

**INSTITUT MILLENNIUM FINANCES**



**COURS DE TRAVAUX D’INVENTAIRE**

**Licence 2 Finance Comptabilité**



**Chargé du cours :**

**M. Sayouba OUEDRAOGO**

**Auditeur comptable**

**Consultant Formateur Certifié**

**Associé – gérant de Noor i – Tech & Services**

# **SOMMAIRE**

[**SOMMAIRE** i](#_Toc41890061)

[**CHAPITRE 0 : INTRODUCTION AUX TRAVAUX D’INVENTAIRE** 1](#_Toc41890062)

[**I.** **Les généralités** 1](#_Toc41890063)

[**II.** **Les opérations d’inventaire** 1](#_Toc41890064)

[**CHAPITRE 1 : LES AMORTISSEMENTS** 4](#_Toc41890065)

[**I.** **Les généralités** 4](#_Toc41890066)

[**II.** **Les différents systèmes ou modes d’amortissement** 7](#_Toc41890067)

[**III.** **La comptabilisation** 16](#_Toc41890068)

[**CHAPITRE 2 : LES PROVISIONS ET LES DEPRECIATIONS** 19](#_Toc41890069)

[**I.** **Les dépréciations** 19](#_Toc41890070)

[**II.** **Les provisions pour risques et charges** 31](#_Toc41890071)

[**CHAPITRE 3 : LES SORTIES D’ELEMENTS D’ACTIFS** 34](#_Toc41890072)

[**I.** **La sortie d’éléments amortissables** 34](#_Toc41890073)

[**II.** **La cession d’éléments non amortissables** 38](#_Toc41890074)

[**CHAPITRE 4 : LES AUTRES REGULARISATIONS** 42](#_Toc41890075)

[**I.** **Les charges constatées d’avance** 42](#_Toc41890076)

[**II.** **Les produits constatés d’avance** 44](#_Toc41890077)

[**III.** **Les charges à payer** 45](#_Toc41890078)

[**IV.** **Les produits à recevoir** 47](#_Toc41890079)

[**V.** **Les remises, rabais et ristournes à obtenir** 48](#_Toc41890080)

[**VI.** **Les remises, rabais et ristournes à accorder** 48](#_Toc41890081)

[**VII.** **La régularisation des comptes caisse** 49](#_Toc41890082)

[**CHAPITRE 5 : L’ETAT DE RAPPROCHEMENT BANCAIRE** 51](#_Toc41890083)

[**I.** **Définition** 51](#_Toc41890084)

[**II.** **Intérêts de l’état de rapprochement bancaire** 51](#_Toc41890085)

[**III.** **Elaboration de l’état de rapprochement bancaire** 51](#_Toc41890086)

[**CHAPITRE  6 : LES ETATS FINANCIERS DE BASE : BILAN ET COMPTE DE RESULTAT** 60](#_Toc41890087)

[**I.** **Le Bilan** 60](#_Toc41890088)

[**II.** **Le Compte de résultat** 70](#_Toc41890089)

[**TABLE DES MATIERES** ii](#_Toc41890090)

# **CHAPITRE 0 : INTRODUCTION AUX TRAVAUX D’INVENTAIRE**

## **Les généralités**

A la date de clôture, l’entreprise doit présenter ses états financiers de l’exercice qui vient de s’achever, à savoir le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie et les notes annexes.

Ces états ne découlent pas directement de la balance des comptes que nous avons élaboré à partir des enregistrements courants et qui porte le nom de balance avant inventaire. Il faut s’assurer que le contenu des comptes qui vont servir à la présentation des états financiers est sincère et correspond bien à la situation réelle de l’entreprise à la date de fin d’exercice.

Pour cela il faut procéder à une analyse critique du contenu de tous les comptes. Cet ensemble d’opérations est appelé opérations d’inventaire ou de travaux de fin d’exercice.

Schématiquement, la démarche est la suivante :

Sur la base des pièces justificatives au cours de l’exercice

Entre la date de clôture et la date d’arrêté des compte

Balance avant inventaire

Etats financiers

Balance après inventaire

Travaux d’inventaire

Enregistrements courants

Les travaux d’inventaire vont générer des écritures dites « d’inventaire » qui viendront modifier le contenu des comptes en vue de la présentation des états financiers.

## **Les opérations d’inventaire**

Les opérations d’inventaire comprennent d’une part les régularisations et d’autres parts des regroupements.

### **Les régularisations**

Les régularisations consistent d’abord en une révision de tous les comptes c’est-à-dire une vérification de la comptabilité à partir des libellés et des pièces justificatives. Ce travail permet de connaitre le contenu de tous les comptes.

#### **La régularisation des comptes de gestion**

* Il faut vérifier le contenu c’est-à-dire s’assurer que les éléments qui figurent dans les comptes correspondent bien à la période qui s’achève ;
* Retirer tous les éléments qui ne concernent pas ladite période ;
* Rechercher tous les éléments qui appartiennent à la période et ne figurent pas en comptabilité et les enregistrer.

#### **La régularisation des comptes de bilan**

Il faut vérifier que le solde de tous les comptes correspond à la réalité.

* Immobilisations
  + Vérifier les comptes à partir des factures ;
  + Constater la présence physique de toutes les immobilisations inscrites en comptabilité ; décomptabiliser celles qui ne sont plus là ;
  + Calculer et enregistrer l’amortissement de l’année ;
  + Se rassurer que la valeur comptable nette correspond à la réalité, si non pratiquer une dépréciation ;
* Stocks
  + Faire un inventaire physique de tous les stocks ;
  + Comparer les résultats de l’inventaire physique avec les données de la comptabilité (faire des régularisations le cas échéant) et éventuellement constater des dépréciations ;
  + Annuler le stock initial ;
  + Constater le stock final.
* Créances et dettes
  + S’assurer que les soldes des comptes clients et fournisseurs sont justifiés et correspondent à des factures non encore payées (pointage entre les factures et les règlements) ;
  + Vérifier la solvabilité des clients (les inscrire en clients douteux le cas échéant et constituer des dépréciations) ;
  + Evaluer les créances et dettes en devise au cours du jour.
* Titres
  + Comparer le coût d’acquisition avec le cours de clôture de l’exercice et constater éventuellement des dépréciations
* Banque
  + Faire les états de rapprochement non encore établi pour vérifier le solde de tous les comptes bancaires puis passer les écritures de régularisations.

Ces opérations sont en général regroupées en quatre catégories plus précises :

* Les amortissements ;
* Les provisions et dépréciations ;
* Les autres régularisations.

Après ces opérations, il est souhaitable d’établir alors une nouvelle balance qui fait apparaitre les soldes définitifs de tous les comptes et sert de base aux opérations de regroupement.

### **Le regroupement**

Le regroupement consiste à :

* Remplacer les comptes de charges et de produits par le compte de résultat ;
* Virer le solde du compte de résultat dans le compte bénéfice ou perte ;

Il est alors indispensable d’établir une balance après inventaire :

* Tous les comptes de charges et de produits sont soldés ;
* Le compte de résultat est établi à partir des écritures de regroupement ;
* Les comptes qui restent non soldés permettent d’établir le bilan…

Nous procédons enfin à la clôture des comptes de bilan en soldant tous les comptes d’actif et de passif.

# **CHAPITRE 1 : LES AMORTISSEMENTS**

## **Les généralités**

### **La définition**

Aux termes des dispositions de l’article 45 de l’acte uniforme relatif au droit comptable et à l’information financière (AUDCIF) de l’OHADA « l’amortissement consiste pour une entité à répartir le montant amortissable du bien sur sa durée d’utilité selon un plan prédéfini ».

L’amortissement peut être définit comme l’amoindrissement de la valeur d’une immobilisation qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps, l’usage ou en raison du changement de technologie, de l’évolution des marchés ou de tout autre cause.

### **Les fonctions de l’amortissement**

En général, on reconnait à l’amortissement une triple fonction : une fonction comptable, une fonction financière et une fonction économique.

#### **La fonction comptable**

La pratique de l’amortissement permet de garantir la sincérité du bilan et l’image fidèle qu’il doit refléter. Supposons qu’une entreprise ait acheté un camion pour une valeur de 40 000 000 dont la durée d’utilité est estimée à 4 ans. Le camion sera inscrit au bilan pour sa valeur d’acquisition. A la fin d’une année d’utilisation, l’entreprise doit pratiquer un amortissement qui correspond à la diminution de la valeur du camion. Si cette dépréciation est de 10 000 000, en pratiquant l’amortissement, le camion figurera au bilan pour sa valeur nette c’est-à-dire 30 000 000. A la fin de la durée d’utilisation, la valeur comptable du camion sera nulle ; il sera totalement amorti.

#### **La fonction financière**

L’amortissement qui vient diminuer la valeur de l’immobilisation constitue par ailleurs une charge qui vient en diminution du résultat. Mais cette charge n’est pas décaissée, elle ne se traduit pas par une dépense. Comme il n’y a pas de sortie d’argent, les sommes correspondantes restent à la disposition de l’entreprise. Ainsi, au bout des quatre années d’utilisation, l’entreprise aura reconstitué les ressources nécessaires au renouvellement de son camion pour sa valeur de départ 40 000 000.

#### **La fonction économique**

Sur le plan économique, l’amortissement permet la répartition du coût d’acquisition de l’immobilisation sur sa durée d’utilité. Le coût d’utilisation du camion est ici de 10 000 000 et sera intégré au coût de revient déterminé par la comptabilité analytique.

### **Les éléments amortissables**

Pour qu’une immobilisation soit amortissable, deux conditions doivent être remplies :

* L’immobilisation doit être inscrite à l’actif du bilan ;
* L’immobilisation doit être de nature à se déprécier ou à s’user avec le temps.

L’usure peut être physique, technique ou juridique. **L’usure physique** concerne surtout les immobilisations corporelles telles que les bâtiments et le matériel. **L’usure technique** est beaucoup liée à l’évolution technologique ; par exemple la diminution de la valeur d’un ordinateur tient moins à l’usure physique qu’à l’apparition sur le marché de modèle beaucoup plus performants et moins chers. **L’usure juridique** concerne certains droits dont la durée est limitée dans le temps ; par exemple les brevets d’inventeurs accordent à leur inventeur un monopole d’une durée de vingt ans.

Les immobilisations incorporelles et corporelles sont généralement amortissables. Néanmoins, certaines immobilisations ne sont pas amortissables parce que la dépréciation constatée n’est pas irréversible. C’est le cas des terrains ou du fonds commercial. Les terrains ne sont amortissables que dans des carrières (il y a dépréciation du fait de l’épuisement dû à l’extraction des matériaux).

Le fonds commercial n’est pas amortissable car sa durée d’utilité est présumée non limitée, c’est-à-dire qu’il n’y a pas de limite prévisible à la durée durant laquelle il procurera des avantages économiques à l’entité.

En revanche le fonds commercial doit obligatoirement être amorti lorsque la durée d’utilité est limitée et déterminable au regard de certains critères. Ces critères sont par exemple :

* Lorsque le fonds commercial est adossé à un contrat (par exemple un contrat de concession) ou à une autorisation légale (par exemple une autorisation d’extraction d’une mine) ayant une durée d’utilité limitée ;
* Lorsqu’une décision d’arrêter l’activité à laquelle le fonds commercial est rattaché est précisée par l’entité ;
* Lorsque le fonds commercial est attaché à l’exploitation d’une carrière dont la durée est physiquement limitée.

Les brevets, licences, et marques sont amortissables car ils sont destinés à tomber dans le domaine public, à l’expiration d’un certain nombre d’années.

### **Terminologie usuelle**

Certains termes sont d’usages courant en matière d’amortissement. Ce sont entre autres :

#### **La valeur d’origine**

La valeur d’origine correspond à la valeur pour laquelle le bien doit être enregistré en comptabilité. L’acte uniforme relatif au droit comptable et à l’information financière prescrit, en son article 36 l’enregistrement des biens au coût historique, constitué :

* Soit du coût réel d’acquisition en cas d’achat ;
* Soit du coût réel de production en cas de production immobilisée ;
* Soit de la valeur d’apport en cas d’apport en société ;
* Soit de la valeur actuelle en cas d’acquisition à titre gratuit ;
* Soit à la valeur actuelle de celui des deux éléments dont l’estimation est plus fiable en cas d’échange.

En cas d’achat, l’enregistrement des biens se fait « au coût réel d’acquisition ». Selon l’article 37 de l’acte uniforme relatif au droit comptable et à l’information financière, ce coût est formé :

* Du prix d’achat définitif indiqué par la facture nette de remises et de rabais commerciaux, d’escompte de règlement ;
* Des « charges accessoires rattachables directement à l’opération d’achat » :
* Frais de transport et d’assurances, droit de douanes et de transit,
* Commissions, honoraires d’architecte ;
* Droit d’enregistrement, honoraires de notaires, frais d’actes ;
* Des « charges d’installation nécessaires pour mettre le bien en état d’utilisation » : préparation ; montage et mise en route.
* De l’estimation relatif au démantèlement, à l’enlèvement de l’immobilisation et à la remise en l’état du site sur lequel elle est située si cette obligation incombe à l’entité. Ces éléments sont pris en TTC si l’entité n’est pas habilitée à déduire la TVA et HT dans le cas contraire.

La base amortissable correspond à la différence entre le coût d’entrée ou la VO et la valeur résiduelle.

#### **La date d’acquisition et date de mise en service**

La date d’acquisition est la date à laquelle l’immobilisation a été achetée (date de facturation ou de livraison). La base de calcul des amortissements commence à partir de la date de mise en service est la date à laquelle l'actif immobilisé est en l'état et en lieu d'utilisation prévue par l'entité. Elle n'entraîne en principe aucune écriture comptable, mais constitue, en principe, le point de départ de l'amortissement.

#### **La durée d’utilité (d)**

La durée d’utilité est soit :

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

C’est le nombre d’année d’utilisation prévue ou la durée d’utilisation probable pour un bien.

#### **L’annuité d’amortissement (a)**

C’est la dépréciation subie par un bien au cours d’un exercice comptable. Autrement dit l’annuité d’amortissement d’une immobilisation est le montant de l’amortissement pratiqué à la fin d’un exercice donné.

#### **La valeur comptable nette (VCN)**

Elle est la différence, à une date donnée, entre la valeur d’origine et la somme des annuités d’amortissement pratiqués à cette date.

#### **Le taux d’amortissement (t)**

L’annuité d’amortissement est souvent calculée en multipliant la valeur d’entrée (ou la valeur comptable nette) par un coefficient appelé taux d’amortissement.

Le plus souvent ce taux d’amortissement est calculé en fonction de la durée probable d’utilisation.

#### **Le plan ou tableau d’amortissement**

Le plan d’amortissement donne le montant des amortissements prévisionnels à pratiquer sur l’immobilisation chaque année depuis sa date d’acquisition ou de mise en service jusqu’à sa dernière année d’utilisation.

Il peut se présenter comme suit :

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Années | Base amort. | Durée d’amt | Taux | Annuités | Cumul | VCN |
|  |  |  |  |  |  |  |

## **Les différents systèmes ou modes d’amortissement**

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

* Le **mode linéaire ou constant** qui conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif ;
* Le **mode dégressif** qui présente deux variantes ; amortissement **dégressif fiscal** qui conduit à un amortissement décroissant puis constant sur la durée probable d’utilisation du bien et amortissement **dégressif à taux décroissant** qui conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l’actif ;
* Le **mode des unités de production ou unités d'œuvre** (nombre de pièces produites, heures de fonctionnement, nombre de kilomètres parcourus, nombre d'heures de travail etc.) qui donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif ;
* Le **mode accéléré** qui ajoute une annuité supplémentaire à la première annuité.

### **L’amortissement linéaire ou constant**

#### **Principe**

C’est fiscalement l’amortissement minimum que doit constater toute entreprise à la clôture de l’exercice. On dit de ce mode d’amortissement qu’il est économique et que c’est l’amortissement de droit commun.

Selon ce système, l’annuité à calculer chaque année est la même sur toute la durée d’utilisation de l’immobilisation. Autrement dit dans ce procédé les annuités calculées sur une immobilisation sont proportionnelles à la durée d’utilisation prévue.

En mode linéaire, si l’immobilisation est acquise en cours d’exercice, le calcul de la première et de la dernière annuité se font au prorata temporis c’est-à-dire proportionnellement au temps que l’immobilisation a passé dans l’entreprise.

#### **Formule**

De façon générale, l’annuité d’amortissement est calculée par les formules suivantes :

(Avec “n“ en année)

(Avec “n“ en mois)

(Avec “n“ en jours)

Le taux d’amortissement linéaire ***t*** est fonction de la durée de vie ***d*** prévue

si ***d*** est exprimée en année

Si ***d*** est exprimée en mois

#### **Application**

**Application 1 :** **Cas d’un bien sur lequel la TVA est récupérable**

La société EPSON a acquis le 02/01/17, une machine industrielle à 5 000 000 HT, escompte 10%, transport HT 500 000, installation 200 000 HT, TVA 18%, avance versée 1 800 000.

