe 2 »;

— crédit 88 « Mouvement des amortissements »;

— débit 88 « Mouvement des amortissements »;

— crédit 078 « Reprises sur amortissements ».

5° Règles d'évaluation des immobilisations :

Lors de leur immobilisation dans le patrimoine de l'entreprise, leur valeur d'entrée est déterminée comme suit :

a) Les biens acquis à titre onéreux (avec ou sans subvention) sont comptabilisés à leur coût d'acquisition.

Il est déterminé par l'addition des éléments suivants :

— le prix d'achat après déduction des taxes légalement récupérables, c'est-à-dire le montant résultant de l'accord des parties à la date de l'opération;

— les frais accessoires après déduction des taxes légalement récupérables c'est-à-dire les frais directement liés à l'acquisition et à la mise en état d'utilisation du bien dans la mesure où ils ont accru sa valeur vénale (frais de transport, droits de douane, frais d'installation et de montage).

b) Les biens produits par l'entreprise (avec ou sans subvention) sont comptabilisés à leur coût de production. Il est déterminé par l'addition des éléments suivants :

— le coût d'acquisition des matières et fournitures consommées;

— les charges directes de production;

— les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être rattachées à la production du bien.

c) Les biens acquis à titre gratuit sont comptabilisés à leur valeur vénale.

On entend par valeur vénale le prix qui pourrait être obtenu d'un acquéreur d'un bien déterminé, soit en cas de cession isolée de ce bien, soit en cas de cession globale d'un ensemble dans la mesure où le bien ne pourrait pas être vendu séparément.

d) Les biens reçus à titre d'apport en nature sont comptabilisés aux valeurs respectives figurant dans l'acte d'apport;

e) Les immobilisations qui naissent de l'activité de l'entreprise sans nécessiter de dépenses propres ne peuvent être inscrites que pour mémoire.

6° Les immobilisations sorties de l'actif, soit par disparition, destruction donnant lieu à indemnité ou cession, cessent de figurer aux comptes d'immobilisations, qui sont crédités par le débit du compte 84 « Détermination des résultats sur cessions d'éléments d'actif autres que les stocks » de leur valeur d'entrée dans le patrimoine.

Les amortissements et les provisions de toute nature correspondant à ces immobilisations sont eux-mêmes extournés de leurs comptes respectifs, les amortissements étant virés au crédit du compte 84 et les provisions pour dépréciation étant rapportées au résultat par le crédit du compte 795 « Reprises sur provisions pour dépréciation ».

Les immobilisations mises hors service, ou au rebut, et non susceptibles d'être cédées seront, après amortissement complet, sorties de l'actif par annulation avec les amortissements correspondants.

20. — FRAIS ET VALEURS INCORPORELLES IMMOBILISEES.

Les frais immobilisés sont ceux engagés au moment, soit de la constitution de l'entreprise ou d'une opération assimilée (transformation, fusion, etc.), soit de l'acquisition par elle de ses moyens permanents d'exploitation.

Ce compte comprend également les frais de prospection, de recherches, d'études et de publicité exposés préalablement à la constitution de l'entreprise, ou relatifs à des activités nouvelles et qui ne sauraient normalement être considérés comme des charges de l'exercice, en raison de leur importance et des conditions dans lesquelles ils ont été engagés.

Bien que ne constituant pas réellement des « valeurs immobilisées », ils représentent cependant des charges à répartir sur plusieurs exercices, dont certaines peuvent tendre à créer des éléments incorporels du fonds de commerce.

200. — Frais immobilisés.

1° Les frais à immobiliser sont préalablement comptabilisés par nature de charges. En aucun cas, ils ne sont portés directement au compte 20.

Ce n'est que dans un deuxième temps, qu'ils sont transférés au compte 200 par le crédit du compte 731 « Frais à immobiliser ».

2° Frais de premier établissement et de développement (compte 2000).

On enregistre éventuellement dans ce compte les dépenses d'études et de recherches fondamentales (compte 20001) et les dépenses d'études et de recherches appliquées en cas d'échec.

3° Les frais relatifs au pacte social (compte 2001), sont les frais de constitution, d'augmentation ou de réduction de capital, de prorogation de société, de transformation, fusion ou opérations assimilées, etc.

4° Les frais relatifs à l'acquisition et à la mise en service des immobilisations (compte 2003), comprennent les droits de mutation, honoraires, commissions, des frais d'acte sur acquisition, les frais de démarrage d'installation, de préexploitation, etc.

5° Les frais exceptionnels à étaler sur plusieurs périodes (compte 2005), comprennent notamment les dépenses de gros entretien ou de grosses réparations qui ne s'incorporent pas dans la valeur d'une immobilisation.

6° Amortissement des frais immobilisés.

Les frais de constitution doivent être amortis avant toute distribution de bénéfices.

Tous les autres frais immobilisés doivent être amortis le plus rapidement possible, dans un délai maximum de 5 ans.

201. — Immobilisations incorporelles.

1° Le fonds de commerce (compte 2010) est constitué par la clientèle, l'achalandage, le non commercial, l'enseigne en raison du potentiel de bénéfice que représentent ces éléments, ainsi que par le droit au bail si ce dernier n'a pas fait l'objet d'un prix distinct.

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 commerciale.

2° Les brevets, licences, marques, procédés, modèles et dessins (compte 2011) représentent des éléments incorporels correspondant aux dépenses faites pour l'obtention de l'avantage que constitue la protection accordée sous certaines conditions à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une marque, de modèles, dessins, droits de propriété littéraire et artistique.

3° Etudes et recherches immobilisables (compte 2012) seules doivent être portées au compte 2012 les dépenses de recherche qui débouchent directement sur la possibilité de fabrication.

4° Concessions (compte 2013) : ce compte enregistre les dépenses faites pour l'obtention d'un droit d'exploitation accordé, sous certaines conditions, au titulaire d'une concession.

5° Etudes et recherches appliquées en cours (compte 2019) : sont comptabilisées comme telles les dépenses de recherches dont l'issue est encore indéterminée. Elles sont enregistrées initialement dans les charges de la période et inscrites au compte 2019, par le crédit du compte *731.

6° Les brevets, licences, marques, procédés, modèles, dessins et concessions ainsi que les études et recherches immobilisables font l'objet d'un amortissement.

21. — TERRAINS.

1° Terrains de construction et chantiers (compte 210); ils comprennent les sols de bâtiments ou d'ouvrages d'art, ainsi que tous autres terrains susceptibles de recevoir une construction.

La valeur des terrains construits doit être évaluée et comptabilisée séparément de celle des constructions édifiées sur ces terrains.

A défaut de pièces justificatives permettant cette évaluation, la ventilation du prix global pourra être effectuée par tous moyens à la disposition de l'entreprise.

Les chantiers sont des emplacements non couverts, clos ou non, aménagés ou non, utilisés pour l'exercice d'une profession industrielle ou commerciale, notamment pour le dépôt de matériel, de matières, de marchandises. etc...

2° Les terrains d'exploitation industrielle (compte 211) sont les terrains d'où l'entreprise extrait des matières ou fournitures destinées à la vente ou à la production.

Ils sont d'abord inscrits dans les autres terrains (compte 215) et ne sont portés en terrains industriels qu'à la date de mise en exploitation.

3° Les terrains d'exploitation agricole (compte 212) sont classés selon leur nature : par exemple terres, bois, etc...

Les travaux d'aménagement des terrains ayant un effet permanent (drainage, irrigations, défrichement, nivellement, défouage, etc...) doivent être considérés comme des créations d'immobilisations et débités au compte 22.

22. — IMMOBILISATIONS CORPORELLES.

1° Dans le cas de création par l'entreprise d'immobilisations pour elle-même, le compte 22 sera débité à la date de réalisation définitive de l'immobilisation par le crédit des comptes :

— 23 « Aures immobilisations corporelles en cours » dans l'hypothèse où une partie de l'immobilisation a déjà été comptabilisée à la clôture du ou des exercices précédents.

— 730 « Travaux faits par l'entreprise pour elle-même » pour la partie de l'immobilisation créée durant l'exercice de réalisation définitive.

2° Les écritures relatives à la sortie de l'actif d'une immobilisation sont explicitées dans les remarques générales relatives à la classe 2, paragraphe 5.

3° Les travaux de mise en valeur des terres et d'aménagement des plantations à demeure (compte 221) comprennent les travaux de défrichement, drainage, irrigation, la construction de barrages et de digues, etc...

4° Les machines et autres matériels d'exploitation (compte 222) sont constitués par l'ensemble des objets et instruments avec ou par lesquels on extrait, transforme ou façonne les matières ou fournitures.

Ils comprennent notamment le matériel et outillage industriel, le matériel agricole et le matériel d'emballage.

5° Mobilier et le matériel de bureau — agencements, aménagements et installations (compte 223).

Le mobilier et le matériel de bureau est constitué par l'ensemble des objets ou instruments avec ou par lesquels on fournit les services qui sont l'objet même de la profession exercée.

Ils comprennent notamment le gros matériel de calcul.

6° Sont compris sous la rubrique agencements, aménagements et installations, les organes ou travaux destinés à établir une liaison entre les diverses immobilisations de l'entreprise, ou à mettre ces immobilisations en état d'usage, tels que : installations d'électricité, de téléphone, etc...

7° Les emballages récupérables identifiables (compte 227) sont destinés à être utilisés par l'entreprise d'une manière durable comme instrument de travail.

23. — IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS.

1° Le compte 23 a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations corporelles non terminées à la fin de chaque exercice mais appartenant à l'entreprise.

2° Du point de vue de leur origine, les immobilisations inscrites au compte 23 se répartissent en deux groupes :

- celles qui sont créées par les moyens propres de l'entreprise;
- celles qui résultent de travaux de plus ou moins longue durée confiés à des tiers et qui ont fait l'objet de mémoires et de factures.

3° Le coût des immobilisations créées par l'entreprise est calculé soit en comptabilité analytique, soit par des procédés statistiques.

Dans tous les cas le coût de ces immobilisations est porté au débit du compte 23 par le crédit du compte 730.

4° Les livraisons partielles, par tranches de travaux, dont la réception entraîne transfert de propriété, sont enregistrées au compte 23 jusqu'à ce que la mise en état de fonctionnement (partielle ou totale selon le cas) soit réalisée. Jusqu'à la date de transfert de propriété, les avances et acomptes versés aux fournisseurs sont enregistrés au compte 24.

5° Amortissements des immobilisations en cours : celles-ci ne peuvent donner lieu en principe qu'à la constitution de provisions pour dépréciation.

Dans le cas d'un immeuble non achevé, la partie de celui-ci déjà livrée en vue d'une utilisation effective, peut faire l'objet d'un amortissement (exemple d'un bâtiment non achevé, dont le rez-de-chaussée est déjà utilisé pour l'exploitation).

24. — AVANCES ET ACOMPTES SUR COMMANDES D'IMMOBILISATIONS EN COURS.

1° Il faut entendre par :

- *Avances* : les sommes versées avant tout commencement d'exécution de commande;
- *Acomptes* : les sommes versées sur justification d'exécution partielle.

2° Les avances et acomptes sur commandes à des tiers pour des opérations en cours sont classés en deux catégories :

- d'une part, ceux consentis aux constructeurs ou entrepreneurs sur des commandes d'immobilisations en cours;
- d'autre part, ceux faits aux fournisseurs sur des commandes de marchandises, matières, fournitures ou services.

Les premiers qui sont destinés à l'acquisition d'immobilisations dès l'origine ne sauraient figurer au bilan parmi les « valeurs réalisables ». Ils sont inscrits au compte 24.

Les seconds sont portés au compte 403 « Fournisseurs-avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation ».

Les entreprises ont la faculté de comptabiliser en cours d'exercice tous les acomptes et avances, visés ci-dessus au compte 403, mais en fin d'exercice, elles doivent virer au compte 24, ceux qui concernent les commandes d'immobilisations.

3° En cas de perte probable des avances et acomptes versés, ceux-ci sont virés au débit du compte 46 « Débiteurs et créditeurs divers », et la dépréciation est couverte par une provision.

25. — PRETS ET AUTRES CREANCES A LONG ET MOYEN TERME.

1° Les comptes qui ne comportent pas de remises réciproques, et dont le solde ne peut être exigé sans préavis, sont considérés comme des comptes de prêts, s'ils sont débiteurs.

2° Les prêts doivent être classés en fonction de la nomenclature des agents économiques. Prêts et créances sont distingués en fonction du terme d'exigibilité de leur remboursement. Lorsque le délai d'exigibilité est inférieur ou égal à un an, à la clôture de la période, la partie ainsi devenue exigible est isolée dans un compte divisionnaire de façon à la faire apparaître distinctement au bilan.

3° Les prêts assortis d'une garantie font l'objet d'une mention dans l'annexe du bilan.

4° Dépôts et cautionnements versés à plus d'un an (compte 252) :

Les dépôts sont les sommes versées à certains fournisseurs (gaz, électricité), ou prestataires de services (téléphone, bailleur), pour leur garantir le paiement des redevances ou 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.

26. — TITRES (AUTRES QUE LES TITRES A COURT TERME).

1° Par titres, autres que les titres à court terme, on entend les titres, négociables ou non, cotés ou non, incessibles ou non, qu'il n'est pas dans les intentions de l'entreprise de céder dans un délai inférieur à un an, et dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise.

2° Les titres de participation (comptes 260 et 261) sont ceux dont la possession permet d'exercer une certaine influence dans la société émettrice. 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 d'une entreprise. Les autres titres (compte 269) sont dénommés titres de placement.

3° Le montant des versements restant à effectuer est porté simultanément au débit des comptes 2601 ou 2611 « Titres de participation — partie non libérée » par le crédit du compte 461 « Versement restant à effectuer sur titres non libérés ».

4° Evaluation des titres :

La valeur d'actif d'un titre est son prix d'achat. Les frais accessoires d'achat ne sont pas compris dans cette valeur; ils sont portés au débit du compte 6330 « Services bancaires ».

La valeur d'actif des actions d'apport est égale à la valeur des éléments apportés telle qu'elle résulte de l'acte d'apport.

L'attribution gratuite de titres émis en représentation d'une augmentation de capital réalisée par incorporation de réserves, doit en principe, rester sans influence sur l'évaluation, à l'actif, des titres de la société émettrice.