**TAF :**

1. Présentez la facture de la machine et passer l’écriture d’acquisition ;
2. Déterminez la base amortissable ;
3. Déterminez les taux d’amortissement linéaire correspondant à des durées de vie de 4 ans, 5 ans, 6 ans2/3 et 8 ans ;
4. Calculez les annuités des années 2017, 2018 et 2019, ainsi que la VCN au 31/12/19, sachant que la machine est amortissable sur 5 ans linéairement.

**Application 2**

Le 01/01/18, la société HOUNGS achète un mini bus destiné aux tournées touristiques de son personnel, Brut HT 15 000 000, remise 10%, escompte 10%, Port HT 500 000, TVA 18% non récupérable, avance versée 7 910 000.

**TAF :**

1. Présenter la facture du véhicule et passer l’écriture d’acquisition ;
2. Déterminer la base amortissable du véhicule ;
3. Calculer les annuités des exercices 2018 et 2019.

**NB : Le véhicule amortissable linéairement sur 4 ans est mis en service le même jour.**

**Application 3**

Acquisition d’un matériel et outillage HTZ100 le 01/05/2019 : le prix d’achat HT 9 000 000, droit de douane et frais de transit 3 000 000, TVA 18%. La durée d’utilisation prévue est de 5 ans.

**Travail à faire :**

1. Présenter les écritures d’acquisition du matériel.
2. Calculer la première annuité d’amortissement au 31/12/2019.
3. Présenter le plan d’amortissement du matériel.
4. Passer l’écriture nécessaire au 31/12/2019.
5. Présenter l’extrait du bilan au 31/12/2010

**Application 5**

Une entreprise a acquis le 06/03/2018 une voiture Peugeot 407 pour 7 080 000 TTC. Ce matériel doit être amorti sur 8 ans. TVA 18%.

**Travail à faire :** Calculer la première annuité d’amortissement au 31/12/2018.

### **L’amortissement accéléré**

Selon l’article 77 du code général des impôts du Burkina Faso peuvent faire l’objet d’un amortissement accéléré les matériels et outillage neufs d’une durée de vie supérieur à cinq (05) ans et utilisés exclusivement pour les opérations industrielles de fabrication, de transformation, de manutention, de transport, à des activités de boulangerie ou d’exploitation minière ou hôtelière.

#### **Principe**

En mode accéléré, le montant de la première année d’amortissement est calculé selon le système linéaire plus une annuité entière (soit un an d’amortissement) réduisant ainsi la durée normale d’une année.

Pour les immobilisations bénéficiant de l’amortissement accéléré, la règle du prorata temporis doit également s’appliquer. Ainsi sur les immobilisations acquises en cours d’exercice comptable, la première annuité d’amortissement sera égale à la somme de l’annuité calculée au prorata temporis plus une annuité complète.

#### **Formule**

La formule de calcul de l’amortissement accéléré est semblable à celle de l’amortissement linéaire. La seule différence est que l’on ajoute à la première annuité accélérée une année complète d’amortissement. Nous aurons donc à la première année d’amortissement une annuité correspondant à deux ans si le bien est acquis en début d’exercice et une annuité correspondant à un an et quelques mois si le bien est acquis en cours d’exercice.

Le taux accéléré se calcule de la même manière que le taux linéaire.

* Pour les immobilisations acquises en début de période
* Pour les immobilisations acquises en cours de période

#### **Applications**

**Application 1**

Une entreprise a acheté le 30/04/2018 un matériel d’une valeur de 15 000 000. La durée probable d’utilisation est de 6 ans 8 mois. Le matériel est amorti selon le mode accéléré.

**TAF :**

1. Calculez la première annuité d’amortissement au 31/12/2018
2. Présenter le tableau d’amortissement du bien.

**Application 2**

Présenter le tableau d’amortissement accéléré d’un matériel mis en service le 01/01/2017 pour une valeur de 18 000 000 et dont la durée d’utilisation prévue est de 5 ans.

### **L’amortissement dégressif à taux décroissants**

#### **Principe**

Le mode d'amortissement dégressif à taux décroissant ou méthode SOFTY (Sum Of The Year's digits) consiste à amortir l'immobilisation selon une suite arithmétique décroissante par l'application d'un taux décroissant à la base amortissable.

L'amortissement dégressif à taux décroissant est utilisé lorsqu'il permet au mieux de traduire le rythme de consommation des avantages économiques attendus. Ce mode d'amortissement comptable ou économiquement justifié conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'immobilisation.

#### **Formule**

* Calcul du taux décroissant

Le taux décroissant (Td) est obtenu en faisant le rapport entre le nombre d'années restant à courir jusqu'à la fin de la durée d'utilité du bien et de la somme des numéros d'ordre de l'ensemble des années :

Ainsi, pour une durée d'utilité de 5 ans par exemple, on aura :

* Somme des numéros d'ordre de l'ensemble des années : 1 +2 +3 +4 + 5 = 15 ;
* Le taux décroissant est obtenu comme suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Années*** | ***Taux*** |  | ***Années*** | ***Taux*** |
| 1 | 5/15 = 33,33% |  | 4 | 2/15 = 13,33% |
| 2 | 4/15 = 26,67% |  | 5 | 1/15 = 06,67% |
| 3 | 3/15 = 20,00% |  |  |  |

* Calcul de l’annuité d'amortissement (a)

La base d'amortissable reste constante d'un exercice à l'autre.

Remarque : si l'on désigne par ***n*** le nombre d'année, ***VO*** la valeur à amortir et ***p*** une année quelconque, la dotation aux amortissements de l'année ***p*** s'obtient grâce à la formule suivante :

La suite des dotations est en progression arithmétique décroissante.

#### **Application**

**Application 1**

La société PlatiCool acquiert une machine le 01/01/19 au coût de 25 000 000. La durée d’utilité du bien est estimé à 5 ans et sa valeur résiduelle à 1 000 000.

TAF : Présentez le tableau d’amortissement dégressif selon la méthode SOFTY.

**Application 2**

Reprendre l’application 1 en supposant que le bien a été acquis le 01/04/2019 ; les autres informations restant inchangées.

### **L’amortissement dégressif fiscal**

Peuvent bénéficier de ce système d’amortissement, les matériel et outillage neufs et ayant une durée de vie supérieure ou égale à 3 ans.

#### **Principe**

Ce mode d’amortissement est déterminé par application s’un taux sur la valeur nette comptable au début de chaque exercice. Il s’agit d’un amortissement fiscal et son application est facultative pour l’entreprise.

Selon les dispositions fiscales trois conditions essentielles doivent être réunies pour qu’un bien puisse être amorti suivant le mode dégressif :

* Le bien doit être neuf ;
* Sa durée de vie doit être supérieur ou égale à trois ans ;
* L’amortissement dégressif doit être fiscalement autorisé (article 78 du code général des impôts du Burkina Faso).

#### **Formule**

* Calcul du taux dégressif

Le taux dégressif est obtenu en appliquant au taux linéaire calculé en fonction de la durée de vie, des coefficients institués par la législation fiscale.

Les coefficients varient suivant la durée d’utilisation prévue du bien. On obtient le tableau suivant :

|  |  |
| --- | --- |
| Durée normale d’utilisation | Coefficient |
| 3 ans - 4 ans  5 ans - 6 ans  Plus de 6 ans | 1,5  2  2,5 |

* Calcul de l’amortissement dégressif

En amortissement dégressif, les annuités sont calculées à partir de la valeur comptable nette (VCN) sauf la première annuité qui est calculée sur la valeur d’origine.

Il convient alors de calculer après chaque année d’amortissement le taux linéaire correspondant au nombre d’années restant à courir afin de le comparer au taux dégressif calculé. A partir du moment où le taux linéaire calculé devient supérieur au taux dégressif alors les amortissements restants deviennent des constants et peuvent être calculés comme suit :

Exemple : Pour un bien dont la durée d’utilité est de 5 ans le taux dégressif correspondant s’obtient par

L’évolution des taux à appliquer peut se présenter comme suit :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Années** | **Taux dégressif** | **Taux linéaire** | **Taux à appliquer** |
| 1 | 40% | 100/5 = 20% | 40% |
| 2 | 40% | 100/4 = 25% | 40% |
| 3 | 40% | 100/3 = 33,33% | 40% |
| 4 | 40% | 100/2 = 50% | 50% |
| 5 | 40% | 100/1 = 100% | 100% |

* **Présentation du plan d’amortissement dégressif**
* **Cas d’acquisition en début de période**

Soit ***t*** le taux dégressif et ***VO*** la valeur d’origine HT :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Année** | **VCN début de période** | **Taux** | **Annuités** | **VCN fin de période** |
| 1 | VO | t |  |  |
| 2 |  | t |  |  |
| 3 |  | t |  |  |
| ‘’  ‘’  ‘’ | ‘’  ‘’  ‘’ | ‘’  ‘’  ‘’ | ‘’  ‘’  ‘’ | ‘’  ‘’  ‘’ |
| n-1 |  | t |  |  |
| n |  | t |  |  |

**Remarques importantes :** On constate qu’à partir du tableau on peut tirer les conséquences suivantes :

On peut calculer les annuités dégressives de n’importe quelle année par la formule suivante :

Exemple : Annuité de la 3ème année : ⇨

* On peut facilement calculer la VCN dégressive de n’importe quelle année par la formule suivante **:**

Exemple : la VCN de la 3ème année :

* À partir de deux annuités successives on peut calculer le taux dégressif par cette formule :

Exemple :

* De même on peut calculer le taux dégressif si on connait deux VCN successives par la formule suivante :
* **Cas d’acquisition en cours de période**

Soit ***t*** le taux dégressif, VO la valeur d’origine HT et ***m*** le nombre de mois que l’immobilisation a passé dans l’entreprise dans sa première année d’utilisation :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Année** | **VCN début de période** |  | **Annuités** | **VCN fin de période** |
| 1 | VO | t |  |  |
| 2 |  | t |  |  |
| 3 |  | t |  |  |
| ‘’  ‘’  ‘’ | ‘’  ‘’  ‘’ | ‘’ | ‘’  ‘’  ‘’ | ‘’  ‘’  ‘’ |
| n-1 |  | t |  |  |
| n |  | t |  |  |

**Remarques importantes :** on peut tirer les constats suivants à partir du tableau :

* On peut calculer l’annuité de n’importe quelle année par la formule suivante :
* Avec la formule suivante on peut calculer la VCN de n’importe quelle année :

#### **Applications**

**Application 1**

La société BIG-BEN achète le 01/01/2007 un matériel et outillage pour une valeur de 10 000 000 HT. Ce matériel est amorti selon le système dégressif sur 5 ans.

**Travail à faire :** Présenter le plan d’amortissement du bien.

**Application 2**

Acquisition par FASOBIO le 01/04/2006 une voiture pour 12 000 000 F amortissable selon le mode dégressif sur 10 ans.

**Travail à faire :** Dresser le plan d’amortissement de la voiture.

### **L’amortissement par unité d’œuvre**

#### **Principe**

Ce mode d'amortissement consiste à repartir le montant amortissable en fonction d'unités d'œuvre qui peuvent être le nombre de de produits fabriqués, le nombre de kilomètres parcourus, le nombre d'heures de fonctionnement d'une machine, nombre d'heure de travail, etc.

#### **Formule**

L'annuité d'amortissement est obtenue en multipliant la base amortissable par le rapport entre le nombre d'unités d'œuvre consommés pendant l'exercice et le nombre total d'unités d'œuvre prévues.

Le nombre total d'unités d'œuvre prévues est déterminé en fonction de la durée d'utilité de l'immobilisation.

**Remarque**: pour le calcul des annuités d'amortissement, on n'applique pas de prorata temporis car les annuités se calculent en fonction des unités d'œuvres consommées et non en fonction du temps.

#### **Application**

**Application 1**

Le 01/01/2019, une entité a acquis une machine-outil dont le coût d'acquisition est de 5 500 000. La valeur résiduelle est estimée à 500 000. La durée d'utilité de la machine est estimée à 5 ans.

On vous indique que les avantages économiques attendus sur les 5 exercices sont mesurés en fonction des unités fabriquées soit respectivement :

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Années | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | Total |
| Unités fabriquées | 150 000 | 250 000 | 250 000 | 50 000 | 50 000 | 750 000 |

### **L’amortissement dérogatoire**

Est appelé amortissement dérogatoire l’amortissement ou la fraction d’amortissement ne correspondant pas à l’objet normal d’un amortissement pour dépréciation et comptabilisé en application de textes fiscaux.

Lorsque la dotation fiscalement autorisée dépasse la dotation économique, la différence est enregistrée :

* Au débit du compte 851 « dotations aux provisions réglementées » ;
* Au crédit du compte 151 « amortissements dérogatoires »

Lorsque la dotation fiscale devient inférieure à la dotation économique ; la différence est une reprise enregistrée :

* Au débit du compte 151 « amortissements dérogatoires » ;
* Au crédit du compte 861 « Reprise de provisions réglementées »

**Application**

La société BIG-BEN achète le 01/01/2007 un matériel et outillage pour une valeur de 10 000 000 HT. Ce matériel est amorti selon le système dégressif sur 5 ans.

**Travail à faire :** Présenter le plan d’amortissement du bien en tenant compte de l’amortissement dérogatoire.

## **La comptabilisation**

### **La comptabilisation de l’acquisition**

* Lors de l’acquisition de l’immobilisation

Si le bien est acheté auprès d'un tiers, achat précédé d'un acompte, l'écriture sera lors du versement

* Lors du paiement de l’avance

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 25. | 5. | Avances et acomptes versées sur immobilisations  Trésorerie  (Paiement avance) | Avance | Avance |

* A la réception de la facture du fournisseur l’écriture suivante doit être passée

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 2.  4451 | 25.  481 ou  404 | Immobilisations  Etat, T.V.A. récupérable sur immobilisations  Avances et acomptes versées sur immobilisation  Fournisseurs d'investissements ou  Four., acquisitions courantes d'immobilisations  (Acquisition d’immobilisation) | VO HT  TVA | Avance  N.A.P  N.A.P |

### **La constatation de l’amortissement**

Pour que l'amortissement n'affecte pas les comptes d'immobilisations 21 à 24 eux-mêmes, le SYSCOHADA préconise l'amortissement indirect, c'est-à-dire l'utilisation de comptes d'amortissements qui sont des démembrements des comptes d'immobilisations, sur la base de l'écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 681  852 | 28… | Dotations aux amortissements d’exploitation  Dotations aux amortissements HAO  Amortissement de…….  (constatation des amortissements) | annuité | annuité |

Le compte principal 28 est subdivisé à l'image des comptes 21 à 24. Ses soldes créditeurs figureront à l'actif du Bilan, en soustraction.

En règle générale, les dotations relèvent du compte 681, même si elles concernent un exercice antérieur, et cela malgré le principe de la spécialisation des exercices. Seules relèvent du compte 852 les dotations dues à la restructuration de l'entité, ou à des événements extraordinaires.

Les amortissements dérogatoires sont des provisions réglementées ils ne correspondent pas à une répartition du montant amortissable du bien sur sa durée d'utilité et sont enregistrés comme suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 851 | 151 | Dotations aux provisions réglementées  Amortissement dérogatoire  (constatation des amortissements) | X | X |

Toute modification significative dans l'environnement juridique, technique, économique de l'entité et dans les conditions d'utilisation du bien est susceptible d'entraîner la révision du plan d'amortissement en cours d'exécution. En cas de révision d'un plan d'amortissement (cas a priori très rare), les reprises éventuelles sont enregistrées comme suit, selon le cas.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 28 | 798  862 | Amortissement de…….  Reprise d’amortissement  Reprise HAO d’amortissement  (constatation des amortissements) | X | X  X |

**Application**

Reprenez toutes les applications en passant les écritures comptables relatives aux acquisitions et aux amortissements.

# **CHAPITRE 2 : LES PROVISIONS ET LES DEPRECIATIONS**

Le SYSCOHADA fait la distinction entre la dépréciation et la provision définies par les articles 46 et 48 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable. Désormais, les dotations ou charges pour dépréciations indiqueront d'une perte de valeur d'un élément d'actif alors que les dotations ou charges pour provisions constituent un passif externe (dette) dont l'échéance ou le montant est incertain.

## **Les dépréciations**

### **Définition**

L'article 46 de l'Acte uniforme relatif au Droit comptable et à l’information financière (AUDCIF) définit la dépréciation comme la perte de valeur d'un actif. A la clôture de chaque exercice une entité doit apprécier, s'il existe un quelconque indice qu'un actif a subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur actuelle de l'actif concerné et la comparer avec la valeur nette comptable.