Il est simplement fait mention de l'opération en libellé avec indication du nouveau prix de revient moyen des titres anciens et nouveaux. Ces titres doivent cependant être compris dans l'inventaire physique des titres et au cas de cession, la plus ou moins-value est déterminée par comparaison du prix de cession au prix de revient moyen obtenu en divisant la valeur d'acquisition des anciens titres par le nombre total des titres.

5° A la fin de chaque période, il est procédé à une estimation des titres :

- les titres cotés sont évalués au cours moyen 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; par contre, les moins-values sont inscrites au compte de provision.

La provision fait donc apparaître à la fin de chaque exercice la totalité des moins-values constatées à cette date sur les titres en baisse, aucune compensation n'étant, en principe, établie avec les plus-values des titres en hausse.

Toutefois, en cas de baisse anormale de certains titres cotés apparaissant comme momentanée, l'entreprise a, sous sa responsabilité, la faculté de ne pas comprendre dans la provision, tout ou partie de la moins-value constatée sur ces titres, mais seulement dans la mesure où il peut être établi une compensation avec les plus-values normales constatées sur d'autres titres.

Une provision supplémentaire peut être faite lorsqu'il s'est produit un événement d'une importance exceptionnelle qui la justifie (faillite par exemple).

La provision pour dépréciation éventuelle doit en outre, être calculée sur la base de la valeur libérée des titres.

6° Pour l'évaluation des titres cotés libellés en monnaies étrangères, on doit retenir les cours pratiqués dans l'Etat si les titres y sont cotés, les cours du pays d'origine si les titres sont cotés seulement à l'étranger.

7° Les titres remis en nantissement font l'objet d'une mention dans l'annexe au bilan.

8° Les cessions de titres en portefeuille sont réputées porter par priorité sur les titres de même nature acquis ou souscrits à la date la plus ancienne.

28. — AMORTISSEMENTS DES COMPTES DE LA CLASSE 2.

1° Définition :

L'amortissement est la constatation comptable de la perte subie sur la valeur d'actif des immobilisations qui se déprécie par l'effet du temps, de l'usage et du changement des techniques.

Il est destiné à reconstituer les capitaux investis.

2° 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.

Pour fixer les taux d'amortissement, il est tenu compte : de l'usure correspondant aux conditions d'utilisation prévisibles, notamment du travail à doubles ou triples équipes, et de la désuétude, c'est-à-dire des circonstances qui peuvent rendre prématurément caduques certaines immobilisations.

3° En dehors de toute considération fiscale, il est obligatoire de pratiquer une dotation annuelle d'amortissement.

4° Les schémas de comptabilisation relatifs aux amortissements sont présentés dans les remarques générales de la classe 2, paragraphes 3, 4 et 6.

29. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 2

1° Les provisions pour dépréciation résultent de l'évaluation comptable des moins-values constatées sur les éléments d'actif non amortissables.

Lorsque les provisions pour dépréciation sont afférentes à des immobilisations, il s'agit généralement d'immobilisations non amortissables tels 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'amortissements en raison de leur caractère non définitif.

A la différence des provisions pour pertes et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

2° La comptabilisation des provisions pour dépréciation suit le même schéma que celle des provisions pour pertes et charges, à l'intitulé et à la codification des comptes près.

En outre, des commentaires complémentaires figurent dans les remarques générales — paragraphes 3 et 5.

CLASSE 3

COMPTES DE STOCKS

DEFINITION

Les stocks sont formés de l'ensemble des marchandises, des matières ou fournitures, des déchets, des rebuts, des produits semi-ouvrés, des produits finis et des produits ou travaux en cours qui sont la propriété de l'entreprise à la date de l'inventaire. Entrent aussi dans les stocks, les emballages commerciaux qui ne sont pas récupérables ou qui, étant récupérables, ne sont pas identifiables par nature.

Les marchandises importées sont prises en stock lors du dédouanement. Généralement, le moment à prendre en considération sera la date d'enregistrement de la déclaration au bureau de douane. Néanmoins si le transfert de propriété est effectif dès la réalisation de l'achat, les entreprises utiliseront le compte de passage 38 « Stocks en cours de route, à réceptionner, en consignation, ou en entrepôt fictif ».

METHODES D'INVENTAIRE

1. — Tenue pratique des comptes.

Les stocks sont des éléments du patrimoine de l'entreprise qui doit avoir une connaissance constante de leur situation. La tenue d'un inventaire permanent physique et comptable, constitue donc le principe sur lequel repose la comptabilisation des stocks.

Toutefois, les entreprises qui n'ont pas les moyens de tenir cet inventaire peuvent recourir au système de l'inventaire intermittent quitte, en fin de période, à passer les écritures faisant apparaître les variations de stocks de cette période, pour retrouver le schéma comptable demandé.

2. — Inventaire physique.

L'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire le recensement matériel des existants, est effectué au moins une fois pendant l'exercice. Il comporte deux opérations :

— L'établissement de la liste complète, par groupe de marchandises, matières et produits correspondant à la classification des comptes, des divers éléments composant les stocks;

— L'évaluation des existants réels constatés par l'opération précédente.

3. — Méthodes d'inventaire comptable.

A. — Inventaire permanent :

Cette méthode permet à l'entreprise de connaître à chaque instant :

- le montant de ses stocks;
- le coût d'achat des marchandises vendues (compte 60 « Stocks vendus »);
- le coût d'achat des matières et fournitures engagées dans le processus de fabrication (compte 61 « Matières et fournitures consommées »).

En effet, à la notion d'achat de biens ou de services, se substitue celle de « consommation ». On est amené ainsi à distinguer l'achat (l'entrée en stock constituant en fait une mutation patrimoniale) de la consommation effective (seule la sortie de stock est une charge).

Les écritures traduisent au niveau de la comptabilité les deux principes précédents :

— Achat :

— Débit 30 « Marchandises » ou 31 « Matières et fournitures »;

— Crédit comptes de tiers ou financiers.

— Consommation :

— Débit : 60 « Stocks vendus » ou 61 « Matières et fournitures consommées »;

— Crédit : 30 ou 31.

L'utilisation du compte 37 « Achats (et frais accessoires d'achats) » dans le cas de l'inventaire permanent sera commentée ultérieurement, de même que celle des autres comptes de la classe 3.

B. — Inventaire intermittent :

Les entreprises pratiquant l'inventaire intermittent ne peuvent connaître qu'au moment de l'inventaire extra-comptable, généralement fait en fin d'exercice, le montant des existants.

D'autre part, les consommations et les stocks vendus sont obtenus par reconstitution *a posteriori*, des comptes 60 et 61.

Les écritures sont les suivantes :

— Achats :

— Débit 37 « Achats ».

— Crédit compte de tiers ou financier.

— A la clôture de l'exercice :

a) Annulation du stock d'ouverture :

— Débit 60 ou 61;

— Crédit 30 ou 31.

b) Constatation du stock de clôture :

— Débit 30 ou 31;

— Crédit 60 ou 61.

c) Virement des achats :

— Débit 60 ou 61;

— Crédit 37 « Achats ».

Ces trois dernières écritures permettent d'obtenir au débit des comptes 30 et 31 les stocks de clôture et au débit des comptes 60 et 61 les « consommations » de la période (Achats + stock d'ouverture — stock de clôture).

4. — Evaluation des entrées et des sorties de stocks.

La solution préconisée par le Plan comptable sénégalais est l'enregistrement hors taxe des achats et des ventes. La comptabilisation des taxes indirectes relatives aux opérations commerciales est explicitée dans les commentaires relatifs au compte 43 « Etats et Organismes africains ou internationaux ».

A. — Les entrées :

La valeur des entrées en stocks, est en principe, déterminée de la manière suivante :

Pour les marchandises, matières premières, fournitures et emballages achetés, au prix d'achat majoré éventuellement des frais accessoires d'achat (coût direct d'achat), sous déduction des ristournes, rabais et remises obtenus des fournisseurs lorsque leur affectation aux stocks est possible.

Le coût direct d'achat comprend :

a) le coût d'achat arrivée frontière (valeur C.A.F.), auquel s'ajoutent les frais accessoires pour services rendus en dehors du territoire national, tel que : frais de transport maritime, frais d'assurance-transport, frais de transit, commissions et courtages dus à des entreprises situées à l'étranger.

b) les frais accessoires d'achat postérieurs à l'entrée sur le territoire national, tels que, droits de douane, frais de transport et d'assurance de la frontière au magasin, frais de transit, commissions et courtages dus à des entreprises situées au Sénégal.

En comptabilité, ces différents frais seront regroupés par nature (compte 306 par exemple), qu'ils soient acquittés sur le territoire national ou non.

— Pour les déchets, rebuts et produits de la récupération, au cours du marché au jour de l'entrée en stock ou à la valeur probable de réalisation, sous déduction, dans les deux cas, d'une décote représentant les frais de distribution.

— Pour les produits semi-ouvrés, finis, et emballages fabriqués par l'entreprise au coût de production.

— Pour les produits et travaux en cours, au coût de production au jour de l'inventaire.

Le coût de production comprend tous les frais engagés jusqu'à la mise en stock dans le magasin (produits finis, emballages, produits semi-ouvrés) ou jusqu'au jour de l'inventaire (produits ou travaux en cours). C'est-à-dire le coût d'achat des matières consommées plus les frais de fabrication.

B. — Les sorties :

La valeur des sorties de stock est, en principe, déterminée de la manière suivante :

— s'il s'agit de biens fongibles, au coût unitaire moyen des biens en stock, au moment de la sortie (coût unitaire moyen pondéré effectif);

— s'il s'agit de corps certains, à leur coût d'achat ou de production (majoré éventuellement des frais d'entreposage).

Lorsque les entreprises ne tiennent pas d'inventaire permanent, elles peuvent évaluer leurs stocks au coût unitaire moyen pondéré déterminé comme suit :

Valeur des stocks au début de la période + coût des achats.

Quantités en stocks au début de la période + quantités achetées.

Toutefois, la valeur ainsi déterminée, ne doit pas trop s'écarter de la valeur de principe définie par l'inventaire permanent et les sorties au coût moyen. En particulier, la formule n'est plus applicable, pour telle ou telle catégorie de stock, dans le cas d'épuisement total du stock de cette catégorie au cours de l'exercice. La valeur à appliquer est alors le coût moyen des entrées depuis la dernière annulation du stock.

D'autres méthodes peuvent être employées par l'entreprise qui pratique l'inventaire permanent :

— méthode de l'épuisement des stocks (FIFO : first in first out);

— méthode du prix de remplacement (les sorties sont comptabilisées en coût d'entrée du jour même);

— méthode du prix standard;

— méthode de l'épuisement des lots (LIFO : last in, first out).

L'entreprise doit indiquer dans l'annexe au bilan la méthode retenue. En cas de changement de méthode, elle doit en estimer l'incidence sur le résultat de l'exercice.

30. — MARCHANDISES.

1° Les marchandises sont les objets, matières et fournitures acquis par l'entreprise et destinés à être revendus en l'état;

2° Il est recommandé à l'entreprise de prévoir une classification des achats par provenance géographique;

3° L'ouverture par l'entreprise pour chaque type de biens, de comptes de frais accessoires d'achat doit lui permettre de mieux appréhender les coûts directs d'achat.

31. — MATIERES ET FOURNITURES.

1° Elles sont constituées des objets, matières ou fournitures acquis par l'entreprise et destinés à être incorporés aux produits fabriqués ou à concourir au processus de fabrication;

2° Le compte 31 peut comprendre les pièces de rechange, de petit outillage et, le cas échéant, le matériel mobile dont la destination définitive (immobilisation ou entretien) n'est pas exactement connue.

32. — DECHETS ET REBUTS — PRODUITS DE LA RECUPERATION.

1° Les déchets et rebuts sont des résidus de toutes natures (produits ouvrés ou semi-ouvrés) impropres à une utilisation ou à un écoulement normal;

2° Schéma de comptabilisation des opérations relatives aux déchets et rebuts.

Entrée en stock :

- Débit 32 « Déchets et rebuts — Produits de la récupération »;
- Crédit 72 « Production stockée ».

Vente et sortie de stock :

- a) Débit compte de tiers ou financier;
- Crédit 71 « Production vendue »;
- b) Débit 72 « Production stockée »;
- Crédit 32 « Déchets et rebuts — Produits de la récupération ».

3° Les produits de la récupération sont les matières récupérées à la suite de la mise hors service de certaines immobilisations. Ils sont enregistrés, en attendant leur affectation définitive, au débit du compte 38;

4° Schéma de comptabilisation des produits de la récupération.

Entrée en stock :

- Débit 387 « Stocks provenant d'immobilisation »;
- Crédit 22 (Transfert de l'immobilisation en stock).

Affectation lorsque la destination est connue :

- Débit 30/31/32/33/35;
- Crédit 387. « Stocks provenant d'immobilisations ».

33. — EMBALLAGES COMMERCIAUX.

1° Les emballages commerciaux sont les objets, destinés à contenir les produits ou marchandises, qui sont livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

2° Schémas de comptabilisation :

a) L'entrée en stock des emballages fabriqués par l'entreprise suit le schéma de comptabilisation suivant :

- Débit 33 « Emballages commerciaux »;
- Crédit 72 « Production stockée ».

b) Les emballages non récupérables, appelés communément emballages perdus suivent pour leur comptabilisation le sort des produits ou marchandises livrés à la clientèle.

c) Les différents cas suivants relatifs aux emballages récupérables peuvent être envisagés.

Consignation des emballages :

— Chez le fournisseur :

- Débit 410 « Clients ordinaires »;
- Crédit 414 « Clients, emballages et matériels consignés ».

— Chez le client :

- Débit 404 « Fournisseurs, emballages et matériels à rendre »;
- Crédit 400 « Fournisseurs d'approvisionnements ».

Restitution de l'emballage au prix de consignation :

Les écritures ci-dessus sont contrepassées.

Restitution de l'emballage à un prix inférieur au prix de consignation :

— Chez le fournisseur :

- Débit 414 pour le prix de consignation;

— Crédit 410 pour la valeur de reprise et 7413 « bonis sur reprise d'emballages consignés » pour la différence.

— Chez le client :

— Débit 400 pour la valeur de reprise et 644 « Malis sur emballages rendus » pour la différence entre le prix de consignation et la valeur de reprise;

— Crédit 404 pour le prix de consignation.