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

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

### **Les dépréciations des immobilisations**

Les dépréciations peuvent concerner aussi bien les immobilisations amortissables que les immobilisations non amortissables.

On constate une dépréciation lorsque la **valeur actuelle** de l’immobilisation est **inférieure** à sa **valeur comptable nette.**

La dépréciation correspond à la différence positive entre la valeur nette comptable et la valeur actuelle.

Après la dépréciation d’un bien, la valeur comptable est remplacée par la valeur actuelle.

#### **Constatation des dotations**

Les dotations aux dépréciation des immobilisations sont constatées selon le schéma comptable suivant :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6913  6914  6972 | 29. | Dotation aux dépréciations des I I  Dotation aux dépréciations des I C  Dotation aux dépréciations des I F  Dépréciation de …  (constatation des dépréciations) | X  X  X | X |

**Application 1**

Les coûts d’acquisitions d’un fonds commercial et des titres de participations SOTRAFT – BF sont respectivement de 2 400 000 et de 1 000 000. Au 31/12/2017 les valeurs actuelles s’élèvent respectivement à 1 900 000 et 960 000.

TAF : Passer les écritures de régularisations nécessaires au 31/12/2017.

#### **Ajustement des dépréciations**

Etant donné le caractère réversible des dépréciations, elles peuvent donner lieu à des ajustements à la clôture de chaque exercice.

* Les dépréciations sont réajustées à la hausse lorsqu’à la clôture la perte de valeur augmente. Dans ce cas il faut constituer une dotation complémentaire selon l’écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6913  6914  6972 | 29. | Dotation aux dépréciations des I I  Dotation aux dépréciations des I C  Dotation aux dépréciations des I F  Dépréciation de …  (constatation des dépréciations) | X  X  X | X |

* Les dépréciations sont réajustées à la baisse lorsqu’à la clôture la perte de valeur diminue ou disparait. Cet ajustement est comptabilisé comme suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 29. | 7913  7914  7972 | Dépréciation de …  Reprise de dépréciations des I I  Reprise de dépréciations des I C  Reprise de dépréciations des I F  (Reprise des dépréciations) | X | X  X  X |

**N.B :** de façon générale, lorsque la raison pour laquelle la dépréciation a été constitué n’existe plus, il convient de procéder à son annulation par une reprise intégrale (cas de cession de l’immobilisation par exemple)

**Application 2**

Au 31/12/2018 la valeur actuelle des titres de participation de la SOTRAFT – BF ont été réévalués 990.000 et le fonds commercial à 1 800 000.

TAF : Passer les écritures de régularisations qui s’imposent au 31/12/2018.

**Application 3**

A l’inventaire du 31/12/2018, nous faisons les constats suivants dans la société SOCOF :

* Les terrains de constructions A et B acquis respectivement pour 6 000 000F et 9 000 000F sont estimés à 14 000 000F et 7 500 000F.
* Les éléments incorporels du fonds commercial (clientèle, achalandage et enseignes) qui ont été évalués à 40 000 000 F sont estimés à 35 000 000 F ;
* Les logiciels acquis pour 25 000 000 F valent en réalité 20 000 000 F ;
* Les titres de participation acquis pour 54 000 000 F dont 1 200 000F de frais accessoires d’achat ont une valeur d’usage de 45 000 000 F ;
* Un véhicule acquis pour 18 000 000 F le 31/03/16 a été accidenté, ce véhicule a été réparé par la suite et est amortissable au taux linéaire de 20%. Sa valeur vénale ne dépasse pas 6 000 000 F.

TAF :

1. Calculer les pertes probables ;
2. Régulariser les écritures d’inventaire au 31/12/18.

**Application 4**

A l’inventaire du 31/12/2018, on extrait les comptes suivants de la balance de la SOCIF.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N° Cptes | Intitulés | Soldes | |
| Débit | Crédit |
| 213  215  222  231  245  261  2831  2845  2913  2915  2922  2961 | Logiciel  Fonds commercial  Terrains nus  Bâtiments  Matériels de transport  Titres de participation  Amortissements des bâtiments  Amortissements du matériel de transport Provisions pour dépréciation du fonds commercial  Provisions pour dépréciation des logiciels  Provisions pour dépréciation des terrains nus  Provisions pour dépréciation des titres de participation | 25 000 000  35 000 000  25 000 000  60 000 000  16 000 000  50 000 000 | 18 000 000  8 800 000  6 000 000  5 000 000  8 000 000  5 000 000 |

Renseignements complémentaires

* Les éléments du fonds commercial sont estimés à 42 000 000.
* Les bâtiments sont amortis au taux constant de 3%, système linéaire ; une inondation les a gravement endommagés on estime leur valeur probable de réalisation à 30 000 000f, les bâtiments sont acquis le 01/01/08.
* Les terrains nus ont une valeur actuelle de 10 000 000 F.
* Les titres de participation ont une valeur probable de réalisation de 47 000 000F.
* Les logiciels valent en réalité 21 200 000 F.
* Le matériel de transport a été acquis le 01/04/15 au taux de 20%, système linéaire ; valeur actuelle = 5 000 000 F.

**TAF :**

1. Présenter le tableau de calculs des provisions
2. Passer les écritures de régularisation à l’inventaire 31/12/18.

### **Les dépréciations des actifs à court terme**

Les actifs à court terme suivant peuvent faire l’objet de dépréciation : les stocks, les créances, et les titres de placement. Pour les actifs à court terme on ne parle pas de dotation aux dépréciations mais plutôt de charges pour dépréciation. Ces charges pour dépréciations sont comptabilisées dans des sous comptes 65 « autres charges » et sont pris en compte dans le calcul de la valeur ajoutée.

En ce qui concerne les titres de placement, la dépréciation constatée est une charge financière de l’exercice et la reprise constitue un produit financier. Ces dépréciations n’entrent pas dans le calcul de la valeur ajoutée mais plutôt du résultat financier.

#### **Les charges pour dépréciation des stocks**

À la fin de chaque exercice comptable, on procède à l’inventaire des stocks, puis à leur évaluation aux coûts d’achat ou de production. Les stocks détériorés ou démodés doivent faire l’objet d’une dépréciation. La charge pour dépréciation des stocks est calculée par l’entreprise dès lors que la valeur actuelle ou la valeur de réalisation probable des stocks détériorés est inférieure à leur valeur d’entrée ou coût d’acquisition.

Le montant de la dépréciation à constater est égal à la différence entre la valeur d’entrée du stock et sa valeur actuelle ou de réalisation probable en fonction de la nature du stock.

* Comptabilisation de la dépréciation :
* En cas de dotation :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6593  839 | 39. | Charges pour dépréciation sur stock  Charges pour dépréciation HAO sur stock  Dépréciation des stocks de …  (Constatation de la dotation) | XXX  XXX | XXX |

* En cas de reprise

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 39. | 7593  849 | Dépréciation des stocks de …  Reprise de charges pour dép. sur stock  Reprise de charges pour dép. HAO sur stock  (Constatation de la reprise) | XXX | XXX  XXX |

**Application 5**

Le coût du stock de marchandises de la société SOCOF est de 3 200 000. Au 31/12/2017 la valeur actuelle du même stock est estimée à 3 000 000.

A la clôture de l’exercice 2018, la valeur actuelle du stock est évaluée 3 500 000.

TAF : passez les écritures de régularisation nécessaires au 31/12/17 et au 31/12/18.

**Application 6**

Le coût d’achat des marchandises s’élève en stock au 31/12/20N à 3 100 000 F. Le prix de vente probable de ses marchandises à l’inventaire est de 3 400 000 F ; ce prix tient compte des frais de distribution qui valent 11% et d’une marge bénéficiaire de 9%.

TAF :

1. Calculer la valeur actuelle ou valeur probable de réalisation ;
2. Calculer le montant de la dépréciation ;
3. Passez les écritures de régularisation nécessaires.

**Application 7**

Un lot de produits finis dont le coût de production est estimé à 5 000 000 F, après expertise on estime la valeur probable de réalisation à 5 800 000. Les frais de distribution 30% du prix de vente.

TAF :

1. Evaluer le montant de la dépréciation ;
2. Enregistrer l’opération au journal

TAF : passer les écritures nécessaires au 31/12/2016 et au 31/12/2017.

#### **Les charges pour dépréciation des créances**

Les charges pour dépréciations des créances concernent le plus souvent les incidents de paiements et les litiges sur les créances : on parle de créances douteuses ou litigeuses. La constitution des charges pour dépréciation des créances suit un processus en deux étapes :

* Déclassement de la créance en la virant des comptes des créances ordinaires ou saines aux comptes des créances douteuses ou litigieuses. A cette étape, on passe l’écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4161  4162 | 4111 | Créances litigieuses  Créances douteuses  Clients  (Transfert de créances) | XXX  XXX | XXX |

* La deuxième étape concerne la détermination et la comptabilisation des charges pour dépréciation des créances.

Les charges pour dépréciations des créances se calculent par application d’un taux de dépréciation au montant HT de la créance douteuse ou litigieuse

* Calcul du taux de dépréciation

On peut déterminer le taux de dépréciation à partir du bilan ou la situation du client concerné. On détermine d’abord le ratio de solvabilité et à partir de ce ratio on déduit le ratio d’insolvabilité et le taux de perte probable :

Calcul du ratio de solvabilité (Rs)

Calcul du taux de la dépréciation (t) : ce taux correspond au ratio d’insolvabilité et se calcule comme suit :

* Détermination de la dépréciation
* Les écritures comptables

En cas de dotation ou d’ajustement à la hausse l’écriture suivante est passée.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6594 | 491 | Charges pour dépréciation sur créances  Dépréciation des créances  (Constatation de la dotation) | XXX | XXX |

En cas de reprise ou d’ajustement à la baisse, on passe l’écriture suivante

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 491 | 7594 | Dépréciation des créances  Reprise de charges pour dépréciation sur créances  (Constatation de la reprise) | XXX | XXX |

Lorsqu’une créance devient totalement irrécouvrable, on constate une perte pour le montant HT de la créance restante due et on procède à la reprise de toutes les dépréciations antérieurement constatées sur ladite créance, les écritures comptables sont les suivantes :

Constatation de la perte

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6511  4431 | 416 | Pertes sur créances clients  Etat TVA facturée sur Ventes  Créances litigieuses ou douteuses  (Constatation de la perte) | XXX  XXX | XXX |

Constatation de la reprise

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 491 | 7594 | Dépréciation des créances  Reprise de charges pour dépréciation sur créances  (Constatation de la reprise) | XXX | XXX |

Les créances douteuses ou litigieuses sont le plus souvent regroupées dans un tableau appelé état des créances douteuses et litigieuse. Ce tableau peut se présenter comme suit :

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Noms | Créance N-1 | | Règle  ment | Créance N | | Dépréciations | | Ajustement | | Perte | | Transfert |
| TTC | HT | TTC | HT | N-1 | N | (+) Dot | (-) Rep | HT | TVA |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

**Application 8**

Au 31/12/2018 avant inventaire, l’état des créances douteuses de la SOCIF se résumait ainsi qu’il suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Clients | 31/12/17 | | Courant 2018 | Situation au 31/12/18 |
| Créances TTC | Taux de dépréciation | Règlement |
| SOCEF | 11 800 000 | 40% | 2 360 000 | Perte probable 30% du solde |
| SOCAF | 3 540 000 | 30% | - | On espère récupérer 40% |
| SOCYF | 4 720 000 | 50% | 3 540 000 | Règlement pour solde |

TAF : Présenter l’état des créances douteuses de la SOCIF et les écritures de régularisations nécessaires.

**Application 9**

L’état des créances au 31/12/17 avant inventaire de l’Entreprise BARRO se présente comme suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Clients | Créances HT | Dépréciation 2016 | Règlement HT 2017 | Observations au 31/12/2017 |
| Robert  Norbert  Albert  Rigobert  Lambert | 5 000 000  4 000 000  2 000 000  8 000 000  1 000 000 | 1 000 000  500 000  1 000 000  2 000 000  200 000 | 3 000 000  4 000 000  1 500 000  4 000 000  500 000 | Pour solde  Pour solde  Pour solde  Porter la dépréciation à 60% du solde  Ramener la dépréciation à 20% du solde |

Renseignements complémentaires :

* Emmanuel et Gaël sont devenus douteux ; leurs créances respectives s’élèvent à 6 000 000 F HT et 2 950 000 TTC, TVA 18%. On espère récupérer 60% de ces créances ;
* Edgard est totalement irrécouvrable : montant 1 000 000 HT ;
* Edmond dont la créance avait été amortie nous remet un chèque le 31/12/17 pour une valeur de 1 062 000 TTC.

NB : tous les règlements ont été normalement passés au crédit du compte 416.

TAF :

1. Présentez l’état des créances douteuses au 31/12/17 ;
2. Passez les écritures comptables nécessaires.

**Application 10**

On extrait de la balance avant inventaire au 31/12/18 de l’entreprise ZONGO les soldes suivants :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N° Comptes | Intitulés | Soldes | |
| Débit | Crédit |
| 411  416  491 | Clients  Créances litigieuse et douteuses  Dépréciation des créances | 8 450 000  4 897 000 | 2 970 000 |

L’état des créances douteuses à cette date se présentait ainsi qu’il suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Clients | Créances initiales TTC | Dépréciations 2017 | Règlements TTC 2018 | Observations au 31/12/2018 |
| GUIRA  KABORE  SAWADOGO | ?  ?  2 401 300 | 30%  50%  455 000 | ?  1 770 000  1 180 000 | On espère récupérer 40% du solde  On percevra la totalité de la créance  Déprécier à 40% du solde |
|  | 9 493 100 |  |  |  |

NB : TVA 18%

Renseignements complémentaires : P

* Le client BATIONO qui avait été considéré comme insolvable nous endosse un chèque bancaire de 1 593 000 F TTC. Le comptable n’a passé aucune écriture.
* D’autres part, deux nouveaux clients : M. TOU et M. TRAORE qui doivent respectivement 2 124 000 F TTC et 1 711 000 TTC sont en difficultés, on pense récupérer 56% de la somme de TOU. Quant à TRAORE, il est totalement insolvable.

**TAF :**

1. Présenter l’état des créances au 31/12/18
2. Passer les écritures de régularisation au 31/12/18

#### **Les charges pour dépréciation des titres de placements**

Les titres de placement (actions, obligations, bon de trésor etc.) sont des titres à court terme que l’entreprise achète pour spéculer. Ce sont des éléments de trésorerie actif.

A la clôture de l’exercice, lorsque la valeur boursière des titres est inférieure au prix d’achat l’entreprise constate une dépréciation.

La dépréciation probable se calcule comme suit

L’écriture comptable à passer est la suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6795 | 590 | Charge pour dépréciation sur titre de placement  Dépréciation des titres de placements  (Constatation de la dotation) | XXX | XXX |

En cas de reprise, l’écriture suivante est passée :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 590 | 7795 | Dépréciation des titres de placements  Reprise de charge pour dépréciation sur titre de placement  (Constatation de la reprise) | XXX | XXX |

La cession des titres de placement peut dégager un gain (comptabilisé au crédit du compte 777) ou une perte comptabilisée au débit du compte 677).

> 0 ⇨ Gain

< 0 ⇨ Perte

Une fois la cession réalisée, la dépréciation correspondant aux titres cédés doivent être repris car ils sont devenus sans objet.

* Cession (avec gain) des titres de placements

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 521 | 50  777 | Banque  Titres de placement  Gain sur cession de titre de placement  (Cession de titres de placement) | P. vente | P. achat  Gain |

* Cession (avec perte) des titres de placements

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 521  677 | 50 | Banque  Perte sur cession de titre de placement  Titres de placement  (Cession de titres de placement) | P. vente  Perte | P. achat |

**Application 11**

Soit le portefeuille des titres de placement tiré du bilan de l’entreprise SAKI Fashion House au 31/12/18 avant inventaire.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Titres | Quantité au 31/12/18 | Cours au  31/12/17 | Cours d’achat | Cours au  31/12/18 |
| Action A  Action B  Obligation C  Obligation D | 100  150  200  100 | 28 000  75 000  48 000  24 000 | 35 000  74 000  51 000  25 000 | 30 000  68 500  55 000  20 000 |

TAF :

1. Présentez le tableau de calcul des provisions
2. Passez les écritures d’inventaires au journal classique.

**Application 12**

On vous donne l’état des titres à court terme de la société ONMOBILE au 31/12/17

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Titres | Qtité | PAU | Qtité | Cours moyen 2016 | Qtité | Cours moyen 2017 |
| A  B  C | 50  ?  70 | 2 000  4 000  5 000 | 50  ?  70 | 1 800  4 500  ? | 50  ?  50 | 1 900  3 500  4 800 |

On lit dans le bilan de l’entreprise au 31/12/2016

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Intitulés | Brut | Amt & Prov | Net |
| Titres à court terme | 650 000 | 19 800 | 630 200 |

Le prix de cession des titres est de 6 000 F l’unité.