L'emballage n'est pas restitué :

— Chez le fournisseur.

Sa non restitution équivaut à une vente.

1° L'emballage avait été fabriqué par l'entreprise :

— Débit de 723 « Emballage commerciaux fabriqués par l'entreprise;

— Crédit 3335 « Emballages récupérables en consignation »

et

— Débit 414 « Client — Emballage et matériel consignés;

— Crédit 706 ou 716 « Ventes d'emballages récupérables ».

2° L'emballage avait été acheté par l'entreprise :

— Débit 606 « Emballages récupérables vendus » ou 616 « Consommation d'emballages commerciaux »;

— Crédit 3335 « Emballages récupérables en consignation »

et

— Débit 414 « Clients, emballages consignés »;

— Crédit 706 ou 716 « Ventes d'emballages récupérables ».

Dans les 2 cas, les entreprises commerciales utiliseront les comptes 606 et 706, les entreprises industrielles les compte 616 et 716.

— Chez le client :

Si l'emballage est stocké :

— Débit 33 (Inventaire permanent) ou 37 (Inventaire intermittent);

— Crédit 404 « Fournisseur — Emballage et matériel à rendre ».

Si l'emballage est détruit :

— Débit 649 « Autres charges diverses »;

— Crédit 404 « Fournisseur — Emballage et matériel à rendre.

34. — PRODUITS SEMI-OUVRES.

1° Les produits semi-ouvrés sont des produits qui ont atteint un stade déterminé de fabrication et qui sont disponibles :

— pour des fabrications ultérieures au sein même de l'entreprise;

— pour être vendus à l'extérieur de l'entreprise.

2° *Schémas de comptabilisation :*

Ils seront examinés au chapitre suivant, en même temps que ceux relatifs aux produits finis.

35. — PRODUITS FINIS.

1° Les produits finis sont les produits fabriqués par l'entreprise et qui sont destinés à être vendus, ou fournis.

2° Lorsque l'entreprise vend concurremment et indistinctement des produits achetés à l'extérieur et 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 stock sont créditées par le débit du compte 60 « Stocks vendus » et du compte 72 « Production stockée », selon un prorata qu'elle détermine sous sa propre responsabilité, en fonction des quantités ou valeurs respectivement achetées à l'extérieur et fabriquées par l'entreprise.

3° *Schémas de comptabilisation :*

a) *Inventaire permanent :*

Produits semi-ouvrés :

— Entrées en stock :

— Débit 34 du coût de production;

— Crédit 72 « Production stockée ».

— Sorties de stock :

— Débit 72 « Production stockée »;

- Crédit 34 du coût de production moyen pondéré des produits semi-ouvrés sortis.

Produits finis :

- Entrées en stock :
 - Débit 35 du coût de production;
 - Crédit 72 « Production stockée ».
- Sorties de stock (ventes) :
 - Débit 72 « Production stockée »;
 - Crédit 35 du coût de production moyen pondéré des produits finis sortis de magasin.

b) Inventaire intermittent :

Le compte 72 est reconstitué à la clôture de l'exercice.

- Annulation du stock d'ouverture :
 - Débit 72 « Production stockée »;
 - Crédit 34 ou 35.
- Constatation des stocks de clôture :
 - Débit : 34 ou 35;
 - Crédit : 72 « Production stockée ».

36. — PRODUITS ET TRAVAUX EN COURS.

1° Les produits en cours (compte 360) sont des produits en voie de formation ou transformation à la clôture de l'exercice; ils ne sont pas inscrits à un compte de magasin.

2° Les travaux en cours (compte 365) concernant 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.

Ils comprennent :

- les travaux en cours d'exécution (chantiers);
- les travaux terminés, non réceptionnés, dont le montant de la facturation ne pouvait être connu à la clôture de l'exercice.

3° Schémas de comptabilisation :

— Inventaires permanent et intermittent :

- Montant des en-cours en fin de période :
 - Débit : 36 « Produits et travaux en cours »;
 - Crédit : 72 « Production stockée ».
- Montant des en-cours au début de la période :
 - Débit : 72 « Production stockée »;
 - Crédit : 36 « Produits et travaux en cours ».

37. — ACHATS (ET FRAIS ACCESSOIRES D'ACHAT).

1° Inventaire intermittent

Le compte 37 « Achats » est un compte de liaison qui disparaît en fin de période par virement de son solde au compte 60 « Stocks vendus » pour les marchandises revendues en l'état (et éventuellement les emballages vendus perdus) et au compte 61 « Matières et fournitures consommées », pour les matières premières et les matières consommables.

Il est obligatoirement utilisé par les entreprises et est ventilé comme les comptes de stocks correspondants. Les schémas de comptabilisation relatifs au jeu du compte 37 sont explicités dans les remarques générales — classe 3.

2° Inventaire permanent

Dans l'hypothèse où l'entreprise tient un inventaire permanent, elle a la faculté d'ouvrir le compte 37 pour lui permettre d'une part de connaître le montant global des achats pour une période donnée, d'autre part de déterminer la valorisation des achats à inscrire ultérieurement au débit des comptes de stocks, notamment en cas de rabais ou escomptes du fournisseur. Dans ce dernier cas, le compte 37 sert de compte d'attente.

Enfin le compte 37 peut aussi n'être utilisé que pour enregistrer par nature les frais accessoires d'achat en attendant leur affectation aux comptes de stocks intéressés, eux-mêmes débités immédiatement du coût d'achat par le crédit des fournisseurs.

38. — STOCKS EN COURS DE ROUTE, A RECEPTIONNER, EN CONSIGNATION OU EN ENTREPOT FICTIF.

Ce compte de transition est destiné à enregistrer les stocks dont l'entreprise est juridiquement propriétaire mais qui sont en cours d'acheminement et non encore réceptionnés.

Ce compte recouvre également les stocks en dépôt ou en consignation jusqu'à leur réception par le dépositaire ou le consignataire.

En fin de période, les entreprises doivent joindre en annexe au bilan la nature des stocks figurant au compte 38.

39. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 3

1° Lorsqu'au jour de l'inventaire, la valeur économique réelle des stocks est inférieure à leur valeur comptable, les entreprises doivent constituer des provisions pour dépréciation qui expriment les moins-values constatées sur ces stocks.

Les éléments en stock, détériorés, défraichis, démodés, devenus inutilisables ou invendables, doivent faire l'objet d'une provision pour dépréciation.

Le montant de ces provisions est normalement déterminé par la différence entre :

— la valeur comptable

— et la valeur réelle au jour de l'inventaire (valeur probable de réalisation pour les marchandises et prix d'achat, majoré des frais accessoires d'achat au cours du jour de l'inventaire, pour les matières et fournitures).

2° Les provisions pour dépréciation des stocks obéissent aux mêmes règles de comptabilisation que les provisions pour dépréciation constatées sur les éléments d'actif des classes 2, 4 et 5.

Elles sont portées à l'actif du bilan, en déduction de la valeur des postes qu'elles concernent.

CLASSE 4

COMPTES DE TIERS ET DE RÉGULARISATION

DEFINITION

Les comptes de la classe 4 enregistrent les opérations concernant les relations avec les tiers, et par extension, les écritures de régularisation des charges et des produits.

Les comptes de tiers servent à comptabiliser les dettes et les créances, à l'exception de celles classées aux valeurs immobilisées et aux capitaux permanents et de celles qui, à raison de leur caractère financier prédominant, font partie de la classe 5.

Les comptes de régularisation 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 le concernant effectivement, et ceux-là seulement.

REMARQUES GENERALES

1° Les comptes et sous-comptes de la classe 4 peuvent présenter des soldes débiteurs ou créditeurs.

Sauf si en vertu d'une convention expresse ou tacite il est prévu d'opérer la compensation entre les dettes et les créances concernant une même personne physique ou morale, les comptes débiteurs doivent être inscrits à l'actif, et les comptes créditeurs au passif, du bilan.

2° D'une manière générale, il est obligatoire d'inscrire en comptabilité par l'intermédiaire des comptes de la classe 4, les « droits constatés » à l'égard des tiers, et pas seulement les mouvements de trésorerie qui les concernent.

3° Les comptes de la classe 4 peuvent être assortis de comptes de provisions pour dépréciation. Il est rappelé que les provisions résultent de l'évaluation comptable des moins-values constatées sur les éléments d'actif. Elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

4° Outre la classification retenue, les entreprises doivent distinguer pour les fournisseurs, les clients et les sociétés apparentées, les opérations par zone géographique (zone franc, autres zones).

40. — FOURNISSEURS.

1° Les fournisseurs sont les tiers auxquels a recours l'entreprise pour ses achats d'immobilisations, de fournitures de toutes natures, et de services.

2° Si un tiers fournisseur a, en outre, avec l'entreprise d'autres relations (de client par exemple), seules les opérations relatives aux achats (factures, avoirs, règlements...), doivent figurer dans le compte 40, les autres opérations étant imputées aux comptes particuliers qu'elles concernent.

3° Le jeu du compte 404 « Fournisseurs, emballages et matériels à rendre » est explicité dans le chapitre relatif aux emballages commerciaux.

4° Les avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation en cours (compte 403), doivent figurer à l'actif du bilan, même si les comptes des fournisseurs correspondants sont créditeurs.

5° Le compte 405 « Fournisseurs. Factures à recevoir » est crédité du montant des marchandises, matières ou fournitures entrées en magasin, et pour lesquelles la facture du fournisseur n'est pas encore parvenue à l'entreprise, par le débit d'un compte de la classe 3.

41. — CLIENTS.

1° Les clients sont les tiers auxquels l'entreprise vend les biens ou services, objet de son activité.

2° Si un tiers a, en outre, avec l'entreprise d'autres relations (de fournisseur par exemple), seules les opérations relatives aux ventes doivent figurer dans le compte « Clients ».

3° Le jeu du compte 414 « Clients, emballages et matériels consignés » est présenté dans le chapitre relatif aux emballages commerciaux.

4° Les avances et acomptes reçus sur commandes en cours (compte 413) doivent figurer au passif du bilan, même si les comptes des clients correspondants sont débiteurs.

42. — PERSONNEL.

1° Le compte 42 enregistre les opérations intervenant avec les personnes liées à l'entreprise par un contrat de travail. Par extension, les opérations concernant le comité d'entreprise ou les organismes similaires sont regroupées dans ce compte.

2° Le personnel comprend le personnel de direction, les employés et les ouvriers de l'entreprise, quelles que soient leur situation ou leurs fonctions. Font également partie du personnel :

- les représentants salariés;
- les membres de la famille de l'exploitant, exerçant un emploi salarié dans l'entreprise;
- les associés et les dirigeants de la société en ce qui concerne les rémunérations qu'ils peuvent percevoir à raison d'un emploi exercé dans l'entreprise.

3° Le compte 420 enregistre les avances, acomptes, frais avancés et fournitures au personnel.

A la clôture de l'exercice, il ne doit pas être effectué de compensation entre les sommes dues au personnel et celles dues par le personnel (sauf si une telle compensation a été prévue expressément lors de la naissance de la dette).

4° Le compte 424, « Oppositions » est utilisé lorsque l'entreprise a reçu la notification d'ordonnance de saisie-arrêt délivrée contre ses salariés, au moment où le salaire est dû :

- Débit 65 « Frais de personnel »;
- Crédit 424 (pour la partie saisie), 422 (pour la part à verser au salarié).

Le compte est soldé par le crédit d'un compte de la classe 5 lors du reversement de la part saisie à l'agent chargé du recouvrement.

5° Le compte 425 « Organismes sociaux rattachés à l'entreprise » est utilisé pour comptabiliser à son crédit, par le débit du compte 6549 « Charges sociales diverses », les sommes représentant la participation de l'entreprise au titre des œuvres sociales. On y trouve également la part ouvrière retenue sur les salaires si une telle retenue est prévue dans ce but (caisse de solidarité par exemple).

6° Schémas de comptabilisation :

A. — Enregistrement des rémunérations :

— Débit : 650 « Rémunérations directes versées au personnel de nationalité sénégalaise »;

- Crédit : 422 « Rémunérations dues au personnel »;
- Crédit : 463 « Organismes sociaux »;
- Crédit : 436 « Etat. Impôts retenus à la source ».

Le compte 650 est débité du montant brut des rémunérations.

Le compte 422 est crédité du montant net à verser au personnel.

B. — *Enregistrement de la charge patronale :*

- Débit : 6540 : Charges sociales sur rémunérations du personnel Sénégalais;
- Crédit : 463 « Organismes sociaux ».

C. — *Païement des rémunérations :*

- Débit : 422 « Rémunérations dues au personnel »;
- Crédit : Compte de trésorerie.

D. — *Extinction de la dette envers les organismes sociaux :*

- Débit : 463 « Organismes sociaux »;
- Crédit : Compte de trésorerie, pour les charges ouvrières et patronales.

E. — *Reversement à l'Etat des retenues à la source :*

- Débit : 436 « Etat. Impôts retenus à la source »;
- Crédit : Compte de trésorerie.

43. — **ETAT ET ORGANISMES AFRICAINS OU INTERNATIONAUX.**

1° Seules, figurent dans ce compte les créances et les dettes à l'égard de l'Etat et des collectivités publiques en tant que représentants de la puissance publique; les opérations traitées avec l'Etat et les collectivités publiques en leur qualité de fournisseurs ou de clients sont enregistrées dans les comptes 40 et 41.

2° Le compte 430 « Avances sur prêts ou subventions » enregistre provisoirement les sommes versées à l'entreprise par l'Etat et dont le caractère de prêt ou de subvention n'est pas encore définitivement établi.

A la clôture de l'exercice, ce compte doit normalement être soldé :

- par le crédit des comptes 17 ou 50 (selon qu'il s'agit d'avances à plus ou moins d'un an) si à cette date, les sommes reçues doivent être considérées comme remboursables;
- par le crédit d'un compte de subvention dans le cas contraire.

3° Etat. Impôt et taxes indirects (compte 434) :

a) La solution préconisée par le Plan comptable sénégalais est la comptabilisation hors taxe des achats et des ventes.

Les taxes payées par l'entreprise mais récupérables sur le trésor public, ainsi que les taxes collectées pour le compte de l'Etat doivent être enregistrées dans les comptes divisionnaires du compte 43. Par contre, les taxes supportées par l'entreprise mais non déductibles sont enregistrées directement dans un compte de charge (compte 6610 « TCA supportée non déductible »).

b) Schémas de comptabilisation de la TCA.

Achats de biens d'exploitation :

- Débit 30 : « Marchandises hors taxes » et 43400 « TCA déductible physiquement »;
- Crédit : 400 : « Fournisseurs d'approvisionnement ».

Achats de biens d'équipement :

- Débit : 2 : Immobilisations (hors taxes) et 43401 « TCA déductible financièrement »;
- Crédit : 402 : « Fournisseurs de biens d'équipement ».

Ventes :

- Débit : 41 : Clients;
- Crédit : 700 : Ventes de marchandises (hors taxes) et 43411 TCA collectée au taux des ventes.

Liquidation de la TCA :

- a) Débit : 43411 « TCA collectée au taux des ventes »;
- Crédit : 43400 « TCA déductible physiquement »;
- 43401 « TCA déductible financièrement »;
- 43402 « TCA déductible au prorata »;
- 4342 « TCA à payer » (pour solde);

b) Débit : 4342 « TCA à payer. »

Crédit : Compte de trésorerie.

c) *Taxe sur le chiffre d'affaires supportée déductible :*

Elle se subdivise en :

— TCA déductible physiquement (au taux des importations, des ventes ou des services). Ce sont les taxes relatives à des biens ou services entrant dans le prix de revient des matières utilisées pour la fabrication.

— TCA déductible financièrement (au taux des importations, des ventes ou des services). Ce sont les taxes relatives à des biens ou services passés par un compte d'immobilisation ou par un compte de consommation autres que matières et fournitures consommées;

— TCA déductible au prorata. Ce sont les taxes déductibles physiquement ou financièrement au prorata des chiffres d'affaires, étant donné que les biens ou services correspondants ne sont pas expressément affectés à des opérations de production (lesquelles ouvrent seules droit à déduction).

44. — ASSOCIES.

1° Sont réputés associés, les membres des sociétés de capitaux, des sociétés de personnes, des sociétés de fait et des sociétés en participation.

2° Le compte 447 « Dividendes à payer » est crédité par le débit du compte 875 « Résultat net en attente d'affectation », du montant des dividendes dont la mise en distribution a été décidée par l'assemblée générale.

3° Le compte 447 peut également être crédité par le débit des comptes de réserves ou de report à niveau pour la partie ayant fait l'objet d'une décision de distribution.

45. — SOCIÉTÉS APPARENTÉES.

1° Sont considérées comme sociétés apparentées, les sociétés qui font partie d'un ensemble dont les biens sont pris en considération en vue d'une éventuelle consolidation des bilans et des comptes.

2° Le compte 453 « Comptes de liaison des agences, établissements et succursales avec le siège » enregistre les mouvements n'entrant pas dans le cadre d'une convention de blocage.

46. — DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS.

1° Le compte 46 enregistre toutes les créances et dettes non affectables aux autres comptes de la classe 4.

2° Le compte 460 « Obligataires et porteurs de bons » comprend notamment :

— les obligations mises en remboursement selon le tableau d'amortissement;

— les coupons nets à payer aux obligations non amorties.

3° Le compte 4620 « Dépôts et cautionnements reçus à moins d'un an » enregistre les sommes versées par des tiers à titre de garantie ou de cautionnement et qui ne sont pas exigibles avant la réalisation d'une condition suspensive à court terme.

4° Le compte 4623 « Dépôts et cautionnements versés à moins d'un an » enregistre les sommes versées par des tiers à titre de garantie et de cautionnement et qui ne sont pas récupérables avant la réalisation d'une condition suspensive à court terme.

5° Aucune compensation n'est admise entre les dettes et les créances.

47 et 48. — COMPTES DE REGULARISATION PASSIF ET ACTIF.

1° On doit porter au crédit du compte 47 toutes les charges certaines dont le montant est suffisamment connu et évaluable, qui n'ont pas été réglées ou n'ont pas fait l'objet de factures par les tiers bénéficiaires à la date de clôture de l'exercice.

Ce compte doit être également crédité du montant des produits enregistrés dans la période, mais qui concernent l'exploitation de la (ou des) période (s) suivante (s).

2° On doit porter au débit du compte 48 le montant des charges payées ou comptabilisées dans la période qui doivent être imputées à l'exploitation de l'exercice ultérieur, ainsi que le montant des produits définitivement acquis à l'entreprise, non encore enregistrés à la clôture de la période.

3° Les comptes 47 et 48 ne sont ouverts qu'à la clôture de l'exercice.

On doit solder à la réouverture des comptes les régularisations relatives à des dettes ou des créances nées de l'exercice précédent, soit les comptes 475 et 481.

On peut solder à la réouverture des comptes ou lors de la naissance de la dette ou de la créance les comptes 471, 473 et 485.

4° L'usage des comptes 47 et 48 est restrictif; ils ne seront utilisés que pour la régularisation des comptes de charges et de produits.

49. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 4.

La constitution des provisions pour dépréciation des comptes de la classe 4 est subordonnée :

— à la connaissance exacte de la nature et de l'objet des créances à déprécier;

— à la justification des motifs qui rendent ces créances douteuses ou litigieuses.

CLASSE 5

COMPTES FINANCIERS

DEFINITION

Les comptes de la classe 5 enregistrent au cours de la période les mouvements des valeurs en espèces, chèques, effets de commerce, coupons et les opérations faites avec les institutions financières : banques ou autres établissements spécialisés, chèques postaux, etc...

Par extension, la classe 5 regroupe les comptes relatifs aux titres à court terme, aux emprunts et aux prêts à moins d'un an.

REMARQUES GENERALES

1° Aucune compensation ne doit être établie au bilan entre les soldes débiteurs et créditeurs des comptes de la classe 5.

2° Les comptes de la classe 5 peuvent être assortis de comptes de provisions pour dépréciation; notamment les provisions pour dépréciation financière des titres à court terme.

Il est rappelé que ces provisions résultent de l'évaluation comptable des moins-values constatées sur les éléments d'actif considérés.

50. — EMPRUNTS A MOINS D'UN AN.

1° Les emprunts contractés auprès de l'Etat ou des organismes publics, inscrits dans le compte 500, sont ceux qui ont le caractère d'un prêt à court terme à l'entreprise.

2° Lorsqu'un emprunt à moins d'un an est assorti de garanties, celles-ci doivent figurer dans les engagements hors bilan au titre des engagements donnés.

51. — PRETS A MOINS D'UN AN.

1° Les prêts au personnel à moins d'un an qui n'ont pas le caractère d'avance ou d'acompte sur salaire (prêts à la construction, etc...) sont à inscrire au compte 510.

2° Lorsqu'un prêt à moins d'un an est assorti de garanties, celles-ci doivent figurer dans les engagements hors bilan, au titre des engagements reçus.

52. — TITRES A COURT TERME.

1° Les titres à court terme sont des titres cessibles acquis en vue d'en retirer un revenu direct ou une plus-value. Représentatifs de créances souscrites généralement pour moins de cinq ans, ils sont réalisables immédiatement, sont productifs d'intérêts et constituent des placements financiers.

2° Les règles à suivre pour la comptabilisation des titres à court terme et la constitution de la provision pour dépréciation sont les mêmes que celles déjà prévues pour les titres autres que les titres à court terme (compte 26); en particulier les frais accessoires d'achat de titres ne doivent pas être inscrits à ce compte, mais au compte 6330 « Services bancaires ».

3° La détermination des résultats sur cession de titres à court terme est assurée par le compte 84 bien qu'il ne s'agisse pas de cession d'éléments de l'actif immobilisé.

53. — EFFETS ET WARRANTS A PAYER.

1° Les effets se composent essentiellement des lettres de change et des billets à ordre.

2° Les warrants sont des billets à ordre dont le paiement est garanti par un gage sur des marchandises déposées dans un magasin général.

3° Les effets à payer et à recevoir sont enregistrés à la date de leur acceptation ou, à défaut, de leur création, dans des comptes éventuellement ouverts par date d'échéance afin de faciliter la surveillance de leur règlement.

54. — EFFETS ET WARRANTS A RECEVOIR.

En cas d'impayé, les cas suivants peuvent se présenter :

1° Lorsque le tiré se libère par un chèque ou souscrit un nouvel effet, le montant de l'effet impayé majoré des frais bancaires est débité au compte 41, par le crédit des comptes :

— 54 (ou 56 lorsque l'effet impayé a été escompté) pour le montant du principal;

— *732 pour le montant des frais financiers.

2° Lorsque la traite n'est pas renouvelée (protêt, poursuites...), son montant majoré des frais bancaires est débité au compte 41 par le crédit du compte 54 ou du compte 56 pour le montant du principal et du compte *732 pour le montant des frais bancaires.

Simultanément, une provision pour dépréciation est inscrite au crédit du compte 59 par le débit du compte *69. Cette provision n'est constituée que si la situation la justifie et dans la limite de la perte éventuelle.

Après enregistrement au crédit du compte 41, des versements opérés par le débiteur, le solde irrécupérable est viré du compte 41 au débit du compte *647 « Créances irrécouvrables » (hors exploitation). La provision est reprise au crédit du compte *79 « Reprises sur provisions » par le débit de 59.

55. — CHEQUES ET COUPONS A ENCAISSER.

1° Les chèques à encaisser sont les chèques que l'entreprise a reçus de ses clients et qu'elle n'a pas encore transmis en banque ou qui n'ont pas encore été crédités par la banque.

2° Les coupons à encaisser sont les intérêts des obligations ou les dividendes des actions, échus et non encore encaissés.

3° En cours de période, les entreprises ne sont pas tenues d'utiliser le compte 55. Par contre, à la clôture de la période, il est obligatoire d'inscrire au débit du compte 55, d'une part le montant des chèques non encore remis en banque et qui ne sauraient de ce fait être inclus dans l'avoir disponible chez les banquiers, d'autre part les coupons échus détenus par l'entreprise.

56. — BANQUES ET CHEQUES POSTAUX.

1° Il y a lieu de distinguer les avoirs en monnaie nationale, des avoirs en devises étrangères; parmi les premiers on séparera les avoirs liquides des avoirs soumis à restriction.

2° En fin de période, les avoirs en monnaies étrangères sont évalués au dernier cours officiel de change connu à la date du bilan.

3° Les comptes bancaires dont le solde apparaît créditeur en fin de période comptable sont inscrits au passif du bilan, sans compensation possible avec ceux des comptes bancaires dont le solde est débiteur.

4° L'entreprise doit établir périodiquement un état de rapprochement entre les soldes comptable et bancaire.

57. — CAISSE — COMPTES DE REGIES D'AVANCES ET D'ACCREDITIFS.

1° Le compte 575 « Comptes de régies d'avances et d'accréditifs » enregistre, les écritures relatives aux fonds gérés par les régisseurs, les comptables subordonnés et celles relatives aux accréditifs ouverts dans les banques au nom d'un tiers ou d'un agent de l'entreprise.

2° Le compte 5755 est utilisé pour enregistrer les crédits documentaires ouverts dans les banques pour le paiement de certaines importations.

59. — PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE LA CLASSE 5.

En principe, seuls les prêts à moins d'un an peuvent donner lieu à des provisions pour dépréciation, mais il peut se faire qu'exceptionnellement elles soient également justifiées pour une baisse de valeur des titres à court terme en fin de période (cf. commentaires relatifs au compte 52).

CLASSE 6

COMPTES DE CHARGES ET DE PERTES PAR NATURE

DEFINITION

La classe 6 est destinée à recevoir les charges et les pertes par nature :

A. — Les charges.

Elles sont la conséquence de l'exploitation courante de l'entreprise et sont constituées des éléments entrant dans la composition des coûts et prix de revient autres que les éléments supplémentifs.

1° Les charges sont classées en deux groupes : les consommations intermédiaires (comptes 61, 62, 63) et les éléments servant à rémunérer «les facteurs de la production» (composantes additives de la valeur ajoutée — comptes 64 à 69).

2° Les consommations intermédiaires sont les charges encourues du fait de l'absorption par le processus de production de biens et services acquis à l'extérieur de l'unité comptable.

Les stocks vendus (compte 60) sont assimilés à « la consommation intermédiaire » du commerce.

3° Par « facteurs de la production » on entend : le travail (frais de personnel), l'Etat (impôts et taxes), les capitaux empruntés (intérêts) et les capitaux propres (résultat net, amortissements et provisions), auxquels il faut ajouter la rémunération de services divers (primes d'assurance par exemple).

4° Les charges doivent être comptabilisées dans la période où elles ont pris naissance. Elles donnent éventuellement lieu à régularisation ou à abonnement.

B. — Les pertes.

Elles correspondent à des opérations qui ne se rapportent pas à l'exploitation courante, ou qui se rattachent à des exercices antérieurs.

Elles constituent des éléments du résultat hors exploitation.

C. — Différenciation exploitation — hors exploitation.

1° Le classement des composantes du résultat en exploitation et hors exploitation ne peut être fondé exclusivement sur des éléments objectifs; la nature du lien avec l'exploitation ne peut être appréciée que par l'entreprise elle-même.

2° Toutefois, quelle que soit la nature de l'activité de l'entreprise, un certain nombre d'éléments présentent généralement un caractère de « perte ».

Ils seront distingués dans l'examen de chacun des comptes de la classe 6.

3° L'entreprise doit présenter en fin d'exercice le tableau des soldes caractéristiques de gestion (tab. 1).

Il lui faut donc distinguer au niveau de sa comptabilité les charges des pertes.

Pour cela il est préconisé l'utilisation de la classe 0 (cf. commentaires relatifs à la classe 0).

Exemple :

— 64. Charges diverses;

— 064. Pertes diverses.

Mais l'entreprise a la possibilité d'effectuer cette distinction par tout autre moyen qu'elle jugera plus adapté à son organisation comptable. (Ouverture d'un sous-compte qui enregistre uniquement les pertes).

D. — Virement des comptes de la classe 6, aux comptes de résultats.

a) Compte 60: voir commentaires relatifs à ce compte;

b) Comptes 61, 62, 63 : en fin de période, les éléments hors exploitation ou exceptionnels sont virés au débit du compte 83 « Détermination du résultat hors exploitation », les autres éléments étant virés au débit du compte 81 « Détermination de la valeur ajoutée »;

c) Comptes 64 à 69 : en fin de période, les éléments hors exploitation ou exceptionnels sont virés au débit du compte 83, les autres éléments étant virés au débit du compte 82 « Détermination du résultat d'exploitation ».