TAF :

1. Présentez le tableau de calcul des provisions
2. Passez les écritures d’inventaires au journal classique.

Tableau de calcul des provisions et dépréciations sur titres de participation et placement

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Titres | Désignation | Qtité | CAU | CMU | | Dépréciation | | Ajustement | |
| N-1 | N | N-1 | N | Dotations | Reprises |
| Participation |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Totaux |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Placement |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Totaux |  |  |  |  |  |  |  |  |

## **Les provisions pour risques et charges**

A l'opposé des dépréciations, attachées à la perte de valeur d'un élément d'actif, les provisions sont un passif externe (dette) dont l'échéance ou le montant est incertain. Selon le SYSCOHADA révisé, quand on parle de provision, il s’agit uniquement des provisions pour risques et charges.

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

Les provisions pour risques et charges constatent des risques et charges nettement précisées quant à leur objet, que des évènements survenus ou en cours rendent probables.

On distingue les provisions pour risques et charges à long terme et les provisions pour risques et charges à court terme.

### **Les provisions pour risques et charges à long terme**

Il s’agit de provisions constituées pour des risques et des charges dont le dénouement se fera dans plus d’un an. Ces provisions sont constatées par dotation aux provisions pour risques et charges et sont inscrites au crédit en dette financières (compte 19). Le SYSCOHADA révisé distingue les provisions pour risque et charges suivantes :

* 191 Provisions pour litiges ;
* 192 Provisions pour garanties données au clients ;
* 193 Provisions pour perte sur marché à achèvement futur ;
* 194 Provisions pour perte de change ;
* 195 Provisions pour impôts ;
* 196 Provisions pour pensions obligatoires et similaires ;
* 197 Provisions pour restructuration ;
* 198 Autres provisions pour risques et charges.

La comptabilisation de la dotation aux provisions pour risques et charges à long terme se passe ainsi qu’il suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6911  6971 | 19 | Dotation aux provisions d’exploitat°  Dotation aux provisions financières  Provision pour risque et charges  (Constatation de la dotation) | XXX | XXX |

Quant à la reprise elle se comptabilise comme suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 19 | 7911  7971 | Provision pour risque et charges  Reprise de provisions d’exploitat°  Reprise de provisions financières  (Constatation de la dotation) | XXX | XXX |

Lorsque le risque ou la charge se réalise, la provision est entièrement reprise et la dépense engagée est constatée dans le compte de charge par nature correspondant.

**Application 13**

La société BARRO & Cie constitue des provisions pour départ à la retraite ses salariés pour les montants suivants :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Noms et Prénoms | Provisions antérieures à 2016 | Provisions constituées au 31/12/2016 | Provisions constituées en 2017 |
| TRAORE A. Razag  PORGO C. Esther  NABIA Chantal | 5 000 000  12 800 000  11 250 000 | 125 000  110 000  320 000 | 140 000  -  - |

Renseignements complementarities:

* PORGO C. Esther est effectivement partie à la retraite le 20/03/2017. Les indemnités de départ à la retraite d’un montant de 12 150 000 lui ont été versées par chèque bancaire ;
* NABIA Chantal a démissionné le 12/11/2017.

TAF : Passer les écritures nécessaires au 31/12/2016 au 20/03/2017 et au 31/12/2017.

### **Les provisions pour risques et charges à court terme**

Lorsque l’échéance du risque ou de la charge est à court terme c’est-à-dire à moins d’un an, les provisions sont constituées par constatation de charges pour provisions pour risque à court terme. Les provisions à court terme sont inscrites au passif du bilan dans la rubrique passif circulant.

Les écritures comptables à passer pour les risque d’exploitation sont :

* En cas de dotation

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6591 | 499 | Charge pr provisions pour risques d’exploitat° à CT  Risques provisionnés  (Constatation de la dotation) | XXX | XXX |

* En cas de reprise

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 499 | 7591 | Risques provisionnés  Rep. de charge pour provisions pour risques à CT  (Constatation de la reprise) | XXX | XXX |

Pour les risques financiers on aura les écritures comptables suivants :

* En cas de dotation

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6791 | 599 | Charge pour provisions pour risques financier à CT  Risques provisionnée  (Constatation de la dotation) | XXX | XXX |

* En cas de reprise

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 599 | 7791 | Risques provisionnée  Rep. de charge pour provisions pour risques à CT  (Constatation de la reprise) | XXX | XXX |

**Application 14**

La société A-K-C-G a licencié un salarié le 12/10/18. Ce dernier conteste son licenciement et réclame des indemnités de préavis de 5 000 000 et des dommages et intérêts de 2 500 000.

L’avocat de l’entreprise maître KABORE confirme qu’il s’agit d’un licenciement abusif. Il estime les indemnités de préavis à 4 500 000 et les dommages et intérêts à 2 000 000. L’entreprise décide donc de provisionner les montants estimés par maître KABORE.

A l’issu du procès qui s’est tenu le 20/05/2019, le tribunal condamne la société au paiement de 5 500 000 à titre d’indemnité de préavis et 1 600 000 de dommages et intérêts. Ces sommes sont réglées par chèques le 15/06/2019.

TAF : passer les écritures nécessaires au 31/12/2018, au 20/05/2019 et au 31/12/2019.

# **CHAPITRE 3 : LES SORTIES D’ELEMENTS D’ACTIFS**

Les entreprises doivent périodiquement renouveler leurs immobilisations, soit parce qu’elles s’usent, soit parce que le progrès technique les rend obsolètes. Ce renouvellement peut correspondre soit à une cession (on vend le matériel d’occasion), soit à une mise « hors service ». Les opérations de cessions ne sont pas des opérations classiques d’exploitation. Elles constituent des opérations hors activités ordinaires puisque l’activité normale de l’entité n’est pas de vendre des immobilisations.

La sortie des biens de l’actif immobilisé s’accompagne de régularisations de comptes d’amortissements pour les biens amortissables ou éventuellement des comptes de dépréciations pour les biens non amortissables qui ont déjà subie une dépréciation. Indépendamment des immobilisations les titres de placement peuvent nécessiter des régularisations en cas de cession.

## **La sortie d’éléments amortissables**

### **La cession ou vente**

La comptabilisation des opérations de cessions peut se faire en cinq ou six étapes :

* La constatation de la cession proprement dit ;

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 485 | 82  4431 | Créance sur cessions d’immobilisations  Produit de cessions d’immobilisations  Etat TVA facturée sur vente  (cession de …) | PC TTC | PC HT  TVA / PC |

* La constatation des frais de cession éventuels ;

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 82  4454 | 5. | Produit de cessions d’immobilisations  Etat TVA récupérable sur services extérieurs  Trésorerie  (Frais de cession de …) | Frais HT  TVA | Frais TTC |

* La constatation de la sortie du bien cédé pour sa valeur d’origine ;

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 81 | 2. | Valeurs comptables de cessions d’immobilisations  Immobilisations  (Sortie de l’immobilisation) | VO | VO |

* La constatation de la dotation complémentaire calculée depuis le début de l’exercice jusqu’à la date de cession (uniquement pour les biens qui ne sont pas totalement amortis) ;

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 681 | 28. | Dotations aux amortissements des Immo  Amortissements de …  (Dotation complémentaire) | DC | DC |

* La constatation du solde des amortissements pratiqués sur l’immobilisation cédée ou annulation des amortissements pratiqués sur l’immobilisation cédée

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 28 | 81 | Amortissements de …  Valeurs comptables de cessions d’immobilisations  (Solde des amortissements) | AT | AT |

* La constatation et le paiement de la TVA à reverser : Lorsqu’une immobilisation a fait l’objet d’une déduction de la TVA à l’achat est revendue avant la durée d’utilisation prévue, le revendeur (entreprise) doit reverser à l’État une TVA calculée sur le montant de la TVA initialement déduite.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 81 | 4441 | Valeurs comptables de cessions d’immobilisations  Etat TVA due  (Constatation de la TVA à reverser) | TVAR | TVAR |
| 4441 | 5. | Etat TVA due  Trésorerie  (Paiement de la TVA à reverser) | TVAR | TVAR |

**Remarque : les calculs relatif la comptabilisation des opérations de cession.**

Désignons par **AA** l’amortissement antérieur (le cumul des amortissements pratiqués sur l’immobilisation depuis sa date de mise en service ou d’acquisition jusqu’au 31/12 de l’année avant celle de la cession), **DC** la dotation complémentaire (l’amortissement calculé depuis le 01/01 de l’année au cours de laquelle la cession a eu lieu jusqu’à la date effective de la cession) ; **AT**, le total des amortissements pratiqués sur le l’immobilisation depuis sa date de mise en service ou d’acquisition jusqu’à la date effective de la cession ; **PC** le prix de cession ; **FHT** les frais de cession HT ; **VCN** la valeur comptable nette de l’immobilisation cédée ; **TVAR** la TVA à reverser et **RC** le résultat dégagé par la cession

*On prendra toujours N = 5 ans pour les biens meubles et N = 10 ans pour les biens immeubles. Il faut retenir qu’au Burkina Faso une année entamée sera considérée comme complète dans le calcul du nombre d’année restant à courir.*

On peut calculer le résultat de cession encore appelé plus-value (résultat bénéficiaire) ou moins-value (résultat déficitaire) de cession en utilisant le solde des comptes 82 et 81.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| D 82 C | |  | D 81 C | |
| Frais HT | PC HT |  | VO  TVAR | AT |
| **SC : PCHT-FHT** |  |  |  | **SD : VO+TVAR-AT** |

**NB :** si pour l’entité concerné les opérations de cessions sont courantes (société de transport ou de location de véhicule par exemple) une modification des écritures comptables est nécessaire ; on a :

* Le compte 485 est remplacé par le compte 414 ;
* Le compte 81 est remplacé par le compte 654 ;
* Le compte 82 est remplacé par le compte 754.

**Application 1**

La société SOCOF a acquis le 01/08/2016 une machine de production de popcorn à 2.500.000 FHT, TVA 18%. Il a été retenue pour cette machine le système d’amortissement linéaire avec une durée d’utilité de 5 ans. Le 01/11/2019 la SOCOF décide de céder la machine. La cession a été réalisé ce jour même à 1.200.000 FHT, TVA 18% contre chèque bancaire. Les frais de cession se sont élevé à 50.000FHT payé en espèce.

**Travail à faire :**

1. Effectuez les calculs préliminaires selon les hypothèses suivantes :
   1. La machine est amortie selon le système linéaire ;
   2. La machine est amortie selon le système dégressif fiscal.
2. Comptabilisez cette opération de cession au 31/12/19.

### **L’échange**

Dans l’opération d’échange, l’ancienne immobilisation est remplacée par une nouvelle, en général moyennant le paiement d’une soulte.

Soit PR TTC le prix TTC auquel l’ancienne immobilisation est reprise et CATTC le coût d’achat TTC de la nouvelle immobilisation, on obtient le montant S de la soulte par la formule suivante :

En plus des écritures comptables de la cession il convient de constater l’acquisition de la nouvelle immobilisation et le paiement de la soulte.

* Acquisition ou entrée de la nouvelle immobilisation

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 2.  4451 | 481 | Immobilisation  Etat TVA récupérable sur Immo  Fournisseur d’investissement  (Acquisition de …) | CAHT  TVA/CA | CATTC |

* Paiement de la soulte

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 481 | 485  5. | Fournisseur d’investissement  Créance sur cession d’immobilisation  Trésorerie  (Paiement de la soulte) | CATTC | PR TTC  Soulte |

**Application 2**

Reprenez l’application 1 en considérant que la SOCOF a échangé sa machine amortie selon le système accéléré contre une autre plus performante le 01/11/2019 dont le montant s’élève à 5.000.000 FHT. L’ancienne machine est reprise à sa VCN.

**Travail à faire** : Comptabilisez cette opération à la date de l’échange.

### **La mise au rebut (mis hors service)**

La mise rebut consiste à retirer l’immobilisation du patrimoine de l’entreprise sans aucune contrepartie. La comptabilisation se limite à trois opérations :

* La sortie de l’immobilisation à la date de mise au rebut ;
* La constatation de la dotation complémentaire à la date d’inventaire ;
* Le solde du cumul des amortissements pratiqués sur l’immobilisation.

### **La destruction**

Le traitement de l’immobilisation détruite, en général accidentellement, dépend de son régime d’assurance.

Si elle n’est pas assurée, ou si l’assurance ne couvre pas la destruction, elle est traitée comme une mise au rebut.

Si l’entreprise sinistrée bénéficie d’une indemnité, l'opération est assimilée à une vente, l’indemnité d’assurance constituant le prix de cession.

**Application 3**

La SOTRAFT a constaté le 30/06/2019, que suite à un court-circuit électrique une machine de l’usine de fabrication a subie des dommages au point de ne plus pouvoir servir… Cette machine avait été acheté le 01/10/2017 pour une valeur de 5 000 000. Sa durée de vie est estimée à 5 ans, amortissable selon le système accéléré…

**Travail à faire** : Comptabilisez cette opération dans les deux hypothèses suivantes :

1. La machine est couverte par une assurance et la SONAR a versé la somme de 2.100.000 à la SOTARFT comme indemnité ;
2. La machine n’est pas couverte d’une police d’assurance

## **La cession d’éléments non amortissables**

Il s’agit d’immobilisations qui ne sont pas susceptibles de se déprécier ni par le temps ni par l’usage, ni par obsolescence. C’est le cas des terrains, du fonds commercial, des titres de participation et des titres immobilisés.

### **La cession des titres**

#### **La cession des titres de participation**

Les écritures de cession des titres de participations et des titres immobilisés peut se faire comme suit :

* A la date de cession

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 485 | 826 | Créance sur cession d’immobilisation  Produit de cession d’immobilisations financières  (Constatation de la cession…) | PNC | PNC |

*PNC = Prix net de cession = Prix de cession – Frais de cession*

* A la date d’inventaire

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 816 | 26/27 | V N C des cession d’immobilisations financières  Titres de participation / titres immobilisés  (Constatation de la sortie) | VO | VO |
| 296/7 | 797 | Dépréciation des titres  Reprise de provisions et de dépréciation financière  (Reprise de provision) | Prov Exis | Prov Exis |

**Application 4**

La société NOORGOLD cède les titres suivants :

* Titres de participation représentant 40% du capital de la société Alpha acquis lors de la constitution de la société pour 1.000.000 et cédés pour 2.500.000
* Des actions représentant 5% du capital Delta qu’elle avait achetées pour un montant de 900.000 et les avait comptabilisées en titres immobilisés. Ces titres ont été cédé pour un montant de 750.000. Ils avaient fait l’objet d’une dépréciation de 100.000 à la clôture de l’exercice précédent.

Le règlement de ces deux opérations intervient par chèque à la signature de l’acte.

**Travail à faire** : comptabilisez ces opérations.

#### **La cession des titres de placement**

Ces titres sont acquis dans une optique purement financière ; c’est ce qui justifie leur comptabilisation dans les comptes financiers.

La cession des titres de placement peut dégager un gain (comptabilisé au crédit du compte 777) ou une perte comptabilisée au débit du compte 677).

> 0 ⇨ Gain

< 0 ⇨ Perte

Une fois la cession réalisée, la dépréciation correspondant aux titres cédés doivent être repris car ils sont devenus sans objet.

* Cession (avec gain) des titres de placements

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 521 | 50  777 | Banque  Titres de placement  Gain sur cession de titre de placement  (Cession de titres de placement) | P. vente | P. achat  Gain |

* Cession (avec perte) des titres de placements

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 521  677 | 50 | Banque  Perte sur cession de titre de placement  Titres de placement  (Cession de titres de placement) | P. vente  Perte | P. achat |

* Reprise de la dépréciation précédente

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 590 | 7795 | Dépréciation des titres de placements  Reprise de charge pour dépréciation sur titre de placement  (Constatation de la reprise) | XXX | XXX |

**Application 5**

La société NOVUS cède les actions suivantes :

* Actions ONATEL cédées à 630.000 préalablement achetées 450.000 ;
* Actions CORIS cédées à 580.000 préalablement achetées 370.000.

A la suite de la chute des cours en bourse à la clôture de l’exercice précédent, ces actions avaient fait l’objet d’une dépréciation de 70.000. Le règlement de ces deux opérations intervient par chèque bancaire le jour de l’opération.

**Travail à faire** : Enregistrez les écritures relatives à ces opérations.

**Application 6**

La société LAUREAT cède les actions suivantes :

* Actions BOA cédées à 400.000 préalablement achetées à 420.000. Ces actions avaient fait l’objet de dépréciation à la clôture de l’exercice précédent pour 30.000 ;
* Action ORANGE cédées à 260.000 préalablement achetées à 300.000.

Le règlement de ces deux opérations s’est fait par chèque bancaire le jour même de la cession.