60. — STOCKS VENDUS.

1° Les stocks vendus sont les marchandises ou produits vendus, évalués au coût d'achat.

2° La détermination des stocks vendus au cours de la période est fonction de la méthode d'inventaire retenue :

— si l'entreprise tient un inventaire permanent le compte 60 est débité directement du coût d'achat des marchandises vendues par le crédit du compte 30;

— si l'entreprise tient un inventaire intermittent, le compte 60 est reconstitué *a posteriori*, à partir du compte 37 (cf. commentaires relatifs aux comptes de la classe 3).

3° Toute opération qui n'entre pas dans l'activité professionnelle courante de l'entreprise (cession de marchandises à prix coûtant, gestion pour compte de tiers, etc...), doit être classée en hors exploitation (compte *607 « Stocks vendus hors exploitation »).

4° En fin de période, le compte *607 est crédité;

— par le débit du compte 83 « Détermination du résultat hors exploitation ».

5° En fin de période, les autres éléments du compte 60 sont virés au débit du compte 80 « Détermination de la marge brute. »

61. — MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMEES.

1° Pour les matières et fournitures ne faisant pas l'objet d'un stock au sein de l'entreprise (eau, gaz, électricité par exemple), le compte 61 est directement débité à la réception de la quittance par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie.

2° Si l'entreprise tient un inventaire permanent, le compte 61 représente effectivement le coût d'achat des matières et fournitures consommées.

3° Si l'entreprise tient un inventaire intermittent, le compte 61 est reconstitué *a posteriori* à partir du compte 37 « Achats ». En fin de période, ce compte est viré au compte 61 ainsi que la valeur des stocks d'ouverture et de clôture correspondants.

62. — TRANSPORTS CONSOMMES.

1° Le compte 62 comprend toutes les charges ayant la nature de transport à l'exclusion :

— des transports sur achats qui sont à inclure dans la valeur d'entrée en stock des marchandises ou produits;

— des consommations de biens ou services lorsque l'entreprise effectue les transports pour son propre compte; carburants, réparations de véhicules, etc...;

— des indemnités forfaitaires de transport accordées au personnel lorsque celles-ci constituent un élément de la rémunération. Dans ce cas elles sont comptabilisées au compte *653 « Indemnités forfaitaires au personnel ».

2° On enregistre donc dans le compte 62 les dépenses de transports exposées par le personnel dans l'exercice de ses fonctions pour le compte de son employeur et dont le montant donne lieu à des remboursements de frais (indemnités kilométriques par exemple). Ces frais sont ventilés par nature de transport.

3° Schéma de comptabilisation des frais de transport à la charge du client :

a) les transports à la charge du client sont réalisés par le fournisseur lui-même. Dans ce cas il y a production et vente d'un service. L'écriture est donc :

— Débit 41 « Clients ».

— Crédit 71 « Production vendue et prestation de service ».

b) Les transports à la charge du client ne sont pas réalisés par le fournisseur mais par un tiers. Si le fournisseur les répercute frais pour frais à son client, il facture les débours. Les écritures sont :

— Enregistrement des débours :

— débit * 627 (hors exploitation) « Transport pour compte de tiers ».

— crédit 570 « Caisse »

— Récupération des débours :

— débit 41 « Clients ».

— crédit *732 « Charges imputables à des tiers ».

63. — AUTRES SERVICES CONSOMMES.

1° Ne sont pas considérés comme des services consommés et sont en principe classés dans la même catégorie que les produits dans la fabrication desquels ils sont incorporés :

— les travaux à façon;

— les sous-traitances industrielles;

— les frais de réparation lorsqu'ils sont effectués par le fabriquant du produit.

2° Les loyers et charges locatives (compte 630) comprennent :

— d'une part les loyers et charges locatives sur bien d'exploitation (leasing notamment);

— d'autre part les loyers et charges locatives divers (par exemple le logement du personnel), qui ont fait l'objet d'une facturation au nom de la société ou de l'entreprise considérée comme employeur.

3° Entretien et réparations (compte 631) : il s'agit de prestations de services fournies et facturées par des tiers et qui visent à maintenir ou à remettre en état le matériel immobilisé, sans qu'il en résulte de plus-values.

4° Les honoraires (compte 6320) sont versés à des membres des professions libérales : avocats, huissiers, notaires, experts comptables, conseillers juridiques et fiscaux, etc...

5° Le compte 6330 « Service bancaires » enregistre les services proprement dits à l'exclusion des intérêts et escomptes comptabilisés au compte 67 « Intérêts ».

6° Il y a location de main-d'œuvre (compte 6333) lorsque l'entrepreneur fait appel pour effectuer certains travaux à une main-d'œuvre qui est mise à sa disposition par une autre entreprise.

64. — CHARGES ET PERTES DIVERSES.

1° Le compte 64 enregistre un certain nombre de charges et de pertes qui sont en litige pour la détermination de la valeur ajoutée (primes d'assurances), ou ne sont pas considérées comme des consommations intermédiaires.

2° Les primes d'assurances relatives aux marchandises, matières et fournitures achetées, sont un élément du coût direct d'achat, et comme tel ne sont pas enregistrées au compte 64.

3° Suivant la nature de l'activité de l'entreprise, les différences de change (compte *646), sont considérées :

— comme un élément de l'exploitation normale si les créances et les dettes sont « habituellement » libellées en monnaies étrangères;

— ou comme un élément exceptionnel, dans le cas contraire.

4° Le compte *647 est débité des pertes sur créances clients par le crédit des comptes de tiers concernés. Dans le cas où elles auraient été préalablement provisionnées, le montant de la provision est réintégré au crédit du compte *795 « Reprises sur provisions pour dépréciation », par le débit du compte 49.

5° Le compte 649 enregistre les autres pertes d'actif non immobilisé : notamment les vols de trésorerie, les manquants sur stocks, etc...

65. — FRAIS DE PERSONNEL.

1° Sont considérées comme charges de personnel, les charges supportées par l'entreprise, prenant leur source dans les contrats de travail qu'elle a conclus et bénéficiant directement ou indirectement aux salariés.

2° Les schémas de comptabilisation relatifs à l'enregistrement des charges salariales sont développés dans les commentaires du compte 42 « Personnel »

3° Les frais de voyage, de réception, les diverses dépenses exposées par le personnel dans l'exercice de ses fonctions pour le compte de son employeur, et dont le montant est, soit remboursé, soit compris dans sa rémunération, doivent en principe être également enregistrés comme des consommations intermédiaires.

4° Les avantages en nature, dont bénéficie le personnel, sont enregistrés par l'entreprise dans les différents comptes de charges par nature concernés, sauf ceux qui font l'objet de paiements d'indemnités forfaitaires profitant uniquement aux salariés (exemple : indemnités mensuelles versées au personnel en vue de couvrir tout ou partie du loyer ou des charges locatives) et qui doivent être enregistrés au compte *653.

66. — IMPOTS ET TAXES.

1° Le compte 66 enregistre tous les impôts et taxes, à la charge de l'entreprise, à l'exception de ceux dont l'assiette est établie sur les résultats qui sont inscrits directement au débit du compte 86 « Détermination de l'impôt sur le résultat ».

2° Les impôts et taxes qui, payés par l'entreprise, doivent être récupérés sur les tiers ou sur le trésor public, sont enregistrés aux comptes de la classe 4.

3° La taxe sur le chiffre d'affaires supportée non déductible est une charge de l'exercice, et comme telle est enregistrée dans le compte 6610.

4° Les pénalités et amendes fiscales sont comptabilisées hors exploitation (compte *666). Il en est de même pour les rappels d'impôts concernant les exercices antérieurs. S'il s'agit de rappels concernant l'impôt sur le résultat, ils sont comptabilisés dans un sous-compte distinct, 865 « Impôts sur les résultats des exercices antérieurs ».

5° Les impôts sont détaillés selon la nomenclature légale.

6° Les entreprises doivent comprendre dans le prix d'achat des marchandises, matières et fournitures, les droits de douane qui peuvent leur être affectés de façon certaine.

67. — INTERETS.

1° Le compte 67 enregistre les intérêts et agios supportés par l'entreprise, ainsi que les escomptes accordés aux clients.

2° Les primes de remboursement afférentes aux obligations amorties au cours de la période sont débitées au compte 671, par le crédit des comptes 16007, 16057 ou 16067 suivant le type d'obligation.

3° Les escomptes accordés pour règlement comptant ou anticipé sont comptabilisés au compte 674, et non au débit des comptes intéressés de la classe 7.

4° Lorsque l'entreprise considère comme frais à immobiliser les intérêts intercalaires dus sur la période de construction de l'immobilisation, ces intérêts sont d'abord comptabilisés au débit de *67 et transférés au débit du compte 200 « Frais immobilisés » par le crédit de *731.

5° Le compte 673 « Intérêts bancaires » enregistre les intérêts et escomptes payés ou dus aux banques à l'exclusion des services proprement dit (commissions et courtages notamment), comptabilisés au compte 6330 « Services bancaires ».

68. — DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS.

1° Seule est considérée comme élément d'exploitation la dotation correspondant à l'amortissement technique.

2° Les dotations aux amortissements des frais immobilisés, le complément éventuel d'amortissement afférent aux immobilisations disparues, mises en hors service ou au rebut sont des éléments hors exploitation.

3° Les schémas de comptabilisation ainsi que les commentaires complémentaires relatifs aux amortissements figurent dans les remarques générales de la classe 2, paragraphes 3, 4 et 6.

69. — DOTATIONS AUX PROVISIONS.

1° Les schémas de comptabilisation relatifs aux provisions sont développés dans les commentaires des comptes intéressés (comptes 19, 29, 39, 49 et 59).

CLASSE 7

COMPTES DE PRODUITS ET DE PROFITS PAR NATURE

DEFINITION

La classe 7 est destinée à recevoir les produits et les profits par nature.

A. — *Les produits.*

1° Les produits sont constitués des ressources qui se rapportent à l'exploitation et à l'exercice en cours.

Ils résultent de la vente de biens ou services, de la production de biens ou services non encore vendue ou livrée à soi-même, et d'opérations diverses.

2° Les produits sont classés en 2 groupes : la production (comptes 71, 72, 73) et les autres composants du résultat d'exploitation (comptes 74, 76, 77, 78, 79).

3° Les ventes de marchandises achetées et revendues en l'état (compte 70) sont assimilées à la « production » des entreprises commerciales.

4° Doivent être rattachés à l'exercice tous les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement. En fin d'exercice ils donnent éventuellement lieu à régularisation.

B. — *Les profits.*

Ils correspondent à des opérations qui ne se rapportent pas à l'exploitation courante, ou qui se rattachent à des exercices antérieurs.

Ils constituent des éléments du résultat hors exploitation.

C. — *Différenciation exploitation — hors exploitation.*

Afin de distinguer les produits des profits, il est préconisé l'utilisation de la classe 0.

Exemple :

— 74. Produits divers;

— 074. Profits divers.

Mais l'entreprise a la possibilité d'effectuer cette distinction, par tout autre moyen.

D. — *Virement des comptes de la classe 7, aux comptes de résultats.*

a) Compte 70 : voir commentaires relatifs à ce compte;

b) Comptes 71, 72, 73 : en fin de période, les éléments hors exploitation ou exceptionnels sont virés au crédit du compte 83, les autres éléments étant virés au crédit du compte 81;

c) Comptes 74, 76, 77, 78, 79 : en fin de période, les éléments hors exploitation ou exceptionnels sont virés au crédit du compte 83, les autres éléments étant virés au crédit du compte 82.

70. — VENTES DE MARCHANDISES ACHETÉES ET REVENDUES EN L'ÉTAT.

1° Les ventes de marchandises sont comptabilisées hors taxe. L'enregistrement des taxes indirectes est explicité dans les commentaires relatifs au compte 43 « Etats et organismes africains ou internationaux ».

2° Le compte 70 est obligatoirement ouvert par les entreprises purement commerciales. En principe, les entreprises qui ont seulement une activité industrielle ne l'utilisent pas et ne calculent pas de marge brute.

3° Il est nécessaire que les entreprises ayant simultanément une activité commerciale et une activité industrielle distinguent la marge brute de la valeur ajoutée, donc tiennent une comptabilité par type d'opération.

4° Toute opération qui n'entre pas dans l'activité courante de l'entreprise (cession de marchandises à prix coûtant, etc...) doit être classée en hors exploitation (compte *707 — Ventes de marchandises hors exploitation).

5° Le compte 709 « Réductions sur ventes de marchandises » est débité par le crédit du compte 41 « Clients », des rabais, remises et ristournes accordées hors factures. L'utilisation de ce compte est facultative.

6° En fin de période, le compte *707 est débité par le crédit du compte 83. Le compte 709 est viré au débit du compte 70.

Les autres éléments du compte 70 sont virés au crédit du compte 80.

71. — PRODUCTION VENDUE ET PRESTATIONS DE SERVICES.

1° Les prestations de services (compte 710) sont les produits marchands de l'activité de l'entreprise qui ne se présentent pas sous l'aspect d'un bien matériel.

2° La production vendue est comptabilisée au prix de vente hors taxe dans les comptes 710, 711, ou 712. L'enregistrement des taxes indirectes est explicité dans les commentaires relatifs au compte 43.

3° La définition du compte 71 doit s'entendre au sens large : par exemple les commissions et courtages, les produits de services exploités dans l'intérêt du personnel, les locations diverses sont des éléments du compte 71.

72. — PRODUCTION STOCKEE (OU DESTOCKEE).

1° Le solde du compte 72 donne la variation de la production de l'entreprise stockée au cours de la période. Il peut être débiteur (déstockage). Dans ce cas, il est porté en négatif au crédit du compte 81. (Présentation du tableau 1).

2° En cas d'inventaire intermittent, on retrouve la « production stockée » en faisant la différence entre les stocks finals et initiaux provenant de la production de l'entreprise : produits en cours, semi-ouvrés, finis, emballages fabriqués.

Doivent être exclus dans la mesure du possible de ces stocks, les matières, fournitures et emballages identiques achetés à l'extérieur.

3° La production stockée est valorisée au coût de production (comptabilité analytique ou méthode statistique).