**Travail à faire** : Enregistrez les écritures relatives à ces opérations.

### **La sortie des autres immobilisations non amortissables**

La comptabilisation de la sortie des autres immobilisations non amortissables se fait également en deux étapes :

* La cession à la date de cession

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 485 | 826  4431 | Créance sur cessions d’immobilisations  Produit de cessions d’immobilisations  Etat TVA facturée sur vente  (cession de …) | PC TTC | PC HT  TVA / PC |

* Les régularisations à la date d’inventaire

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 816 | 2. | Valeurs comptables de cessions d’immobilisations  Immobilisations  (Sortie de l’immobilisation…) | VO | VO |
| 29 | 791 | Dépréciation des immobilisations  Reprise de provisions et de dépréciations  (Reprise de la dépréciation…) | XXX | XXX |

Application 7

La société ASUSTECH cède le 13/07/2018 pour 25.000.000 un terrain de qu’elle avait acheté à 28.000.000 en 2011 pour y construire un entrepôt. En 2015 une modification du réseau routier l’a rendu difficile d’accès et la société avait constaté une dépréciation de 900.000. Les fonds seront débloqués un mois après la signature du contrat.

# **CHAPITRE 4 : LES AUTRES REGULARISATIONS**

Les écritures d’amortissement, de dépréciation et de provision nous ont permis de connaitre le contenu réel des comptes d’actif et de passif. Il convient maintenant de se pencher sur l’ajustement des comptes de charges et de produits. Cet ajustement consiste à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent mais rien que ces charges et ces produits. C’est l’application directe du postulat de spécialisation des c’est l’application directe du postulat de spécialisation des exercices.

La comptabilité a enregistré une charge ou un produit selon la date de l’opération. Il peut arriver que l’évènement réel ou que le service rendu concerne l’exercice suivant ou bien encore chevauche entre deux exercices.

Date de comptabilisation

Fin d’exercice

Exercice N

Exercice N+1

Période concernée

## **Les charges constatées d’avance**

Ce sont des charges enregistrées en cours d'exercices alors qu'elles concernent une livraison, une prestation de services devant intervenir au cours de l'exercice à venir. On dit alors qu'on a des charges constatées ou comptabilisées d'avance.

La comptabilisation des charges constatées d’avance se fait par le débit du compte 476 « charges constatées d’avance ».

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 476 | 6. | Charges constatées d’avance  Charges  (Régularisation des charges) | MHT | MHT |

Le montant HT (MHT) des charges concerne les charges qui ont été enregistrées au cours de l'exercice qui s'achève alors qu'elles seront consommées au cours de l'exercice à venir. Pour ces genres d'opérations on a généralement :

* Les abonnements annuels, semestriel, trimestriel, bimestriel payés en cours d'année alors qu'une partie de ces charges concernent l’exercice à venir. ;
* Les loyers annuels, semestriels, trimestriels, bimensuelles réglés d'avance. ;
* Les factures de marchandises enregistrées au cours de l'exercice qui s’achève alors que la marchandise n'est pas encore livrée ;
* Tous les restants de stocks sont considérés comme étant des charges comptabilisées d'avance

De ce qui précède lorsque les restants de stocks concernent les éléments stockables tels que : les marchandises, les matières premières, les produits finis, les en-cours, il y a lieu d'annuler le stock initial de ces éléments et de régulariser le stock final.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 603…  73… | 3… | Variation de stocks de biens achetés ….  Variation de stocks de biens produits….  Stocks de …  (Annulation du stock initial) |  |  |
| 3… | 603…  73… | Stocks de …  Variation de stocks de biens achetés ….  Variation de stocks de biens produits….  (Régularisation des stocks) |  |  |

**Application 1**

Au 31/12/18 avant inventaire la SOCOF vous fournit les informations suivantes :

1. Le 01/05/2018 Il a été versé à « PROPRE SERVICE » la somme de 1 500 000 F au terme d'un contrat d’entretien de locaux pour une période annuelle.
2. La société a payé le 01/09/18, le loyer semestriel du local abritant la direction commerciale pour un montant de 3 000 000 F HT.
3. Il reste en stock 200 000 F de matières et fournitures non stockables au 31/12/18.
4. Nous avons payé d'avance l'abonnement annuel au journal LE PAYS le 01/09/18. Montant de l'abonnement 6 000 000 F HT.
5. Nous avons reçu et comptabilisé le 12/12/18 la facture d'achat de marchandises d'un montant 1 000 000 F HT mais au 31/12/18, les marchandises ne sont pas encore livrées
6. Il reste en stock 200 000F de timbres fiscaux au 31/12/18
7. Extrait de la balance avant inventaire au 31/12/18 on tire les soldes suivants :

331 Matières consommables 12 500 000F

6041 Achats de matière consommable 84 150 000F

6055 Fournitures de Bureau non stockable 17 500 000F

AUTRES RENSEIGNEMENTS COMPLEMENTAIRES

Il reste en stock :

* 9 300 000 de matières consommables,
* 8 500 000 de fournitures de bureau.

**Travail à faire** : passez toutes les écritures d'inventaire au journal sachant que l'entreprise utilise l’inventaire intermittent.

## **Les produits constatés d’avance**

Il s'agit des produits qui ont été enregistrés et imputés au crédit des comptes de produits concernés alors que tout ou une partie de ces produits incombe à l'exercice à venir.

Il s'agit généralement d'intérêt sur prêt payable d'avance, des factures de marchandises expédiées alors que les marchandises n'ont pas encore été livrées. Il s'agit aussi des loyers encaissés d'avance…

Comme les charges constatées d'avance des produits en question ont été encaissés au cours de l'exercice qui s’achève mais dont une partie concerne l'exercice à venir, par conséquent il faudrait réduire du montant des produits déjà enregistrés ou encaissés les produits de trop.

La comptabilisation des produits constatés d’avance se fait par le compte 477 « Produits constatés d’avance »

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 7… | 477 | Produits  Produits constatés d’avance  (Régularisation des produits) | MHT | MHT |

**Application 2**

La SOTARFT met à votre disposition les informations ci – dessous au 31/12/2019 avant inventaire :

1. Le 01/05/19 nous avons encaissé les intérêts des prêts annuels d'un montant de 900 000 HT.
2. Le 11/08/19 l'entreprise a encaissé et enregistrer les loyers annuels concernant les appartements de la zone Ouaga 2000 d'un montant de 3 000 000 HT
3. Le 10/11/19 l'entreprise a expédié et enregistré une facture de vente de 1 416 000 TTC. Le 31/12/19 les marchandises n'ont pas encore été expédiées aux clients. La livraison étant prévue en janvier 2020.

**Travail à faire** : passez toutes les écritures de régularisation au 31/12/19.

## **Les charges à payer**

Ce sont les charges connues à la clôture de l’exercice, mais non comptabilisées faute de pièces justificatives. En d’autres termes le fournisseur a fourni sa prestation (livraison du bien ou de la marchandise) mais la facture ne nous est pas encore parvenue le 31/12/N. Logiquement la charge doit être payée au cours de l'exercice N+1, mais à l'inventaire du 31/12/N l'on doit anticiper l'enregistrement de l'opération.

Exemple de charges à payer :

* Les factures d'eau, d'électricité, de gaz non encore parvenues au 31/12/N,
* Les loyers payés à terme échus,
* Les intérêts des emprunts payés à terme échus.

Il n’est pas prévu un compte spécifique unique pour enregistrer les charges à payer et les produits à recevoir. Selon la nature donc de l'opération, un compte de tiers approprié sera utilisé.

NB : Les charges à payer et les produits à recevoir seront toujours assujettis à la TVA. Nous savons que les impôts et taxes, les charges de personnel, les charges sociales et les subventions ne sont pas taxables.

|  |  |
| --- | --- |
| **Comptes de charges débitées : montant HT** | **Compte de tiers crédites : montant TTC** |
| 60 x : comptes d'achats  62 : services extérieurs A  63 : services extérieurs B  4455 : Etat TVA récupérable sur factures non parvenues  64 : impôts et taxes (pas de TVA) | 4081 fournisseurs, factures non parvenues  4086 fournisseurs, intérêts courus  4486 Etat, charges à payer |
| 66 : charges de personnel  NB : pas de TVA | 428 personnels, charges à payer  438 organismes sociaux charges à payer |
| 671 : intérêts des emprunts. En ce moment la périodicité est à l’intérieur de l’année en question.  NB: pas de TVA | 166: interest courts sur emprunts |

La comptabilisation se fait comme suit :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 60  61  62  63  64  66  67  4455 | 4081  4086  4486  428  438  166 | Comptes de charges  Etat TVA récupérable sur Facture non parvenues  Comptes de tiers  Intérêts courus sur emprunt  (Régularisation des charges) | MHT  TVA | MTTC |

**Application 3**

La société SOBUTRAM vous fournit les informations suivantes au 31/12/19 avant inventaire :

1. Le 31/12/19 des marchandises évaluées à 1 180 000 TTC ont été inventoriées alors que la facture ne nous est pas encore parvenue.
2. A l’inventaire du 31/12/19 nous constatons que les factures d’eau et d’électricité ne sont pas encore parvenues ; montants respectifs 200 000 HT et 180 000 HT.
3. Les intérêts courus au cours de l’exercice qui s’achève et non échus sur un (01) emprunt contracté se chiffrent à 200 000 F.
4. Nous devons payer des intérêts sur un emprunt contracté d’un montant de 1 000 000 F le 01/03/19 ; taux d'intérêt 15% l'an ; les intérêts sont payés à terme échus le 28/02 et le 01/09 de chaque année.

**Travail à faire** : passez toutes les écritures de régularisations nécessaires au 31/12/19

## **Les produits à recevoir**

Ce sont les produits relatifs à l'exercice qui s'achève mais qui ne seront enregistrés qu’au cours de l'année à venir. En d'autres termes l'entreprise a fourni des marchandises où a effectué une prestation à son client, mais elle n'a pas encore établi la facture en date du 31/12/N. Comme les charges à payer, les produits à recevoir sont assujettis à la TVA. Il n’est également pas prévu un compte spécifique unique pour l'enregistrement des produits à recevoir. Par conséquent, selon la nature du produit un compte de tiers approprié sera utilisé.

Il peut s'agir :

* Du compte 4181 " client facture à établir" (montant TTC),
* Du compte 4186 " client intérêt courus" (montant TTC).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4181 | 7…  4435 | Client, factures à établir  Produits  Etat TVA facturée sur facture à établir  (Régularisation des produits) | MTTC | MHT  TVA |
| 276 | 771 | Intérêts courus sur prêts  Intérêts des prêts  (Régularisation des produits) | XXX | XXX |
| 4186 | 778  4435 | Clients intérêts courus  Gains sur risques financiers  Etat TVA facturée sur facture à établir  (Régularisation des produits) | MTTC | MHT  TVA |

**Application 4**

1. Nous avons effectué le 30/12/19 une livraison de marchandises, la facture d’un montant de 200 000 HT ne sera établie qu'en janvier 2020.
2. La société doit encaisser le 30/04/N des intérêts sur prêt annuel d’un montant de 1 200 000 HT. Le 31/12/N, on vous demande de régulariser l’opération.

**Travail à faire** : passez toutes les écritures de régularisations nécessaires au 31/12/19

## **Les remises, rabais et ristournes à obtenir**

Ce sont des cas assimilables à des produits à recevoir. Il s'agit des réductions que les créanciers accordent à leurs débiteurs. Le montant des trois (03) RRR à obtenir vient en diminution des achats de la période.

NB : l'opération est assujettie à la TVA.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4098 | 6019  4455 | Fournisseur 3R à obtenir  3R à obtenir  Etat TVA récupérable sur factures non parvenue  (Régularisation des produits) | MTTC | MHT  TVA |

**Application 5**

Vous disposez des informations concernant la société SOCOF à l’inventaire du 31/12/19 :

1. Le fournisseur SOTRAFT doit nous accorder un rabais de 10% calculé sur le chiffre d’affaires annuel réalisé au cours de l’année N. Montant du Chiffre d’Affaires : 100 000 000 HT. Mais au 31/12/19, la facture d'avoir ne nous est pas encore parvenue.
2. La ristourne de fin d'année à obtenir de la DAFANI sera calculée de la façon suivante :

Chiffre d’affaires compris entre :

* 0F et 10 000 000 taux 1%
* 10 000 000 à 20 000 000 taux 2,5%
* 20 000 000 à 45 000 000 taux 5%
* 45 000 000 à 80 000 000 taux 10%
* Plus de 80 000 000 taux 15%

Le Chiffre d’Affaires réalisé avec la DAFANI s'est élevé à 75 000 000 F HT au cours de l’exercice 2019, taux de TVA 18%.

## **Les remises, rabais et ristournes à accorder**

Il s'agit des trois (03) R accordés à un client à la fin de l'exercice N. Les trois (03) R à accorder sont relatifs à des ventes de marchandises. Par conséquent le compte vente de marchandises sera diminué du montant des trois (03) R.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 701  4435 | 4198 | Vente de marchandises  Etat TVA récupérable sur factures à établir  Clients 3R à accorder  (Régularisation des produits) | MHT  TVA | TTC |

**Application 6**

La SOTRAFT a accordé une remise de 10% à la SOCOF le 30/12/19 sur les ventes de l’exercice 2019. Montant de la remise 1 500 000 HT. L'avoir sera envoyé dans la 2ème semaine de janvier 2020.

**Travail à faire** : Enregistrez cette opération dans les deux comptabilités.

## **La régularisation des comptes caisse**

Le compte caisse peut aussi connaître des différences entre le solde indiqué par les documents comptables et l’existant réel en caisse. Lorsque la situation se présente, il y a lieu de régulariser

* Différence défavorable à l’entreprise ou manquant de caisse : Le solde final théorique supérieur à l’existant réel en caisse
* Différence imputable au caissier

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 42 | 571 | Personnel  Caisse  (imputation du déficit au caissier) | XXX | XXX |

* Différence non imputable au caissier

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 83  Ou  658 | 571 | Charges HAO  Ou  Charges diverses  Caisse  (Constatation de la perte) | XXX  Ou  XXX | XXX |

* Différence favorable à l’entreprise excédent de caisse : Le solde final théorique inférieur à l’existant réel en caisse

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 571 | 4712 | Caisse  Créditeurs divers  (Constatation de l’excédent ) | XXX | XXX |

# **CHAPITRE 5 : L’ETAT DE RAPPROCHEMENT BANCAIRE**

## **Définition**

L'état de rapprochement permet de façon extra comptable de vérifier les soldes des comptes banques ou de chèques postaux et ceux des relevés de comptes reçus des institutions financières communément appelées relevés bancaires. Les institutions financières (banques) envoient en général à chaque fin du mois un relevé aux titulaires des comptes. Par commodité leurs soldes doivent être opposés mais égaux c'est-à-dire que le compte banque ou de chèque postal tenu par l'entreprise et le compte client tenu par l'institution financière (relevé bancaire) doivent avoir logiquement et respectivement des soldes débiteurs et créditeurs à la date de rapprochement. Mais il arrive souvent que le même solde à la même date dans les deux (02) comptabilités ne soit pas identique en raison des décalages dans l'enregistrement de diverses opérations et des éventuels erreurs commises.

L'état de rapprochement permet donc de corriger ces différences afin d'aboutir à un résultat identique mais de sens opposé dans les deux (02) comptabilités.

## **Intérêts de l’état de rapprochement bancaire**

L’état de rapprochement est très important pour l'entreprise car le plus souvent le relevé bancaire reçu par elle a généralement un solde différent de celui tenu par l'entreprise. Cela est dû au simple fait que le relevé bancaire mentionne souvent des mouvements que l'entreprise ignore.

Exemple :

* Frais de tenue de compte.
* Commissions prélevées par la banque.
* Les mouvements des effets impayés.
* Les prélèvements automatiques effectués par la banque.
* Les virements directs des clients,
* Les chèques émis, les intérêts créditeurs…

Par ailleurs des chèques émis peuvent ne pas être présentés à la banque pour encaissement et vice versa au moment de l'établissement du relevé bancaire. Par conséquent pour raccorder les deux (02) comptes un état de rapprochement bancaire est souvent nécessaire.

## **Elaboration de l’état de rapprochement bancaire**

Le rapprochement nécessite plusieurs approches dans deux (02) tableaux de comptes à deux (02) colonnes débits, crédit de part et d'autre après pointage. On inscrit les soldes des deux (02) comptes à corriger mais opposé.

* Repérer, puis reporter les opérations comptabilisées dans le compte de l'entreprise mais qui ne figurent pas sur le relevé bancaire ;
* Repérer, puis reporter les opérations comptabilisées par la banque mais non comptabilisées par l'entreprise.

Ces deux tableaux construits de part et d'autre permettent de corriger les erreurs d'imputation commises et les omissions par les deux comptabilités.

Il existe trois (03) sortes d'état de rapprochement :

* L'état de rapprochement ordinaire ;
* L'état de rapprochement classique ;
* Le nouvel état de rapprochement.

### **L’état de rapprochement ordinaire**

Dans cet état de rapprochement on a :

* Le relevé bancaire de la banque ou des centres de chèques postaux.
* Le grand livre du compte banque tenu par l'entreprise établit par le service comptabilité de la société.

Pour pouvoir établir cet état de rapprochement ordinaire, il est impérieux de connaître la nature de certaines opérations enregistrées en comptabilité générale.

#### **Quelques retraitements**

* Le retraitement des effets de commerce

Le retraitement des effets de commerce reste l'une des difficultés majeures de l'état de rapprochement.

* Cas des effets remis à l'encaissement : En rappel, on sait que le jour de la remise de l'effet à l'encaissement, l'on passe généralement l'écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 512 | 412 | Effet à l’encaissement  Clients effets à recevoir  (Remise à l’encaissement Traite N°… ) | VN | VN |

La remise de l'effet à l'encaissement est généralement suivie d'un avis de crédit adressé par la banque ou des centres de chèque postaux à l'entreprise. A cet effet on passera généralement l'écriture suivante

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 521  6312  4454 | 512 | Banque  Frais sur effet  Etat TVA récupérable sur SE  Effet à l’encaissement  (Avis de crédit N°… ) | Vnette  Frais HT  TVA/F | VN |

Pour les effets remis à l'encaissement il faudrait rechercher le montant des frais bancaire (6312) sur le grand livre banque de l'entreprise et non pas sur le relevé bancaire. Si ces frais ne figurent pas sur le grand livre banque de l'entreprise, il nous revient de faire la différence entre la Valeur nominale de l'effet et le Net de l'effet inscrit au crédit du relevé bancaire ou encore le Net de l'effet inscrit au débit du compte 521 ou 531. Cette différence sera donc comptabilisée dans la comptabilité de l'entreprise.

* Le retraitement des effets à l'escompte : nous savons que la remise de l'effet à l'escompte se traduit par l'écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 415 | 412 | Clients Effets Escomptés non Echus  Clients effets à recevoir  (Remise à l’escompte Traite N°… ) | VN | VN |

La négociation de l'effet se traduit généralement par un avis de crédit reçu des centres de chèque postaux ou de la banque. L'avis de crédit s'enregistre donc de la façon suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 521  6312  675  4454 | 415 | Banque  Frais sur effet  Escompte des effets de commerce  Etat TVA récupérable sur SE  Clients Effets Escomptés non Echus  (Avis de crédit N°… ) | Vnette  Frais HT  Escpte  TVA/F | VN |

Il arrive souvent que le relevé bancaire reçu des comptes de chèque postaux ou de la banque ne mentionne pas le montant des agios.

***Agio = escompte + commissions***

Par conséquent, la différence des montants imputés sur le relevé bancaire et celui de l'entreprise sera considérée comme étant les agios. Cette différence, s'il y a lieu sera donc comptabilisée dans les livres de l'entreprise.

* Les autres charges et revenu financier : certains éléments doivent être aussi traités avec beaucoup de précautions. Il s'agit de :
  + - Domiciliations d'effet seront enregistrées par les comptes 402 « fournisseurs effet à payer ».
    - Les frais de tenue de compte seront enregistrés dans le compte 631 « frais bancaire »
    - Les coupons et les intérêts créditeurs seront enregistrés par le compte 77 « revenu financier » mais le compte 774 « revenu des titres de placement » sera exclusivement utilisé pour les coupons encaissés.
    - Quant aux intérêts en faveur de l'entreprise, on utilisera exclusivement le compte 771 « intérêt de prêt »
    - Les intérêts débiteurs à la charge de l'entreprise peuvent être enregistrés dans les comptes 674 « autres intérêts » ou 6745 « intérêts bancaires sur opérations de financement »

#### **L’état de rapprochement proprement dit**

Pour réussir un état de rapprochement, l'on doit disposer de deux (02) comptes (relevés) côte à côte avec les soldes à la date considérée :

Débit *Cpte Banque / l’entreprise* Crédit

Solde à nouveau

SD :

**Total Total**

Débit *Cpte Client : relevé bancaire* Crédit

Solde à nouveau

SC :

**Total Total**

**T**racé de l’état de rapprochement

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Date | Eléments | Grand livre Banque | | Relevé bancaire | |
| D | C | D | C |
|  | Solde à rectifier  -  -  -  Solde rectifié | SD | A | B | SC |
|  | Totaux | TD | TC | TD | TC |

Après ce tracé il reste à enregistrer dans la comptabilité de la société les écritures correspondantes aux imputations nouvelles inscrites dans le relevé bancaire omises ou ignorées par l'entreprise et vice-versa.

**NB : Le Principe d'un état de rapprochement retient que le relevé bancaire est toujours sincère.**

**Application 1**

L’entreprise SOCOF est titulaire d’un compte à la CBI (Coris Bank Internaional). Au 31/12/18. Elle dispose du détail des deux (02) comptes réciproques suivants :

* Grand livre du compte 521100 CBI

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Dates | Opérations | Débit | Crédit |
| 16/12  17/12  17/12  18/12  18/12  18/12  19/12  20/12  29/12  31/12 | Solde à nouveau  Remise de chèque  Remise à l'escompte  Chèque N° 349  Chèque N° 350  Chèque sur place  Remise de chèque pour encaissement Domiciliation d'effet  Chèque N° 351 paiement loyer  Solde de fin au débit | 124 000  620 000  195 000  -  -  430 000  131 000  -  -  118 000 | -  -  -  840 000  110 000  -  -  218 000  450 000 |
|  | Totaux | 1 618 000 | 1 618 000 |

* Relevé bancaire reçu de CBI

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Dates | Opérations | Débit | Crédit |
| 16/12  20/12  22/12  12/12  24/12  27/12  31/12  31/12 | Solde à nouveau  Versement d’espèces  Domiciliation d'effet  Encaissement de chèque  Chèque N° 349  Prélèvement ONEA  Frais de tenue de compte  Solde de fin au crédit | -  -  218 000  -  840 000  147 000  13 000  - | 124 000  430 000  -  620 000  -  -  -  44 000 |
|  | Totaux | 1 218 000 | 1 218 000 |

**Travail à faire :**

Présentez l'état de rapprochement bancaire et les écritures de régularisations.

**Application 2**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Dates | Opérations | Montants | Dates | Opérations | Montants |
| 01/12  02/12  04/12  12/12  20/12  23/12 | Solde à nouveau  Virement des clients  Remise chèque  Versement d'espèce  Vente de titre de placement  Remise à l'escompte | 3 221 700  102 000  1 028 400  24 000  29 760  1 110 000 | 06/12  13/12  30/12  30/12  31/12 | Chèque n° 123 à CFAO  Chèque n° 124 à L'ONEA  Chèque n°125 à SIFA  Chèque n° 126 à CONGO  Solde Débiteur | 288 000  9 000  695 400  780 000  3 743 460 |
|  | Total | 5 515 860 |  | Total | 5 515 860 |

Le compte bancaire 521200 de l'entreprise SOTRAFT se présente comme suit :

Le relevé bancaire à la même date adressé à l'entreprise SOTRAFT par la BICIA-B se présente comme suit :

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Dates | Opérations | Montants | Dates | Opérations | Montants |
| 01/12  02/12  07/12  10/12  27/12  30/12 | Chèque n° 121  Chèque n° 122  Chèque n° 123  Chèque n° 124  Prélèvement SONABEL  Frais de tenue de compte  Solde créditeur | 180 540  678 498 288 000  9 000  12 960  720  5 204 790 | 01/12  04/12  12/12  30/12  30/12  31/12 | Solde à nouveau  Encaissement chèque  Versement d'espèces  Négociation d'effet  Intérêt créditeur  Vente de titre de placement | 4 182 738  1 028 400  24 000  1 100 010  9 600  29 760 |
|  | Total | 6 374 508 |  | Total | 6 374 508 |

**Travail à faire :**

1. Justifiez la différence entre le solde du compte banque et celui du relevé bancaire à la date du 1er décembre ;
2. Présentez l'état de rapprochement au 31/12/19 ;
3. Passez au journal, les écritures de régularisations nécessaires.

### **L’état de rapprochement classique**

**Application 3**

Dans la balance de vérification au 31/07/19 établie par BARRO on relève pour le compte

521 banques SGBB les soldes suivants :

**D : 96 073 500**

**C : 95 758 000**

L’extrait de compte envoyé par la banque fait apparaître un solde créditeur de 192 600F au 31/07/19.

Le pointage permet de constater les éléments suivants :

* Chèque n°80 : 42 500F à l’ordre du fournisseur OUEDRAOGO n’a pas été présenté à la banque par son bénéficiaire.
* Le virement bancaire de 93 500F effectué par le client COMPAORE n'a pas été comptabilisé par BARRO.
* Les chèques remis à l'encaissement pour un montant 141 000f ne figurent pas sur le relevé bancaire.
* Un chèque à l’ordre du fournisseur BEN a été comptabilisé pour 68 000 F. L’extrait de compte de la souche indique un montant de 81 500F.

Le relevé de compte est accompagné de :

* D’un avis de débit correspondant à un virement en monnaie étrangère demandé par la société BARRO au bénéfice de son fournisseur GOHOU pour un montant 93 750 F. Cette opération n'a pas été enregistrée par BARRO.
* D’un avis de crédit pour encaissement de coupon 7 000 F.
* D'un chèque émis par le client KABORE 15 000F. Ce chèque avait été remis par BARRO à la SGBB pour encaissement le 26/06/19. La banque le retourne à BARRO pour défaut de provision sur le compte de KABORE.
* D'un avis de débit pour droit de garde de titre 2 650F.

Travail à faire :

1. Présenter l'état de rapprochement bancaire au 31/07/19.
2. Passer les écritures nécessaires au Journal Classique

### **Le nouvel état de rapprochement**

Application 4

Vous disposez des documents suivants :

* État de rapprochement au 31/05/19 (annexes 1) ;
* Compte 521300 ECOBANK pour la période de Juin 19 (annexe 2) ;
* Relevé de compte reçu de l'ECOBANK le 30/06/19 (annexe 3).

**Travail à faire**

1. Etat de rapprochement et écriture de régularisation au 30/06/19

**ANNEXE 1 : Etat de rapprochement au 31/05/19**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Grand livre Banque | | | Relevé Bancaire | | |
| A nouveau  Coupons échus  Virement client  Commissions  Solde débiteur | 4 800 000  60 000  2 000 000 | 16 000  6 844 000 | A nouveau  Chèque 70  Chèque 71  Virement SORGHO  Remise chèque  Solde créditeur | 490 000  194 000  1 600 000  6 844 000 | 9 000 000  128 000 |
| Total | 6 860 000 | 6 860 000 | Total | 9 128 000 | 9 128 000 |

**ANNEXE 2 : grand livre de banque 521300**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Dates | Opérations | Montants | Dates | Opérations | Montants |
| 01/06  01/06  01/06  04/06  09/06  09/06  15/06  18/06  29/06 | Solde débiteur  Encaissements coupons  Virement client  Notre versement  Remise chèque ABEM  Remise chèque NANA  Négociation, brut  Vente titre net  Remise chèque DEME | 4 800 000  60 000  2 000 000  5 000 000  172 000  234 000  500 000  1 286 000  252 000 | 01/06  07/06  09/06  10/06  12/06  15/06  23/06  24/06  25/06  28/06 | Commissions  Chèque 80/DOUMBIA  Chèque 81/ZONGO  Facture SONABEL  Domiciliation  Facture ONEA  Agio remise compte  Virement COULIBALY  Chèque 82/CNSS  Chèque 83/ SINARE | 16 000  330 000  428 000  194 000  1 750 000  112 000  14 000  200 000  152 000  194 000 |

**ANNEXE 3 : relevé bancaire**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Dates | Opérations | Débit | Crédit |
| 02/06  04/06  05/06  06/06  07/06  08/06  12/06  15/06  15/06  18/06  20/06  25/06  28/06  29/06  30/06  30/06  30/06 | ANCIEN SOLDE  Virement  Versement espèces  Chèque N°71  Remise chèque net  Domiciliation  Chèque Caisse N°80  Versement chèques sur place  Chèque N° 81  Ventes actions net  Bordereau d'escompte  Virement  Coupons  Chèque caisse N°83  Facture SONABEL  Facture ONEA  Intérêts créditeurs  NOUVEAU SOLDE | -  1 600 000  -  194 000  -  1 750 000  330 000  -  428 000  -  -  200 000  -  194 000  194 000  112 000  11 423 000 | 9 000 000  -  5 000 000  -  126 000  -  -  406 000  -  1 286 000  486 000  -  76 000  -  -  -  46 000 |

# **CHAPITRE  6 : LES ETATS FINANCIERS DE BASE : BILAN ET COMPTE DE RESULTAT**

1. **Le Bilan**
2. **Définition**

Le Bilan est un état de synthèse qui permet de décrire en termes d’actif et de passif la situation patrimoniale de l’entité à une date donnée. Le Système comptable OHADA préconise un bilan avant répartition du résultat et opte pour un classement fonctionnel des postes du bilan. Le bilan fonctionnel classe les éléments de l’actif et du passif selon trois grandes « fonctions » permettant d’analyser la vie économique de l’entité : la fonction investissement, la fonction financement et la fonction exploitation.

Le bilan est construit en 6 grandes masses :

* Les capitaux propres et ressources assimilées (passif) versus actif immobilisé (actif) ;
* Le passif circulant (passif) versus l’actif circulant (actif) ;
* La trésorerie - passif (passif) versus la trésorerie - actif (actif)

Mais qu’entend-t-on par actif et passif selon le SYSCOHADA révisé ?

1. **La notion d’actif**

Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.

Pour être qualifier d’élément d’actif un bien doit remplir simultanément quatre critères :

* Être un élément identifiable du patrimoine ;
* Être contrôlé par l'entité ;
* Procurer des avantages économiques futurs ;
* Et enfin l'entité doit pouvoir évaluer le coût du bien avec une fiabilité suffisante.

Les charges immobilisées ne répondant pas à ces critères ont été simplement supprimées de l’actif du bilan des entreprises.

1. **La notion de passif**

Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. L'ensemble de ces éléments est dénommé passif externe.

Pour être qualifier de passif, un élément doit remplir simultanément quatre critères :

* L’obligation de l'entité envers un tiers ;
* La sortie de ressources probable ou certaine ;
* L’absence de contrepartie attendue.
* L’origine du passif doit être antérieure à la clôture de l'exercice.

Les éléments d'actif et de passif sont évalués séparément. Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes d'actif et de passif.

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

1. **Présentation schématique**

Le bilan recense les soldes des comptes de patrimoine contenus dans les classes 1 à 5.

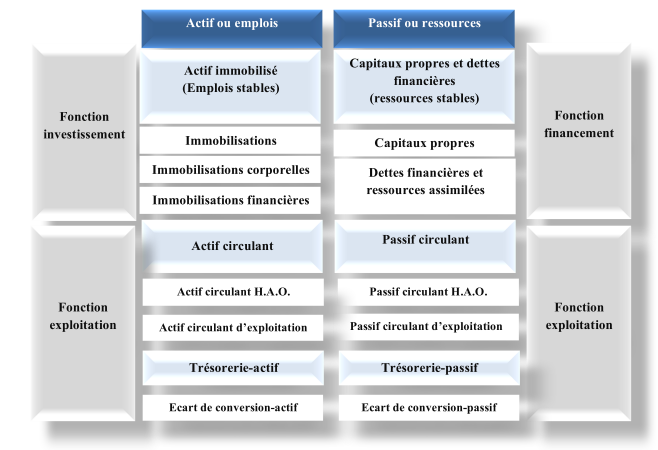
Une lecture horizontale montre que le bilan présente :

* À gauche (actif) les soldes débiteurs ;
* À droite (passif) les soldes créditeurs.

Une lecture verticale révèle :

* Dans le haut de bilan :
  + Un actif immobilisé reprenant les comptes de la classe 2 ;
  + Un passif interne ou capitaux propres et des dettes financières enregistrées en classe 1.
* Dans le bas du bilan :
  + Un actif circulant reprenant les soldes débiteurs des comptes de la classe 3 et 4 et un actif de trésorerie, reprenant les soldes débiteurs des comptes de la classe 5 ;
  + Un passif circulant, reprenant les soldes créditeurs des comptes de la classe 4 et un passif de trésorerie reprenant les soldes créditeurs des comptes de la classe 5.

En résumé nous constatons que le bilan se compose de trois grandes masses aussi bien à l’actif qu’au passif.



1. **Analyse des grandes masses du bilan**
2. **L’actif**

Les trois masses de l’actif sont l’actif immobilisé, l’actif circulant et la trésorerie actif.