4° Si l'entreprise pratique l'inventaire permanent, le compte 72 est crédité des entrées en stock par le débit des comptes 32 à 36, et débité des sorties de magasin par le crédit de ces mêmes comptes.

73. — TRAVAUX FAITS PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE-MEME
FRAIS A IMMOBILISER OU A TRANSFERER.

1° Le compte 730 est crédité des travaux faits par l'entreprise pour elle-même par le débit des comptes 22 ou 23, selon la date d'achèvement des travaux. Ceux-ci sont évalués au coût de production.

2° Les frais à immobiliser ou à transférer (comptes *731, *732 et *733) sont préalablement comptabilisés par nature de charges.

Ils sont ensuite transférés au débit :

- du compte 200 pour les frais à immobiliser;
- d'un compte de la classe 4 pour le montant des charges imputables à des tiers;
- du compte 84 pour le montant des frais à transférer relatifs à la cession d'un élément de l'actif immobilisé.

74. — PRODUITS ET PROFITS DIVERS.

1° Les produits et profits divers sont tous les produits qui ne correspondent pas directement à l'activité commerciale ou productrice de l'entreprise, ni à son activité financière ou à ses relations avec l'Etat (subventions).

2° Le compte 7401 enregistre les bonifications obtenues des fournisseurs dont le montant, non compris dans les factures de ventes, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures.

3° Les éléments du compte *742 « Profits accessoires » prennent naissance dans des opérations hors exploitation ou exceptionnelle.

76. — SUBVENTIONS D'EXPLOITATION ET D'EQUILIBRE.

1° Les subventions d'exploitation (compte 760) sont les subventions accordées par l'Etat, des collectivités publiques ou des tiers, et qui ne sont ni des fonds de dotation, ni des subventions d'équipement.

Elles comprennent notamment les indemnités compensatrices pour insuffisance des prix de vente et les subventions destinées à faire face à des charges d'exploitation.

2° Les subventions d'équilibre (compte *763) sont les subventions accordées par l'Etat, des collectivités publiques ou des tiers, et qui sont destinées à combler les déficits de gestion des entreprises qui les reçoivent. Elles ne sont comptabilisées qu'après clôture de l'exercice dans un compte hors exploitation.

77. — INTERETS ET DIVIDENDES. — 38

1° Les intérêts et dividendes reçus de l'étranger sont comptabilisés distinctement de ceux acquis dans l'Etat.

2° L'entreprise doit, par le choix d'une nomenclature interne, identifier l'intérêt ou le dividende au prêt ou titre auquel il se rapporte.

*78. — REPRISES SUR AMORTISSEMENTS.

Le compte 78 est un compte de régularisation des amortissements.

Les reprises sur amortissements permettent de ramener les amortissements à leur valeur normale si l'on a constaté au cours des périodes antérieures des amortissements exagérés (le compte *78 est crédité par le débit de 28 si l'entreprise ne distingue pas les comptes de situation des comptes de mouvements ou de 88 dans le cas contraire).

C'est donc la plupart du temps un compte hors exploitation.

*79. — REPRISES SUR PROVISIONS.

1° Le compte *79 est un compte de régularisation des provisions comptabilisées au cours des périodes antérieures. C'est donc la plupart du temps le compte hors exploitation qui sera utilisé.

2° Les reprises sur provisions pour charges et pertes constatent, soit la diminution de la provision ramenée à un montant inférieur, soit la réintégration dans les résultats de l'entreprise de la provision existante par suite de la réalisation ou de l'annulation de la charge ou de la perte prévue.

3° Les reprises sur provisions pour dépréciation (y compris les provisions sur stocks) sont constatées dans les mêmes conditions que ci-dessus.

4° Le compte *79 est crédité des ajustements en baisse, des utilisations ou des annulations de provisions par le débit des comptes 19, 29, 39, 49 et 59 si l'entreprise ne distingue pas les comptes de situation des comptes de mouvements ou de 89 dans le cas contraire.

CLASSE 8

SOLDES CARACTÉRISTIQUES DE GESTION

Les comptes de la classe 8 sont les composantes du tableau des soldes caractéristiques de gestion (tableau 1).

80. — DETERMINATION DE LA MARGE BRUTE.

1° La marge brute est calculée par les entreprises commerciales.

Elle est égale à la différence entre :

— le montant des ventes de marchandises achetées et revendues en l'état (compte 70);

— et le coût direct d'achat de ces mêmes marchandises (compte 60).

2° La marge brute est virée au crédit du compte 81.

81. — DETERMINATION DE LA VALEUR AJOUTEE.

1° Dans les entreprises commerciales, la valeur ajoutée est égale à la marge brute diminuée des fournitures, transports et services consommés (comptes 615, 62, 63).

2° Dans les entreprises industrielles, la valeur ajoutée est constituée de la différence entre :

— la production vendue (compte 71); la variation des stocks produits (compte 72) et la production livrée à l'entreprise pour elle-même (compte 73) d'une part;

— et d'autre part, les consommations intermédiaires utilisées pour mettre en œuvre cette production (matières, fournitures, transports et autres services, comptes 61, 62 et 63). Seuls les biens et services acquis à l'extérieur constituent des consommations intermédiaires.

3° Dans les entreprises mixtes, la valeur ajoutée est égale à la somme de la marge brute sur activité commerciale, et de la production de la période, diminuée des consommations intermédiaires.

4° Le solde du compte 81 est viré au compte 82.

82. — DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION.

1° Le compte 82 est destiné à calculer en fin de période le résultat d'exploitation avant l'incidence du résultat hors exploitation et des pertes (moins-values) ou des profits (plus-values) constatés sur les cessions ou les mises hors services de certains éléments d'actif dont on ne peut considérer la réalisation comme entrant dans l'activité normale de l'entreprise.

2° Le résultat d'exploitation est égal à la différence entre les soldes des comptes :

— 81, 74, 76, 77;

— 64, 65, 66, 67, 68.

3° Le solde du compte 82 est viré au débit du compte 85 « Détermination du résultat net avant impôt sur le résultat » en cas de perte d'exploitation, ou au crédit du compte 85, en cas de bénéfice d'exploitation.

83. — DETERMINATION DU RESULTAT HORS-EXPLOITATION.

1° Le compte 83 est destiné à calculer en fin de période le résultat hors exploitation. Il permet aux entreprises de mesurer l'importance de celui-ci par rapport au résultat net global et d'éliminer son incidence sur le résultat d'exploitation, qui traduit ainsi beaucoup mieux l'efficacité réelle de la gestion.

2° En fin de période, le compte 83 est débité des pertes, et crédité des profits. Son solde est viré au compte 85.

3° Les entreprises qui utilisent la classe 0, pour distinguer les opérations d'exploitation, des opérations hors exploitation ou exceptionnelles (cf. commentaires relatifs à la classe 0), feront précéder le numéro du compte, du zéro indicatif.

84. — DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSION

D'ELEMENTS D'ACTIF AUTRES QUE LES STOCKS.

1° Le compte 84 est destiné à calculer, au fur et à mesure des cessions d'éléments d'actif immobilisés (y compris les titres à court terme), les pertes (moins-values) ou les profits (plus-values) réalisés par l'entreprise. Les disparitions ou destructions d'immobilisations assorties d'indemnités sont assimilées à des cessions.

2° Le calcul doit être fait par élément, ou s'il s'avère impossible ou inutile (titres notamment), par groupe d'éléments de même nature.

Aucune compensation ne doit être établie entre les moins-values constatées (compte 845) et les plus-values réalisées (compte 840) qui sont virées, pour leur montant respectif au débit et au crédit du compte 85. Il est donc conseillé d'ouvrir deux sous-comptes distincts.

3° Les provisions pour dépréciation se rapportant aux éléments cédés, disparus ou détruits, ne sont pas pris en considération pour la détermination des moins-values ou des plus-values. Elles sont réintégrées dans les profits par l'intermédiaire du compte * 795.

4° La sortie de l'actif d'immobilisations ne donnant pas lieu à calcul de plus ou moins-value (mise au rebut de matériel par exemple) n'est pas constatée par l'intermédiaire du compte 84. Les entreprises se bornent à annuler la valeur brute d'actif par les amortissements correspondants (crédit du compte d'immobilisation par le débit du compte d'amortissement concerné).

5° Le compte 84 est :

— débité de la valeur d'entrée des éléments retirés de l'actif, par le crédit des comptes de bilan intéressés et des frais annexes de cession par le crédit du compte * 733;

— crédité du prix de cession (ou d'indemnisation) par le débit des comptes financiers ou des comptes de tiers intéressés, et de la valeur des amortissements par le débit du compte 28.

6° Les soldes du compte 84 sont virés au compte 85.

85. — DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT SUR LE RESULTAT

1° Le résultat net avant impôt est la somme algébrique des résultats d'exploitation et hors exploitation d'une part, et des résultats sur cessions d'éléments d'actif immobilisés d'autre part.

2° Le solde du compte 85 est viré au compte 870.

3° Les schémas de comptabilisation des opérations relatives aux comptes 850 et 855 sont développés dans les commentaires relatifs au compte 135.

86. — DETERMINATION DE L'IMPOT SUR LE RESULTAT.

1° Le compte 86 est en principe destiné à calculer l'impôt sur le résultat net de la période et, quelles que soient les modalités de recouvrement, son solde doit correspondre à l'impôt effectivement dû au titre de cette période.

2° Les rappels d'impôts à payer sur les résultats des exercices antérieurs (ou les dégrèvements à percevoir) sont également débités (ou crédités) au compte 86 de la période au cours de laquelle est intervenu le rappel (ou le dégrèvement), par le crédit (ou le débit) du compte 43. Des comptes divisionnaires particuliers enregistreront ces rappels ou dégrèvements de façon à distinguer l'impôt sur le résultat dû au titre de la période (compte 860) d'une part, et les corrections à apporter aux impôts sur les résultats des exercices antérieurs (compte 865) d'autre part.

3° En cours de période, le compte 86 est débité des sommes dues à l'Etat (acomptes provisionnels, minimum fiscal...) par le crédit du compte 43 ou d'un compte de trésorerie.

4° En fin de période :

— il est débité par le crédit du compte 43 pour le complément de l'impôt dû au titre de la période;

— il est crédité par le débit du compte 43 en cas d'excédent des sommes déjà versées par rapport à l'impôt dû.

5° Le solde du compte 86 est viré au débit du compte 870 « Détermination du résultat net de la période à affecter ».

870. — DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE A AFFECTER

1° Le compte 870 est destiné à calculer en fin de période le résultat net à affecter, c'est-à-dire le résultat après déduction de l'impôt sur le résultat;

2° Sous réserve de la sincérité et de la régularité des écritures, le solde de ce compte constitue le résultat commercial de la période. Son affectation devra être décidée au cours de la période suivante;

3° Le compte 870 est soldé, en fin de période, par le compte 875 « Résultat net en attente d'affectation ».

875. — RESULTAT NET EN ATTENTE D'AFFECTATION.

1° Le compte 875 est un compte de bilan (situation patrimoniale). En fin de période le solde du compte 870 est viré au compte 8750 « Résultat net de la période en attente d'affectation ».

2° Le résultat de l'exercice (bénéfice ou perte) est inscrit au passif du bilan en négatif si c'est une perte).

3° Le résultat net de la période précédente est un principe toujours affecté au cours de l'exercice suivant.

a) S'il s'agit d'une société, le compte 875 est :

— débité du montant du bénéfice de la période précédente par le crédit des comptes 447 « Associés. Dividendes à payer », 11 « Réserves » et 12 « Report à nouveau »;

— crédité du montant du déficit de la période précédente par le débit du compte 12 et éventuellement du compte 11.

b) S'il s'agit d'une entreprise individuelle, le compte 875 est débité (ou crédité) du montant du bénéfice (ou de la perte) par le crédit (ou le débit) du compte 100 « Capital personnel ».

4° Les opérations d'affectation du déficit ou de la partie des bénéfices restant dans l'entreprise constituent des « flux internes » (cf. « tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux » (tableau 2);

5° Si l'entreprise n'affecte pas au cours de la période le résultat de l'exercice précédent, celui-ci est viré en fin d'exercice au crédit (ou au débit) du compte 8755 « Résultats antérieurs non encore affectés » par le débit (ou le crédit) du compte 8750 « Résultat de la période en attente d'affectation »;

6° Dans l'hypothèse où l'entreprise utilise la classe 0 pour distinguer les comptes de situation des comptes de mouvements, le compte « Résultat net en attente d'affectation » porte le numéro 0875 (compte de bilan). Il reprend alors le solde du compte 870. Par contre les opérations d'affectation du résultat de la période précédente se font par l'ouverture du compte de mouvement 875 « Affectation du résultat net de la période précédente » (mêmes opérations que dans les § 3 a) et b). A la fin de l'exercice où le résultat a été affecté, les comptes 875 et 0875 sont regroupés : leurs soldes respectifs, d'un même montant mais de sens inverse s'annulent.

88. — MOUVEMENTS DES AMORTISSEMENTS AU COURS DE LA PERIODE

1° Le compte 88 est destiné à retracer au cours de la période tous les mouvements qui affectent les amortissements constitués par l'entreprise. Il n'est ouvert que par les entreprises qui distinguent dans leur comptabilité les comptes de situation des comptes de mouvements (voir commentaires relatifs à la classe 0 § 4);

2° Le compte 88 est débité par le crédit :

- du compte 078 des reprises sur amortissements;
- du compte 84 pour la valeur des amortissements afférents aux éléments retirés de l'actif susceptibles de donner lieu à plus ou moins-values;
- des comptes de frais immobilisés ou d'immobilisations disparues, mises hors service ou au rebut pour annulation réciproque de la valeur brute d'actif et des amortissements correspondants ;
- du compte 028, du montant des amortissements constitués au cours de l'exercice (éclatement du compte 88).

3° Le compte 88 est crédité par le débit :

- du compte 68 pour le montant des dotations aux amortissements de la période;
- du compte 028 du montant des amortissements devenus sans objet (cas d'une cession par exemple).

89. — MOUVEMENTS DES PROVISIONS AU COURS DE LA PERIODE.

1° Le compte 89 est destiné à retracer au cours de la période tous les mouvements qui affectent les provisions constituées par l'entreprise. Il n'est ouvert que par les entreprises qui distinguent dans leur comptabilité les comptes de situation des comptes de mouvements (voir commentaires relatifs à la classe 0 § 4);

2° Le compte 89 est débité par le crédit :

- du compte 079 des reprises sur provisions;
- des comptes 019, 029, 039, 049, 059 du montant des provisions constituées au cours de l'exercice (éclatement du compte 89).