1. **L’actif immobilisé**

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

1. **L’actif circulant**

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

1. **La trésorerie actif**

La trésorerie actif d'une [entreprise](http://fr.wikipedia.org/wiki/Entreprise) est l’ensemble des valeurs disponible et des valeurs à encaisser (chèque à encaisser, effets à encaisser). Elle également inclut le poste « Titres de placement ». Il importe, en conséquence, que les titres qui y sont inscrits soient réellement rapidement négociables dans l’intention des dirigeants et au regard des possibilités boursières. Dans le cas contraire, ils doivent être classés en « Autres immobilisations financières ».

1. **Le passif**
2. **Les capitaux propres et ressources assimilées**

Les capitaux propres (passif interne) désignent les ressources mises ou laissées par les propriétaires d’une entité à sa disposition et gérées comme les siennes.

Les capitaux propres correspondent au total formé des apports (capital social), des écarts de réévaluation, des réserves, des bénéfices autres que ceux pour lesquels une décision de distribution est intervenue, des pertes, des subventions d’investissement et des provisions réglementées.

1. **Les dettes financières et ressources assimilées**

Les dettes financières et ressources assimilées, sont des ressources financières externes, généralement contractées auprès d'établissements de crédit et/ou de tiers divers, affectées de façon durable au financement des moyens d'exploitation ou de production. Elles forment avec les capitaux propres les ressources stables de l’entreprise.

Sont incluses dans la rubrique, les « Provisions pour risques et charges » qui, compte tenu de leur nature et des principes comptables, sont des dettes probables. Par souci de simplification de la gestion comptable, les provisions dont l’échéance probable est à plus d’un an sont classées dans ce poste ; celles à un an ou moins sont classées dans le « passif circulant » : Provisions pour risques à court terme.

1. **Le passif circulant**

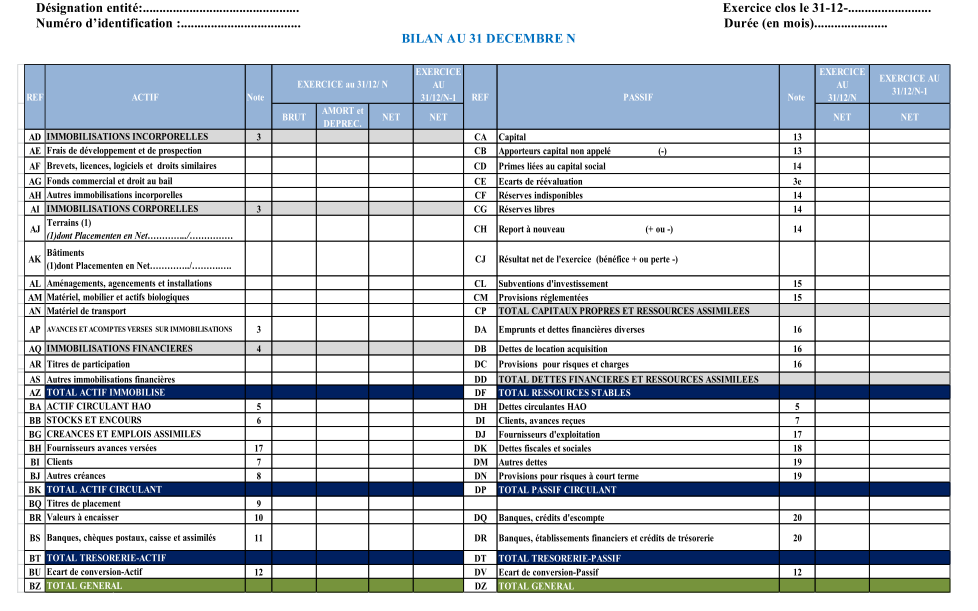
Le passif circulant correspond à l’ensemble des dettes de l’entreprise dont le dénouement est prévu à court terme, c’est-à-dire à l’issue d’une période inférieure à 12 mois. Il est principalement constitué des dettes non financières c’est-à-dire les dettes fournisseurs, fiscales et sociales.

1. **La trésorerie passive**

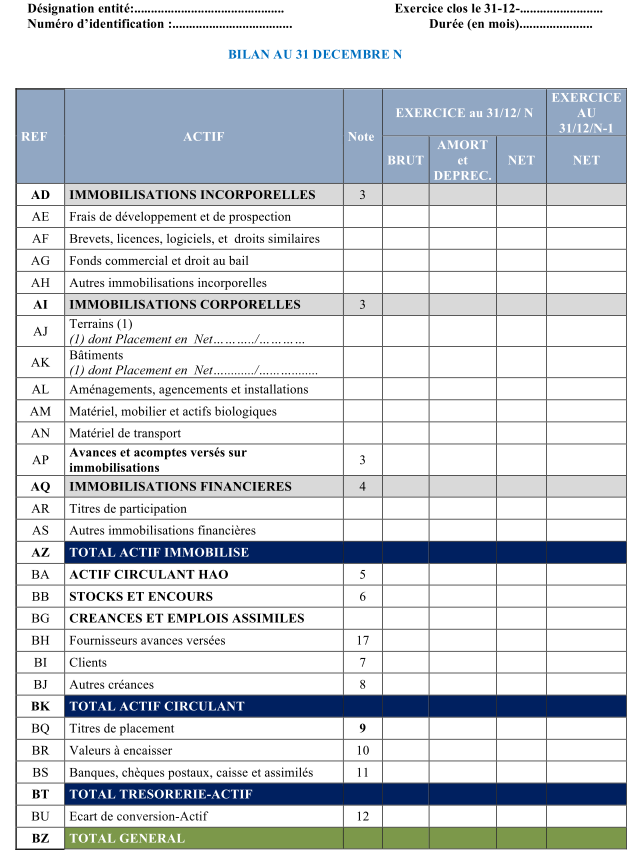
La trésorerie-passif comprend, outre les crédits de trésorerie (avances, concours bancaires) et les découverts, les « crédits d’escompte » correspondant au montant des effets escomptés restant en cours, c’est-à-dire avant la constatation de la bonne fin.

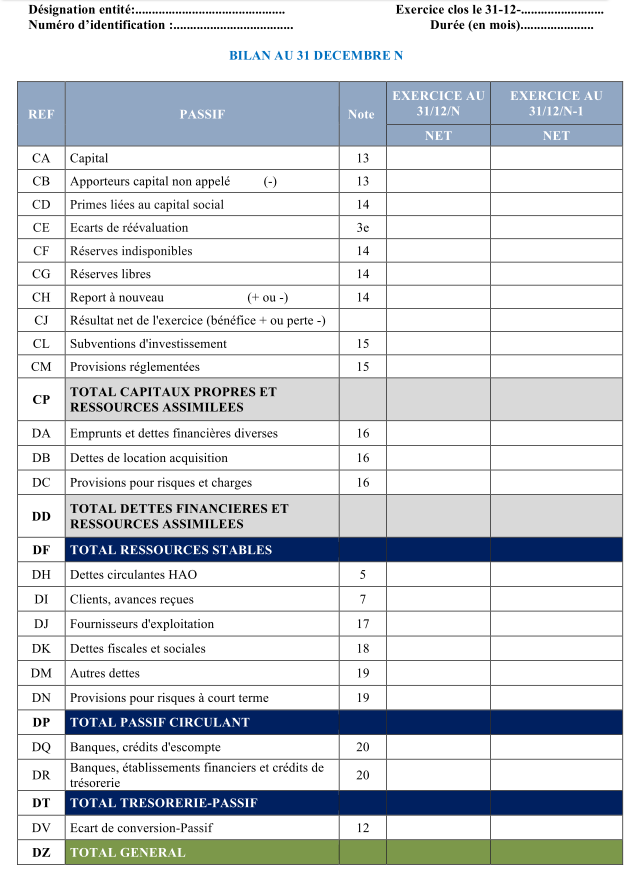
1. **Tracé du bilan et plan de regroupement**
2. **Tracé du bilan**

* **Mode paysage**

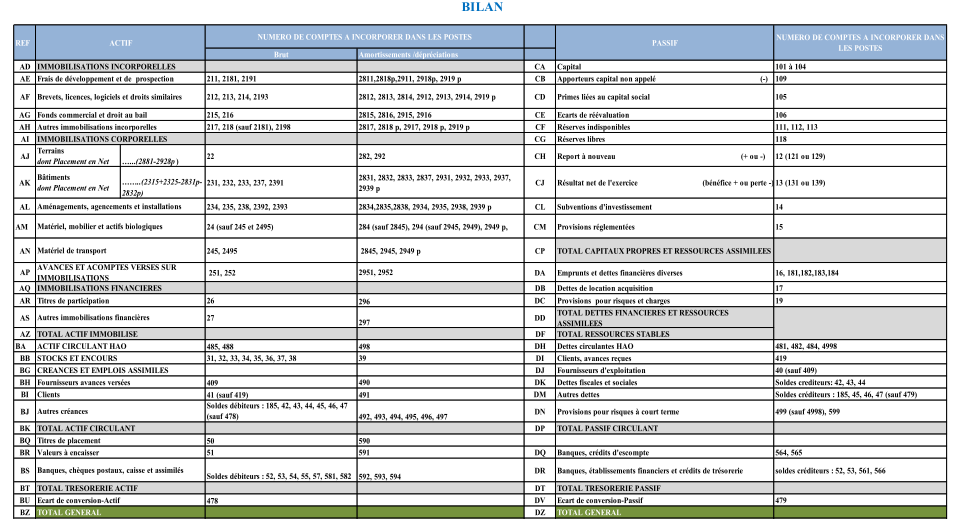


* **Mode portrait**





1. **Plan de regroupement**



1. **Le Compte de résultat**
2. **Définition**

Le compte de résultat est un document comptable synthétisant l’ensemble des charges et des produits de l’exercice d’une entité sans qu'il soit tenu compte de leur date de paiement ou d'encaissement. Selon le régime juridique de l'entité, le solde des charges et des produits constitue :

* Le bénéfice ou la perte de l'exercice ;
* L’excédent ou l'insuffisance de ressources.

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

1. **Analyse « par nature » des charges et des produits**

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

1. **Distinction activités ordinaires / hors activités ordinaires (HAO)**

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

Il en résulte que :

* La zone H.A.O. Des produits et des charges doit se définir en fonction de cette récurrence et non en termes moraux (exemples : amendes fiscales ou pénales) ou d’opportunité (exemples : charges « exceptionnelles » par leur montant...) ;
* Les charges H.A.O. le sont non du fait de leur volume exceptionnel, mais du fait de leur nature, non liée à l’activité ordinaire ;
* Une charge d’exploitation d’un montant exceptionnellement élevé doit rester inscrite dans le niveau « ordinaire » (exemple : grosse perte sur une importante créance clients). Le niveau significativement élevé de cette charge sera signalé, avec ses conséquences, dans les Notes annexes ;
* Une charge ou un produit d’exploitation omis au cours d’un exercice antérieur doit être comptabilisé dans les charges ou les produits des « Activités ordinaires » de l’exercice de rectification.

Les produits et les charges H.A.O. sont liés à des changements de structure (significatifs) où de stratégie de l’entité, ou à des changements importants dans l’environnement (exemple : Modification de la législation commerciale qui impliquera sans doute un changement de la stratégie et des investissements de la firme). Les sorties et les prix de cession des immobilisations sont des charges et produits HAO. Par contre, les opérations relativement légères et régulières d’investissement-financement (Renouvellement du « parc » de matériel sans novation profonde) ne doivent donc pas être traitées en « H.A.O. », mais être « remontées » dans les activités ordinaires.

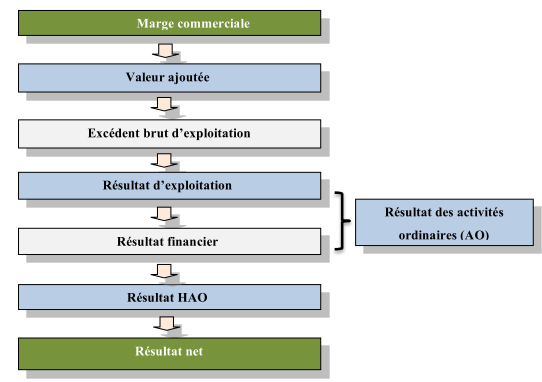
En conclusion, la structure du compte de résultat est ainsi formée de quatre niveaux successifs :

* Activités d’exploitation ;
* Activités financières ;
* Activités ordinaires (regroupant les activités d’exploitation et les activités financières)
* Activités H.A.O.

1. **Mise en évidence des soldes intermédiaires de gestion**

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

L’activité de l’entreprise se mesure sur une année par le résultat de l’exercice. Ce résultat est formé par la différence entre les produits et les charges de l’exercice et les SIG sont des indicateurs synthétiques de l’activité de l’entreprise, qui servent généralement de base à l’analyse financière.



1. **Marge commerciale**

La marge commerciale correspond à la différence entre le prix de vente et le prix d’achat de biens ou de services vendus.

**Remarque : détermination de la variation de stock**

* **La variation de stock de biens achetés**

La variation de stock est la différence entre le stock final – stock initial

|  |
| --- |
| **Variation stock = SF – SI** |

* Si le SF > SI, on a VS > 0. La variation est donc une augmentation. Une augmentation de stock correspond à des achats non consommés mis en stock à la fin de l’exercice. La variation des stocks doit être soustraite des achats de la période.

**Application :**

Au 01/01, le stock de matières premières d’une entreprise est évalué à 1 000 000 F, au cours de l’exercice les achats se sont élevés à 5 500 000, à la fin de l’exercice le stock s’est évalué à 1 500 000.

**TAF :**

1. Calculez la variation de stock
2. Calculez le coût d’achat des marchandises vendues ou les achats consommés de marchandises.

* Si le SF < SI, alors on a VS < 0. La variation est donc une diminution. Une diminution de stock montre que l’entreprise a puisé dans le stock. La variation doit être ajoutée aux achats de la période.

**Application** :

Au 01/01, le stock initial d’une entreprise est évalué à 1 000 000. Au cours de l’exercice les achats se sont élevés à 5 500 000. Le stock final est évalué à 800 000.

**TAF :**

1. Calculer la variation de stock
2. Calculer le coût d’achat des marchandises vendues ou les achats consommés de marchandises.

Nous pouvons donc retenir que :

|  |
| --- |
| **Cout d’achat des marchandises vendues ou des matières consommées = Achats – variation de stocks de marchandises ou de matières premières** |

* **La production stockée et/ou déstockage**

Les productions stockées ou déstockages sont la variation des encours ou des produits finis, des produits intermédiaires et résiduels.

|  |
| --- |
| **Production stockée / déstockage = SF – SI** |

* Si le SF > SI, on a PS/D > 0. La variation est donc une augmentation. Une augmentation du stock montre qu’une partie de la production non vendue est restée dans l’entreprise. Cette augmentation doit être ajoutée aux ventes de la période pour trouver la production totale de la période.

**Application** :

Au 1er janvier, les stocks étaient les suivants :

* En cours de production : 1 800 000
* Produits finis : 5 400 000

Au cours de l’exercice, les ventes sont les suivantes :

* Produits finis : 12 000 000
* Produits résiduels : 4 500 000

Au 31/12, les stocks sont :

* En cours de production : 2 500 000
* Produits finis : 6 800 000

1. Calculer la production stockée.
2. Calculer la production de la période.

* Si la SF < SI, on a PS/D < 0. La variation est donc une diminution. Une diminution de stock montre qu’il y a plus de sortie de production que d’entrée (déstockage). Une diminution de stock doit être retranchée des ventes pour trouver la production de la période.

**Application**

Au 1er janvier les stocks étaient :

* Produits finis : 1 500 000
* Produits intermédiaires : 950 000

Les ventes de la période sont :

* Produits finis : 10 000 000
* Travaux facturés : 2 500 000

Au 31/12, les stocks sont

* Produits finis : 1 200 000
* Produits intermédiaires : 700 000

1. Calculez la production stockée
2. Calculez la production de la période

Nous pouvons donc retenir que :

|  |
| --- |
| **Production de la période = Ventes de produits fabriqués – Production stockée / déstockage** |

1. **Valeur ajoutée**

La valeur ajoutée s’obtient par la différence entre la production globale (marge commerciale, produits accessoires, subvention d’exploitation, autres produits) et la consommation des biens et services en provenance des tiers.

La valeur ajoutée représente la richesse créée par l’entreprise après comparaison avec la valeur initiale des biens et services utilisés pour réaliser ces activités. Elle rémunère les différents facteurs de production (Actionnaire, Personnel, État, Banquier) et l’autofinancement.

1. **Excédent brut d’exploitation**

L’Excédent brut d’exploitation correspond à la ressource dégagée par l’entreprise avant laprise en compte de sa politique financière et d’investissement.

C’est un bon critère de la performance industrielle et commerciale de l’entreprise :

- il est indépendant des produits et charges HAO, du mode de financement, des modalités d’amortissement ;

- l’ensemble des produits et des charges composant l’EBE sont encaissables et décaissables

1. **Résultat d’exploitation**

Le résultat d’exploitation traduit la richesse dont profite l’entreprise du fait de son exploitation.

1. **Résultat financier**

Il traduit les Flux liés au cycle de financement de l’entreprise. Il s’agit d’opérations d’emprunt et de remboursement, mais également des opérations sur fonds propres (augmentation de capital, distribution de dividendes…).

1. **Résultat des activités ordinaires (RAO)**

Le résultat des activités ordinaires résulte de l’activité normale d’exploitation et de financement de l’entreprise. De manière générale, le résultat des activités ordinaires permet d’analyser le résultat d’une entreprise sans que le jugement ne soit modifié par des éléments non récurrents (hors activité ordinaires) et fiscaux.

1. **Résultat hors activités ordinaires (RHAO)**

Le résultat hors activités ordinaires traduit les activités non récurrentes de l’entreprise, c'est-à-dire qui ne sont pas susceptibles de se répéter d’année en année.

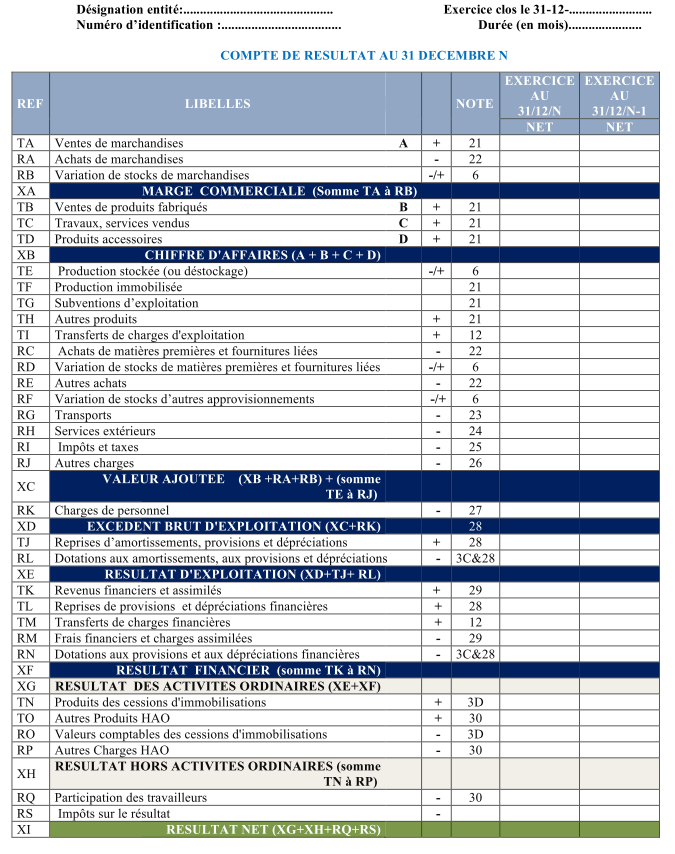
1. **Résultat net**

Le résultat net représente la mesure comptable du résultat qui figure au passif du bilan. C’est un élément central dans l’analyse de la rentabilité financière de l’entreprise. Cependant, il faut relever que, le fait qu’il prenne en compte le résultat hors activités ordinaires, la participation des travailleurs et l’impôt sur le résultat peut biaiser l’analyse de son évolution.

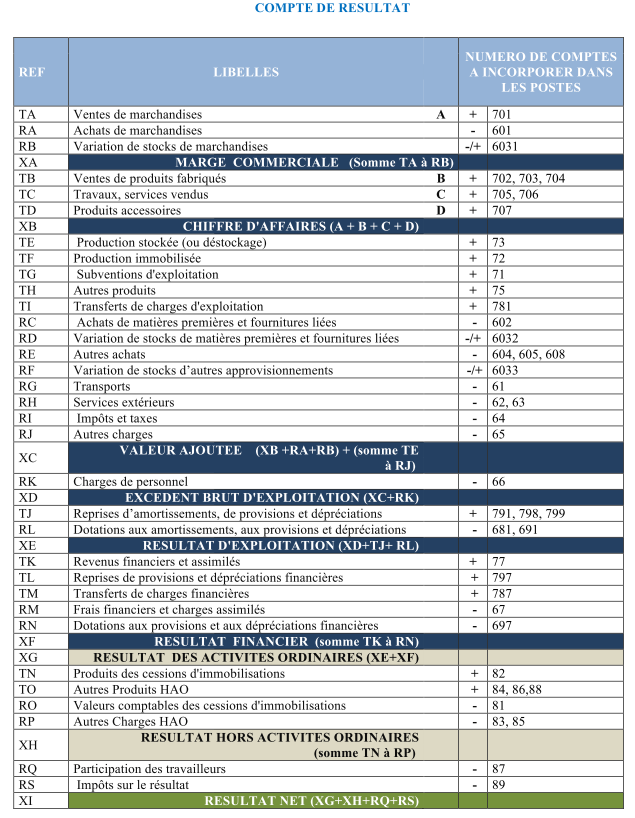
1. **Interprétation des soldes intermédiaires de gestion**

|  |  |
| --- | --- |
| **Soldes intermédiaires de gestions** | **interprétations** |
| Marge commerciale | Ce solde permet de calculer la performance des entités commerciales. Elle représente le supplément de valeur apportée par l’entité au coût des marchandises vendues dans l’exercice. |
| Valeur ajoutée | La valeur ajoutée représente la richesse créée par l’entité du fait de ses opérations d’exploitation et mesure son poids économique. En effet, la valeur ajoutée mesure l’accroissement de valeur que  l’entité apporte aux biens et services dans l’exercice de ses activités professionnelles courantes. |
| Excédent Brut d’Exploitation | L’EBE est la ressource que l’entité tire de son exploitation après avoir rémunéré le facteur travail. Il mesure la performance économique de l’entité indépendamment de son mode de financement, de ses choix en matière d’investissement et de distribution. Il constitue un bon critère de la performance industrielle et commerciale de l’entité. C’est un indicateur de comparaison des entités du même secteur d’activité. Si l’EBE est négatif, on parle alors d’Insuffisance Brut d’Exploitation (IBE). |
| Résultat d’exploitation | Le résultat d’exploitation mesure la performance économique industrielle et commerciale, sans tenir compte de sa politique de financement. Il représente la ressource nette dégagée par la totalité des opérations d’exploitation. |
| Résultat financier | Le résultat financier met en évidence les choix effectués en matière de financement (activité d'endettement et de placement) et l'impact du mode de financement sur le résultat de l'entité. |
| Résultat des Activités Ordinaires | Le résultat A.O mesure la performance de l’activité économique et financière de l’entité. C’est le résultat courant, c'est-à-dire provenant de l’activité normale et habituelle de l’entité. |
| Résultat Hors Activités Ordinaires | Le résultat H.A.O est le résultat des opérations peu fréquentes et non récurrentes de l’entité. |
| Résultat net de l’exercice | Le résultat de l’exercice représente le revenu qui revient aux associés. En principe, une partie de ce résultat est distribuée aux associés et une autre est réservée à la constitution de l’autofinancement de l’entité pour assurer sa croissance. |

1. **Tracé du compte de résultat et plan de regroupement**
2. **Tracé du compte de résultat**



1. **Plan de regroupement**



# **TABLE DES MATIERES**

[**SOMMAIRE** i](#_Toc41890110)

[**CHAPITRE 0 : INTRODUCTION AUX TRAVAUX D’INVENTAIRE** 1](#_Toc41890111)

[**I.** **Les généralités** 1](#_Toc41890112)

[**II.** **Les opérations d’inventaire** 1](#_Toc41890113)

[**1.** **Les régularisations** 2](#_Toc41890114)

[**a.** **La régularisation des comptes de gestion** 2](#_Toc41890115)

[**b.** **La régularisation des comptes de bilan** 2](#_Toc41890116)

[**2.** **Le regroupement** 3](#_Toc41890117)

[**CHAPITRE 1 : LES AMORTISSEMENTS** 4](#_Toc41890118)

[**I.** **Les généralités** 4](#_Toc41890119)

[**1.** **La définition** 4](#_Toc41890120)

[**2.** **Les fonctions de l’amortissement** 4](#_Toc41890121)

[**a.** **La fonction comptable** 4](#_Toc41890122)

[**b.** **La fonction financière** 4](#_Toc41890123)

[**c.** **La fonction économique** 4](#_Toc41890124)

[**3.** **Les éléments amortissables** 5](#_Toc41890125)

[**4.** **Terminologie usuelle** 6](#_Toc41890126)

[**a.** **La valeur d’origine** 6](#_Toc41890127)

[**b.** **La date d’acquisition et date de mise en service** 6](#_Toc41890128)

[**c.** **La durée d’utilité (d)** 7](#_Toc41890129)

[**d.** **L’annuité d’amortissement (a)** 7](#_Toc41890130)

[**e.** **La valeur comptable nette (VCN)** 7](#_Toc41890131)

[**f.** **Le taux d’amortissement (t)** 7](#_Toc41890132)

[**g.** **Le plan ou tableau d’amortissement** 7](#_Toc41890133)

[**II.** **Les différents systèmes ou modes d’amortissement** 7](#_Toc41890134)

[**1.** **L’amortissement linéaire ou constant** 8](#_Toc41890135)

[**a.** **Principe** 8](#_Toc41890136)

[**b.** **Formule** 8](#_Toc41890137)

[**c.** **Application** 8](#_Toc41890138)

[**2.** **L’amortissement accéléré** 9](#_Toc41890139)

[**a.** **Principe** 9](#_Toc41890140)

[**b.** **Formule** 10](#_Toc41890141)

[**c.** **Applications** 10](#_Toc41890142)

[**3.** **L’amortissement dégressif à taux décroissants** 10](#_Toc41890143)

[**a.** **Principe** 10](#_Toc41890144)

[**b.** **Formule** 11](#_Toc41890145)

[**c.** **Application** 11](#_Toc41890146)

[**4.** **L’amortissement dégressif fiscal** 12](#_Toc41890147)

[**a.** **Principe** 12](#_Toc41890148)

[**b.** **Formule** 12](#_Toc41890149)

[**c.** **Applications** 15](#_Toc41890150)

[**5.** **L’amortissement par unité d’œuvre** 15](#_Toc41890151)

[**a.** **Principe** 15](#_Toc41890152)

[**b.** **Formule** 15](#_Toc41890153)

[**c.** **Application** 15](#_Toc41890154)

[**6.** **L’amortissement dérogatoire** 16](#_Toc41890155)

[**III.** **La comptabilisation** 16](#_Toc41890156)

[**1.** **La comptabilisation de l’acquisition** 16](#_Toc41890157)

[**2.** **La constatation de l’amortissement** 17](#_Toc41890158)

[**CHAPITRE 2 : LES PROVISIONS ET LES DEPRECIATIONS** 19](#_Toc41890159)

[**I.** **Les dépréciations** 19](#_Toc41890160)

[**1.** **Définition** 19](#_Toc41890161)

[**2.** **Les dépréciations des immobilisations** 19](#_Toc41890162)

[**a.** **Constatation des dotations** 19](#_Toc41890163)

[**b.** **Ajustement des dépréciations** 20](#_Toc41890164)

[**3.** **Les dépréciations des actifs à court terme** 22](#_Toc41890165)

[**a.** **Les charges pour dépréciation des stocks** 22](#_Toc41890166)

[**b.** **Les charges pour dépréciation des créances** 24](#_Toc41890167)

[**c.** **Les charges pour dépréciation des titres de placements** 28](#_Toc41890168)

[**II.** **Les provisions pour risques et charges** 31](#_Toc41890169)

[**1.** **Les provisions pour risques et charges à long terme** 31](#_Toc41890170)

[**2.** **Les provisions pour risques et charges à court terme** 32](#_Toc41890171)

[**CHAPITRE 3 : LES SORTIES D’ELEMENTS D’ACTIFS** 34](#_Toc41890172)

[**I.** **La sortie d’éléments amortissables** 34](#_Toc41890173)

[**1.** **La cession ou vente** 34](#_Toc41890174)

[**2.** **L’échange** 37](#_Toc41890175)

[**3.** **La mise au rebut (mis hors service)** 38](#_Toc41890176)

[**4.** **La destruction** 38](#_Toc41890177)

[**II.** **La cession d’éléments non amortissables** 38](#_Toc41890178)

[**1.** **La cession des titres** 38](#_Toc41890179)

[**a.** **La cession des titres de participation** 38](#_Toc41890180)

[**b.** **La cession des titres de placement** 39](#_Toc41890181)

[**2.** **La sortie des autres immobilisations non amortissables** 41](#_Toc41890182)

[**CHAPITRE 4 : LES AUTRES REGULARISATIONS** 42](#_Toc41890183)

[**I.** **Les charges constatées d’avance** 42](#_Toc41890184)

[**II.** **Les produits constatés d’avance** 44](#_Toc41890185)

[**III.** **Les charges à payer** 45](#_Toc41890186)

[**IV.** **Les produits à recevoir** 47](#_Toc41890187)

[**V.** **Les remises, rabais et ristournes à obtenir** 48](#_Toc41890188)

[**VI.** **Les remises, rabais et ristournes à accorder** 48](#_Toc41890189)

[**VII.** **La régularisation des comptes caisse** 49](#_Toc41890190)

[**CHAPITRE 5 : L’ETAT DE RAPPROCHEMENT BANCAIRE** 51](#_Toc41890191)

[**I.** **Définition** 51](#_Toc41890192)

[**II.** **Intérêts de l’état de rapprochement bancaire** 51](#_Toc41890193)

[**III.** **Elaboration de l’état de rapprochement bancaire** 51](#_Toc41890194)

[**1.** **L’état de rapprochement ordinaire** 52](#_Toc41890195)

[**a.** **Quelques retraitements** 52](#_Toc41890196)

[**b.** **L’état de rapprochement proprement dit** 54](#_Toc41890197)

[**2.** **L’état de rapprochement classique** 57](#_Toc41890198)

[**3.** **Le nouvel état de rapprochement** 58](#_Toc41890199)

[**CHAPITRE  6 : LES ETATS FINANCIERS DE BASE : BILAN ET COMPTE DE RESULTAT** 60](#_Toc41890200)

[**I.** **Le Bilan** 60](#_Toc41890201)

[**1.** **Définition** 60](#_Toc41890202)

[**a.** **La notion d’actif** 60](#_Toc41890203)

[**b.** **La notion de passif** 60](#_Toc41890204)

[**2.** **Présentation schématique** 61](#_Toc41890205)

[**3.** **Analyse des grandes masses du bilan** 62](#_Toc41890206)

[**a.** **L’actif** 62](#_Toc41890207)

[**i.** **L’actif immobilisé** 62](#_Toc41890208)

[**ii.** **L’actif circulant** 62](#_Toc41890209)

[**iii.** **La trésorerie actif** 63](#_Toc41890210)

[**b.** **Le passif** 63](#_Toc41890211)

[**i.** **Les capitaux propres et ressources assimilées** 63](#_Toc41890212)

[**ii.** **Les dettes financières et ressources assimilées** 63](#_Toc41890213)

[**iii.** **Le passif circulant** 63](#_Toc41890214)

[**iv.** **La trésorerie passive** 63](#_Toc41890215)

[**c.** **Tracé du bilan et plan de regroupement** 63](#_Toc41890216)

[**i.** **Tracé du bilan** 63](#_Toc41890217)

[**ii.** **Plan de regroupement** 68](#_Toc41890218)

[**II.** **Le Compte de résultat** 70](#_Toc41890219)

[**1.** **Définition** 70](#_Toc41890220)

[**2.** **Analyse « par nature » des charges et des produits** 70](#_Toc41890221)

[**a.** **Distinction activités ordinaires / hors activités ordinaires (HAO)** 70](#_Toc41890222)

[**b.** **Mise en évidence des soldes intermédiaires de gestion** 71](#_Toc41890223)

[**i.** **Marge commerciale** 72](#_Toc41890224)

[**ii.** **Valeur ajoutée** 74](#_Toc41890225)

[**iii.** **Excédent brut d’exploitation** 74](#_Toc41890226)

[**iv.** **Résultat d’exploitation** 74](#_Toc41890227)

[**v.** **Résultat financier** 74](#_Toc41890228)

[**vi.** **Résultat des activités ordinaires (RAO)** 74](#_Toc41890229)

[**vii.** **Résultat hors activités ordinaires (RHAO)** 74](#_Toc41890230)

[**viii.** **Résultat net** 74](#_Toc41890231)

[**c.** **Interprétation des soldes intermédiaires de gestion** 75](#_Toc41890232)

[**d.** **Tracé du compte de résultat et plan de regroupement** 77](#_Toc41890233)

[**i.** **Tracé du compte de résultat** 77](#_Toc41890234)

[**ii.** **Plan de regroupement** 78](#_Toc41890235)

[**TABLE DES MATIERES** ii](#_Toc41890236)