3° Le compte 89 est crédité par le débit :

- du compte 069 des dotations aux provisions de la période;
- des comptes 019, 029, 039, 049, 059 pour le montant des provisions devenues sans objet ou réajustées en baisse.

CLASSE 9

COMPTES ANALYTIQUES D'EXPLOITATION

Les comptes de la classe 9 sont réservés à l'élaboration de la comptabilité analytique.

Le classement des charges par nature en comptabilité générale implique pour le calcul des prix de revient, comme pour tout calcul qui reclasse les charges par centres de gestion, la tenue de comptabilités analytiques séparées.

L'indépendance des systèmes est assurée par le jeu de comptes « Réfléchis » dont l'objet est d'assurer les utilisateurs de la concordance des analyses effectuées.

La reprise des charges et produits par nature dans des comptes réfléchis permet de développer des systèmes d'analyse comptable variés, que l'on choisira en fonction de règles de gestion que l'on s'impose.

Ces règles dépendent en partie de l'activité de l'entreprise, en partie de sa structure, si bien qu'une normalisation des comptabilités analytiques ne peut se concevoir que sectoriellement et encore avec une souplesse suffisante pour permettre les adaptations suivant la structure des entreprises.

Le plan comptable retient en conséquence, le cadre général classique d'une comptabilité analytique de prix de revient complet qu'il décrit dans sa classe 9 et propose un système de comptes réfléchis destiné à assurer le raccordement des deux comptabilités.

90. — COMPTES REFLECHIS.

1° Ces comptes ayant pour objet d'assurer l'autonomie de la comptabilité analytique, sont destinés à recevoir la contrepartie des données de la comptabilité générale prises en charge;

2° Le compte 901 « Stock initial réfléchi » est crédité à l'ouverture de l'exercice du montant des stocks et travaux en cours.

Par le débit :

— du compte 93 « Coûts et prix de revient » pour les produits et travaux en cours;

— du compte 94 « Inventaire permanent » pour les stocks.

Le solde de ce compte doit être équivalent à celui des comptes de la classe 3 qui permettent à l'entreprise de déterminer le montant de ses stocks à la clôture de la période envisagée.

3° Le compte 902 « Mouvements de stocks réfléchis » réfléchit les mouvements de stocks des comptes de la classe 3;

4° Le compte 904 « Consommations réfléchies » est crédité du montant des consommations de biens et services (comptes 61, 62 et 63) par le débit des comptes 91, 92, 93, 94 et 97;

5° Le compte 906 « Charges par nature réfléchies » est crédité du montant des charges 64 à 68, c'est-à-dire des composantes additives de la valeur ajoutée, par le débit des comptes 91, 92 et 97.

6° Le compte 907 « Produits d'exploitation réfléchis » est débité du montant des produits d'exploitation tel que ce montant apparaît aux comptes de la classe 7, notamment par le crédit des comptes du groupe 98 « Résultats de la comptabilité analytique »;

7° Le compte 908 « Soldes caractéristiques de gestion réfléchis » réfléchit tous les soldes de la classe 8, ou les composantes de ces soldes si l'entreprise l'estime utile.

91. — COMPTES DE RECLASSEMENT DES CHARGES.

Ces comptes sont utilisés pour effectuer le regroupement des charges suivant certains objectifs tels que :

— distinction des charges variables et des charges fixes;

— recherche de coûts fonctionnels au niveau des différentes fonctions de l'entreprise.

Ces comptes de transit sont à la fois débités et crédités du montant des charges reclassées.

92. — COMPTES DE SECTIONS.

Les éléments de charges ne pouvant être directement affectés, ainsi que la répartition des charges indirectes en sections homogènes sont inscrites à ces comptes.

Ils sont débités :

— des charges (et sorties de stock) indirectes;

— de la valeur des frais virés d'une autre section.

Ils sont crédités :

— de la valeur des frais virés à une autre section;

— des imputations au compte 93.

93. — COMPTES DE COUTS ET PRIX DE REVIENT.

1° Le coût est constitué par un total de dépenses relatives à un objet ou à une prestation de service pris à un stade autre que le stade final de la livraison au client;

2° Le prix de revient d'un objet ou d'une prestation de services est constitué par le total des coûts relatifs à cet objet ou à cette prestation de services, parvenus au stade final de la livraison au client;

3° Les comptes de coûts et prix de revient sont débités des éléments constitutifs des coûts et prix de revient par le crédit des comptes 90, 91, 92, 94, 97 et du compte 93 pour le montant des éléments incorporés ayant fait l'objet d'un calcul de coût;

4° Ces comptes sont crédités de la valeur des produits terminés et mis en stock ou livrés, par le débit des comptes 91, 92, 94, 98 et 93.

94. — INVENTAIRE PERMANENT.

- 1° C'est une organisation des comptes de stocks permettant, à tout moment, de connaître les existants en quantités et en valeurs;
- 2° Le compte 94 est débité des entrées en stocks par le crédit, selon le cas, des comptes 904, 91, 92, 93. Il est débité des sorties de stock par le débit des comptes 91 à 94 et 98.

96. — ECARTS SUR COÛTS PREETABLIS.

- 1° Les coûts et prix de revient standards ou préétablis sont des coûts et prix de revient calculés à partir des conditions d'exploitation prévues ou souhaitées;
- 2° Ces comptes d'écarts sont débités des éléments réels et crédités des éléments préétablis;
- 3° Les soldes de ces comptes mettent en valeur l'écart recherché.

97. — DIFFERENCES D'INCORPORATION.

- 1° Ce compte enregistre les différences qui peuvent exister entre les comptes de la comptabilité générale et ceux de la comptabilité analytique.
 - Différences relatives aux charges;
 - Différences relatives aux produits;
 - Différences relatives aux résultats et pertes et profits.
- 2° Les comptes 97 sont débités lorsque la comptabilité analytique enregistre moins de charges ou plus de produits que la comptabilité générale. Ils sont crédités si la comptabilité analytique enregistre plus de charges ou moins de produits que la comptabilité générale. Ils sont soldés par virement au compte 98 pour assurer la concordance de ce compte avec le compte 870.
- 3° Les comptes 971, 972, 973 enregistrent les différences existant entre les charges enregistrées en comptabilité générale et les charges retenues pour les calculs des coûts et prix de revient;
- 4° Le compte 975 enregistre les soldes résiduels des comptes de sections;
- 5° Le compte 976 est débité du montant des frais résultant de la réduction d'activité d'une section ou de l'entreprise toute entière. Ce compte ne fonctionne évidemment pas si l'entreprise utilise la méthode de coûts préétablis;
- 6° Le compte 977 est débité des produits d'exploitation qui ne peuvent pas être affectés à une section ou à un produit déterminé (par exemple retournes obtenues pour un ensemble d'achats);
- 7° Le compte 978 enregistre les charges qui, incorporables en comptabilité analytique, sont considérées comme hors exploitation en comptabilité générale.

Il est crédité du montant de ces charges par le débit des comptes 91, 92 ou 93.

98. — RESULTATS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE.

- 1° La détermination des résultats en comptabilité analytique a pour objet :
 - de faire apparaître les résultats sur ventes, qui se calculent comme suit : ventes — prix de revient;
 - de vérifier la concordance du résultat net obtenu dans les comptabilités générale et analytique.

Pour cela on fait apparaître dans le compte 98 le total net des résultats en comptabilité analytique (résultats sur ventes + différences d'incorporation + pertes et profits) et on le compare au solde du compte 870 de la comptabilité générale.

- 2° Les comptes 981 à 985 sont débités du prix de revient complet du produit ou du groupe de produits considérés, par le crédit du compte 93.

Ils sont crédités du montant des ventes du même produit ou du même groupe de produits par le débit du compte 907.

Les soldes de ces comptes sont virés au compte 98.

Les comptes 981 à 985 fonctionnent également en cas de cessions internes de produits au coût réel, de travaux ouverts par des provisions ou faits par l'entreprise pour elle-même, et pour les résultats sur emballages récupérables.

- 3° Le compte 987 est utilisé en fin de période pour virer le solde du compte 97;

- 4° Le compte 988 enregistre les pertes et les profits divers étrangers à l'exploitation normale et courante.

FICHE D'IDENTIFICATION ET RENSEIGNEMENTS DIVERS

EFFECTIFS AU SÉNÉGAL[illegible]

TABLEAU 1: SOLDES CARACTERISTIQUES DE GESTION
(1^{ère} PARTIE)

N° COMPTE	DÉBIT	CODE INFO	EXPLOITATION	HORS EXPLOITATION	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)	EXPLOITATION	HORS EXPLOITATION	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)	C R É D I T	N° COMPTE
					ZONE FRANC			AUTRES ZONES		
80 DÉTERMINATION DE LA MARGE BRUTE										
	Stocks vendus	01								
	SOLDE : MARGE BRUTE	02								
60	TOTAL	09								70
81 DÉTERMINATION DE LA VALEUR AJOUTÉE										
61	Matières et fournitures consommées (+)	10								710
62	Transports consommés	11								711 à 6
630 à 4	Autres services consommés	12								72
635	Commissions et courtages	13								
		14								
		15								730
		16								731 à 3
	SOLDE : VALEUR AJOUTÉE	19								
	TOTAL									
82 - 83 DÉTERMINATION DES RESULTATS D'EXPLOITATION										
64	Valeur ajoutée débitrice	20								74
65	Charges et pertes diverses	21								
66	Frais de personnel	22								
67	Impôts et taxes	23								76
68	Intérêts	24								770 à 2
69	Dotations aux amortissements	25								775 à 7
	Dotations aux provisions	26								78
	SOLDE : RÉSULTAT D'EXPLOITATION	27								79
	RÉSULTAT HORS EXPLOITATION	28								
	TOTAL	29								

(+) Indiquer le montant total des importations au cours de l'exercice de marchandises, matières et fournitures (valeur C. A. F. en milliers de francs)
il est rappelé que les achats et les ventes sont comptabilisés hors taxe

[illegible]

(1^{ère} PARTIE)

N° COMPTÉ	E M P L O I S	MOUV. PATRIMONIAUX DE L'EXERCICE			N° COMPTÉ	R E S S O U R C E S	SOLDES CRÉDITEURS A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	MOUV. PATRIMONIAUX DE L'EXERCICE			SOLDES CRÉDITEURS A LA CLOTURE DE L'EXERCICE
		FLUX EXTERNES		FLUX INTER. V. DE COMPTE à compte (+ ou -)				FLUX EXTERNES		FLUX INTER. V. DE COMPTE à compte (+ ou -)	
		AUGMENTAT. (+)	DIMINUTIONS (-)					AUGMENTAT. (+)	DIMINUTIONS (-)		
2000	Frais de premier établissement..				8755	Résultats antérieurs non affectés.					
2001 à 5	Autres frais immobilisés.....				8750	Résultats de la période à affecter.					
201	Immobilisations incorporelles....					RÉSULTATS					
21	FRAIS ET VALEURS					Amortis. des frais et valeurs					
220	INCORPORELLES IMMOBILISÉS				280	incorporelles immobilisés.....					
221	Terrains.....				281	Amortissement des terrains.....					
222	Constructions.....				282	Amortissement des autres immob.					
223	Travaux de mise en valeur des				130	Provisions réglementées.....					
224	terres.....				135	Plus - values des cessions à réin-					
225	Machines et autres matériels....					vestir.....					
226	Mob. et matér. de bur. et de log.				19	Provisions pour charges et pertes.					
227	Matériel de transport.....				193	Provisions pour PBE.....					
228	Immobilisations animales.....				29	Provisions pour dépréciation des					
229	Emballages récupérables				39-49-59	comptes de la classe 2.....					
23	identifiables.....					Provisions pour dépréciation des					
24	Autres immobilisations corpo-				1000	comptes des classes 3-4 et 5.....					
2500	relles.....					AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS					
2509	Autres immobilisations en cours..					Capital social ou personnel					
2510	IMMOBILISATIONS CORPORELLES				1001	appelé.....					
2511	Avances et acomptes sur				104	Capital social non appelé.....					
2519	commandes.....				105	Primes d'émission d'apport. etc..					
2520	Prêts et autres				106	Fonds de dotation.....					
2521	créances					Comptes bloqués des établisse-					
2529	non commerciales				107	ments et succursales.....					
2530	Créances sur				110	Compte de l'exploitant.....					
2531	clients et				111	Réserve légale.....					
2539	Effets à recevoir à				119	Réserve PBE.....					
2540	plus d'un an				12	Autres réserves.....					
2541	Dépôts et cautionnements.....				14	Report à nouveau.....					
2542	Titres de participation.....					Subventions d'équipement.....					
2543	Titres d'État.....					CAPITAUX PROPRES					
2544	Autres titres.....				16	Emprunts-obligations.....					
2545	Quittance PBE.....				1700-20-50	Autres					
2546	AUTRES IMMOBILISATIONS				171	Sté mère, groupe					
2547	TOTAL				1752	Fournisseurs					
2548					1753	emprunts					
2549					1753	d'investissement					
2550					1753	État.....					
2551					1753	et dettes à long					
2552					1753	termes					
2553					1753	Banques.....					
2554					1753	Autres.....					
2555					1753	DETTES A LONG ET MOYEN TERMI					
2556						TOTAL					

TABEAU 2 : TABLEAU DE PASSAGE AUX SOLDES DES COMPTES PATRIMONIAUX
(2^{ème} PARTIE)

N° COMPTES	SOLDES DÉBITEURS A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	MOUV. PATRIMONIAUX DE L'EXERCICE				SOLDES DÉBITEURS A LA CLOTURE DE L'EXERCICE	N° COMPTES	RESSOURCES DE L'EXERCICE	SOLDES CRÉDITEURS L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	MOUV. PATRIMONIAUX DE L'EXERCICE				SOLDES CRÉDITEURS A LA CLOTURE DE L'EXERCICE
		FLUX EXTERNES		FLUX INTER. V. DE COMPTE à compte (+ ou -)	FLUX EXTERNES					FLUX INTER. V. DE COMPTE à compte (+ ou -)				
		AUGMENTAT. (+)	DIMINUTIONS (-)		DIMINUTIONS (-)						AUGMENTAT. (+)			
REPORT TOTAL PARTIE 1								REPORT TOTAL PARTIE 1						
30	Marchandises.....						40	Fournisseurs.....						
31	Matières et fournitures.....						413	Clients. Avances et acomptes.....						
32	Déchets et rebuts. produits de la récupération.....						42	Personnel.....						
33	Emballages récupérables.....						43	État.....						
34	Produits semi-ouvrés.....						44	Associés.....						
35	Produits finis.....						45	Sociétés apparentées.....						
36	Produits et travaux en cours.....						46	Créditeurs divers.....						
38	Stocks en cours de route, à ré- ceptionner, etc.....						47	Comptes de régularisation passif						
VALEURS D'EXPLOITATION							50	Emprunts à moins d'un an.....						
403	Fournisseurs. Avances et acomptes						53	Effets et warrants à payer.....						
41	Clients.....						56	Banques. Soldes créditeurs.....						
42	Personnel.....													
43	État.....													
44	Associés.....													
45	Sociétés apparentées.....													
46	Débiteurs divers.....													
48	Comptes de régularisation-actif..													
51	Prêts et à moins d'un an.....													
52	Titres à court terme.....													
54	Effets et warrants à recevoir....													
55	Chèques et coupons à encaisser													
56	Banques et chèques postaux.....													
57	Caisse, comptes de régies d'avances.....													
RÉALISABLE ET DISPONIBLE								DETTES A COURT TERME						
TOTAL								TOTAL						

N° COMPTÉ	A C T I F	CODE INFO	MONTANTS BRUTS	AMORTISSE- MENTS ou provisions	MONTANTS NETS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)	N° COMPTÉ	P A S S I F	CODE INFO	MONTANTS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)
						ZONE FRANC AUTRES ZONES					ZONE FRANC AUTRES ZONES
2000	Frais de premier établissement...	01					1000	Capital social ou personnel appelé	01		
2001/5	Autres frais immobilisés.....	02					1001	Capital social non appelé.....	02		
201	Immobilisations incorporelles.....	03					104	Primes d'émission, d'apport, etc...	03		
	FRAIS ET VALEURS INCORPORELLES						105	Fonds de dotation.....	04		
	IMMOBILISÉS	09					106	Comptes bloqués des établisse-	05		
21	Terrains.....	10					107	ments et succursales.....	06		
220	Constructions.....	11					110	Compte de l'exploitant.....	07		
221	Travaux de mise en valeur des	12					111	Réserve légale.....	08		
222	terres.....	13					119	Réserve P.B.E.....	10		
223	Machines et autres matériels.....	14					12	Autres réserves.....	11		
224	Mobilier et matériel de bureau....	15						Report à nouveau.....	19		
225	Matériel de transport.....	16						SITUATION NETTE			
227	Immobilisations animales.....	17					130	Provisions réglementées.....	20		
229	Emballages récupérables identifia-	18					135	Plus-values de cession à réinvestir	21		
23	bles.....	19					14	Subventions d'équipement.....	22		
	Autres immobilisations corporelles						19	Provisions pour charges et pertes	23		
	Autres immobilisations en cours..							TOTAL	29		
	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	29									
24	Avances et acomptes sur com-						16	Emprunts - obligations	30		
2500	mandes.....	30						Montant brut Primes rembourse- comptabilisé (à déduire)	31		
2509	Créances commerciales.....	32					1700	Fourmisseurs	32		
2510	sur clients et État.....	33					171	d'approvisionnement à long et moyen terme... Sté mère, groupe	33		
2519	à plus d'un an.....	35					1709	Fournisseeurs d'investissements...	34		
252	Dépôts et cautionnements.....	36					1720	Effets à payer à long et moyen terme..... Sté mère, groupe	35		
	Dont échéant à mois d'un an	37					1729	Autres.....	36		
2601	Titres de participations.....	38					1750	Autres dettes à long et moyen terme..... Sté mère, groupe	37		
262	Titres d'État.....	40					1752	État.....	38		
269	Autres titres.....	41					1753	Banques.....	40		
275	Quittance P.B.E.....	42					1759	Divers.....	41		
	AUTRES IMMOBILISATIONS	43						DETTES A LONG ET MOYEN TERME	42		
	ACTIF IMMOBILISÉ	49						CAPITAUX PERMANENTS	49		

(EXERCICE DU AU)

N° COMPTE	A C T I F	CODE INFO	MONTANTS BRUTS	AMORTISSE- MENTS ET PROVISIONS	MONTANTS NETS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs) ZONE FRANC AUTRES ZON.	N° COMPTE	P A S S I F	CODE INFO	MONTANTS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs) ZONE FRANC AUTRES ZONES
	ACTIF IMMOBILISÉ							CAPITAUX PERMANENTS			
30	Marchandises.....	50					40	Fournisseurs.....	50		
31	Matières et fournitures.....	51					413	Clients, Avances et acomptes.....	51		
32	Déchets et rebuts, produits de la récupération.....	52					42	Personnel.....	52		
33	Emballages commerciaux.....	53					43	État.....	53		
34	Produits semi-ouvrés.....	54					44	Associés.....	54		
35	Produits finis.....	55					45	Sociétés apparentées.....	55		
36	Produits et travaux en cours.....	56					46	Créditeurs divers.....	56		
38	Stocks en cours de route, etc.....	57					47	Comptes de régularisation - passif	57		
	VALEURS D'EXPLOITATION						50	Emprunts à moins d'un an.....	58		
403	Fournisseurs avances et acomptes	60					53	Effets et warrants à payer.....	60		
41	Clients.....	61					56	Banques, Soldes créditeurs.....	61		
42	Personnel.....	62									
43	État.....	63									
44	Associés.....	64									
45	Sociétés apparentées.....	65									
46	Débiteurs divers.....	66									
48	Comptes de régularisation actif.	67									
51	Prêts et à moins d'un an.....	68									
52	Titres à court terme.....	70									
54	Effets et warrants à recevoir.....	71									
55	Chèques et coupons à encaisser	72									
56	Banques et chèques postaux.....	73									
57	Caisse, comptes de régies d'avances.....	74									
	RÉALISABLE ET DISPONIBLE	79						DETTES A COURT TERME	79		
							8755	Résultats antérieurs non affectés.....	80		
							8750	Résultat de la période à affecter	81		
								RÉSULTATS	89		
	TOTAL ACTIF	99						TOTAL PASSIF	99		

En cas de changement de méthode, l'incidence sur le résultat de l'exercice est une majoration - minoration (1) de

Au début de l'exercice A la fin de l'exercice

Coût moyen pondéré
FIFO (premier entré - premier sorti)
LIFO (dernier entré - premier sorti)

Méthode
dévaluation des stocks choisie

TABLEAU 4 : TABLEAU DE FINANCEMENT

N° COMPTÉ	EMPLOIS A PLUS D'UN AN	CODE INFO	MONTANTS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)		N° COMPTÉ	RESSOURCES A PLUS D'UN AN	CODE INFO	MONTANTS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)	
				ZONE FRANC	AUTRES ZONES					ZONE FRANC	AUTRES ZONES
20	Frais et valeurs incorporelles immobilisés.....	09				8750	Résultat de la période à affecter.....	01			
21	Terrains.....	10				148	Subventions d'équipement amorties.....	02			
220	Constructions.....	11				130	Provisions réglementées.....	03			
221	Travaux de mise en valeur des terres..	12				135	Plus values de cession à réinvestir.....	04			
222	Machines et autres matériels.....	13				19	Provisions pour pertes et charges.....	05			
223	Mobilier et matériel de bureau et de logement.....	14				193	Provision pour P B E.....	06			
224	Matériel de transport.....	15				280	Amortissement des frais et valeurs incorporels immobilisés.....	07			
225	Immobilisations animales.....	16				281	Amortissement des terrains d'exploitation.....	08			
227	Emballages récupérables identifiables..	17				282	Amortissement des autres immob. cor.	10			
229	Autres immobilisations corporelles.....	18				29	Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 2.....	11			
23	Immobilisations corporelles en cours	19					AUTO - FINANCEMENT BRUT	19			
24	INVESTISSEMENTS BRUTS	20				21/2	Immobilisations corporelles				
2500/10	Avances et acomptes sur commandes d'immobilisations.....	21				24	Avances et acomptes sur commandes d'immobilisations.....	20			
2511	Prêts et créances, avec société mère, groupe.....	22				2500/10	Remboursements de prêts et créances à long terme	21			
2509/19	à long et moyen terme	23				2511	avec société mère, groupe.....	22			
252	Dépôt et cautionnements.....	24				2509/19	avec État et collectivités publiques.....	23			
260/1	Participations.....	25				26	avec autres.....	24			
262/9	Autres titres.....	26				275	Titres autres que les titres à court terme	25			
275	Quittance P B E.....	27					Quittance PBE (en cas d'investissement)				
	AUTRES VALEURS IMMOBILISÉES	28					CESSIONS OU REMBOURSEMENTS D'ACTIFS IMMOBILISÉS	29			
10	Fonds propres.....	29				10	Ressources de fonds propres (apport en capital, primes).....	30			
14	Remboursements de subventions.....	30				14	Subventions d'équipement.....	31			
16	Emprunts - obligations.....	31				16	Emprunts - obligations.....	32			
1700-20-50	avec société mère, groupe.....	32				1700-20-50	avec société mère, groupe.....	33			
171	Remboursements fournisseurs d'investissements	33				171	Fournisseurs d'investissements.....	34			
1752	dettes à long et moyen terme....	34				1752	avec État et collectivités publiques.....	35			
1753	avec les banques.....	35				1753	avec les banques.....	36			
1709-29-59	avec autres.....	36				1709-29-59	avec autres.....	37			
	REMB. DE CAPITAUX PERMANENTS	37					APPORTS EXTÉRIEURS DE CAPITAUX PERMANENTS	39			

TABLEAU 4 (suite)

N° COMPTES	EMPLOIS A PLUS D'UN AN	CODE INFO	MONTANTS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)		N° COMPTES	RESSOURCES A PLUS D'UN AN	CODE INFO	MONTANTS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)	
				ZONE FRANC	AUTRES ZONES					ZONE FRANC	AUTRES ZONES
107	Bénéfices distribués	40				10	Consolidation Par incorporation au capital de dettes à Par transform- Société mère, court terme tion en deltas groupe	40			
	Amortissements différés (de l'exercice)	41				1700-20-50		41			
	Prélèvement exploitant	42				171		42			
						1753		43			
						1709/29		44			
						52/59					
	TOTAL EMPLOIS	59						59			
	ACCR. DU FONDS DE ROULEMENT	69				385					
						381		69			
	TOTAL GÉNÉRAL	79				380		79			

TABLEAU 4 bis : ÉVOLUTION DU FONDS DE ROULEMENT

N° COMPTES	EMPLOIS	CODE INFO	VARIATIONS EN COURS D'EXERCICE (+ ou -)	N° COMPTES	RESSOURCES	VARIATIONS EN COURS D'EXERCICE (+ ou -)
30	Marchandises.....	50		40	Fournisseurs.....	
31	Matières et fournitures..	51		413	Clients. Avances et acomptes.....	
32	Déchet et rebuts.....	52		42	Personnel.....	
33	Emballages récupérables..	53		43	État.....	
34	Produits semi-ouvrés.....	54		44	Associés.....	
35	Produits finis.....	55		45	Sociétés apparentées.....	
36	Produits et travaux en cours.....	56		46	Créditeurs divers.....	
38	Stocks en cours de route, etc.....	57 58		47	Comptes de régularisation passif.....	
	VALEURS D'EXPLOITATION	59		50	Emprunts à moins d'un an	
403	Fournisseurs, avances et acomptes.....	60		53	Effets et warrants à payer	
41	Clients.....	61		56	Banques. Soldes créditeurs	
42	Personnel.....	62			DETTES A COURT TERMI	
44	État.....	63			Provisions pour déprécia- tion de l'actif circulant.	
45	Associés.....	64		39-49-59		
46	Sociétés apparentées.....	65				
48	Débiteurs divers.....	66				
	Comptes de régularisation					
51	Actif.....	67				
52	Prêts à moins d'un an....	68				
54	Titres à court terme.....	70				
	Effets et warrants à rece- voir.....	71				
55	Chèques et coupons à encaisser.....	72				
56	Banques et chèques pos- taux.....	73				
57	Caisses, comptes de régies d'avances.....	74				
	RÉALISABLE ET DISPONIBLE	79				
	ACTIF CIRCULANT (A)	89			PASSIF CIRCULANT (B)	
	PRÉLÈVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT NET (A-B-O)	90			ACCROISSEMENT DU FONDS DE ROULEMENT NET (A-B-O)	
	TOTAL	99			TOTAL	

ANNEXE 1 : ENGAGEMENTS HORS BILAN

ENGAGEMENTS	CODE INFO	MONTANTS	DONT ÉTRANGER (en milliers de francs)
			ZONE FRANC AUTRES ZONES
Avals et cautions reçus :			
— sur marchés.....	01		
— fiscaux.....	02		
— contre garanties bancaires.....	03		
— autres.....	04		
Part de capital correspondant aux actions déposées par les administrateurs en garantie de leur gestion.....	05		
Montant des garanties hypothécaires.....	06		
Autres garanties données.....	07		
ENGAGEMENTS ET SURETÉS RECUS	09		
SUR DETTES NE FIGURANT PAS AU BILAN			
Effets à l'escompte endossés.....	10		
Avals et cautions donnés :			
— sur marchés.....	11		
— fiscaux.....	12		
— contre garanties bancaires.....	13		
— autres.....	14		
Autres garanties données.....	15		
SUR DETTES FIGURANT AU BILAN			
Hypothèques accordées.....	16		
Autres garanties accordées.....	17		
ENGAGEMENTS ET SURETÉS DONNÉS	19		
Opérations de crédits-bail dont à moins d'un an	20		
Sommes restant à payer sur commandes d'immobili- sations.....	21		
Prêts consentis par l'entre- prise et non versés.....	22		
Emprunts accordés restant à encaisser.....	23		
Autres engagements réci- proques.....	24		
ENGAGEMENTS RÉCIPROQUES	29		

En milliers de francs (C.F.A.)

[illegible][illegible]

(4) Droits d'entrée : droits de douane et taxes acquittées au cordon douanier