ROYAUME DU MAROC

****

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

****

CODE GENERAL DE LA NORMALISATION COMPTABLE

TOME I

CODE GENERAL
DE LA
NORMALISATION COMPTABLE
- CGNC -

Le projet de CGNC a été élaboré par la Commission de Normalisation Comptable, instituée le 19 Août 1986, par le Ministre des Finances. Le CGNC a été mis en application par le décret n° 2.89.61 du 10 novembre 1989 fixant les règles applicables à la comptabilité des établissements publics et par les avis n° 1 et 2 du Conseil National de la Comptabilité, adoptés par son assemblée plénière réunie le 26 juillet 1993, suite à la publication de la loi n° 9.88 du 30 décembre 1992 relative aux obligations comptables des commerçants.

SOMMAIRE

INTITULE	TOME	PAGE
Note Circulaire du Ministre des Finances instituant la Commission de Normalisation Comptable	I & II	5
Décret n° 2.89.61 du 10 rebia II 1410 (10 novembre 1989) fixant les règles applicables à la comptabilité des établissements publics	I	11
Dahir n° 1.92.138 du 30 joumada II 1413 (25 décembre 1992) portant promulgation de la loi n° 9.88 relative aux obligations comptables des commerçants	I	13
Avis n° 1 du Conseil National de la Comptabilité	I	67
Avis n° 2 du Conseil National de la Comptabilité	I	71
Norme Générale Comptable	I	75
Etats de synthèse	I	159
Modalités d'application des méthodes d'évaluation	I	182
Cadre comptable et plan de comptes	II	3
Contenu et modalités de fonctionnement des comptes	II	118
Dispositions diverses	II	267

Note Circulaire du Ministre des Finances instituant la Commission de Normalisation Comptable

ROYAUME DU MAROC

Rabat, le 19 Août 1986

- - -

MINISTERE DES FINANCES

- - -

DIRECTION DES ETABLISSEMENTS
PUBLICS ET DES PARTICIPATIONS

- - -

DIVISION DE L'ORGANISATION
ET DE LA REVISION COMPTABLES

- - -

DEPP/DORC/ N° 2 - 1037

NOTE CIRCULAIRE

OBJET/ Institution de la COMMISSION DE NORMALISATION COMPTABLE

Par circulaire n° 576/D en date du 10 Octobre 1983, Monsieur le Premier Ministre a institué le Comité National du Plan Comptable.

Ce comité comprend en son sein une Commission chargée de l'élaboration du projet de plan comptable dont la présidence est confiée au Ministère des Finances (Direction des Etablissements Publics et des Participations).

A cet effet, je porte à votre connaissance que cet organe vient d'être institué sous l'appellation "Commission de Normalisation Comptable", (C.N.C).

Cette Commission comprend :

A/ Un groupe de travail siégeant à titre permanent, appelé GROUPE PERMANENT (G.P) et composé des cinq experts comptables suivants :

Mr Abdelaziz TALBI	- Expert - Rapporteur
Professeur Claude PEROCHON	- Expert - Consultant
Mr Abdelkader MASNAOUI	- Expert
Mr Mohamed ABDELADIM	- Expert
Mr Mohamed REDA-FATHMI	- Expert

B/ Un collège de conseillers se réunissant périodiquement à la fin de chaque cycle du programme, et composé des membres suivants :

Mr Salah HAMZAOUI
Directeur des Etablissements Publics et des Participations - Ministère des Finances.

Mr Mohamed ALAOUI MDAGHRI
Directeur des Impôts - Ministère des Finances.

Mr Mustapha TADILI
Directeur de la Statistique - Ministère du Plan.

Mr Abderrazak LAZRAQ
Chef de la Division de l'Organisation et de la Révision Comptables - Ministère des Finances.

Mr Fawzi BRITEL
Expert Comptable - Ministère des Finances.

Mr Abderrahmane SAAIDI
Président de l'Association Marocaine des Diplômés Experts Comptables

Mr Azeddine BENMOUSSA
Président de la Compagnie des Experts Comptables du Maroc.

Mr Abdelaziz AL MECHATT
Expert Comptable.
Mr Mustpha ASMOUN
Expert Comptable.
Mr Samir ACOUMI
Expert Comptable.

Afin de permettre à cette Commission de remplir sa mission dans les meilleures conditions, je vous prie de prêter à ses membres tout le concours et l'assistance nécessaires.

LE MINISTRE DES FINANCES

Signé : MOHAMED BERRADA

Décret n° 2.89.61 du 10 rebia II 1410 (10 novembre 1989) fixant les règles applicables à la comptabilité des établissements publics

Décret n° 2-89-61 du 10 rebia II 1410 (10 novembre 1989) fixant les règles applicables à la comptabilité des établissements publics.

LE PREMIER MINISTRE,

Vu la Constitution, notamment ses articles 62 et 64 ;

Vu le Dahir n° 1-59-271 du 17 chaoual 1379 (14 avril 1960) organisant le contrôle financier de l'Etat sur les offices, établissements publics et sociétés concessionnaires ainsi que sur les sociétés et organismes bénéficiant du concours financier de l'Etat ou de collectivités publiques, tel que modifié par le dahir n° 1-61-402 du 27 moharrem 1382 (30 juin 1962), notamment son article 5 ;

Vu le dernier alinéa de l'article 2 du décret royal n° 330-66 du 10 moharrem 1387 (21 avril 1967) portant règlement général de comptabilité publique ;

Sur proposition du ministre des finances ;

Après examen par le conseil des ministres réuni le 16 Kaada 1409 (20 juin 1989),

DECRETE :

ARTICLE PREMIER. - Les règles applicables à la comptabilité des établissements publics sont fixées conformément au document - annexé à l'original du présent décret- dénommé « Code général de la normalisation comptable ».

ART. 2; - La date d'entrée en vigueur des dispositions du présent décret sera fixée pour chaque établissement ou groupe d'établissements publics par arrêté conjoint du ministre des Finances et du ministre de tutelle.

ART 3. - Le ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent décret qui sera publié au Bulletin officiel.

Fait à Rabat, le 10 rebia II 1410 (10 novembre 1989).

Dr AZZEDDINE LARAKI.

Pour contreseing :
Le ministre des finances,
MOHAMED BERRADA

B.O n° 4023- 6 Joumada I 1410 (6-12-1989)

Dahir n° 1.92.138 du 30 joumada II 1413 (25 décembre 1992) portant promulgation de la loi n° 9.88 relative aux obligations comptables des commerçants

Dahir n° 1-92-138 du 30 joumada II 1413 (25 décembre 1992) portant promulgation de la loi n° 9-88 relative aux obligations comptables des commerçants

LOUANGE A DIEU SEUL !

(Grand Sceau de Sa Majesté Hassan II)

Que l'on sache par les présentes – puisse Dieu en élever et en fortifier la teneur !

Que Notre Majesté Chérifienne,

Vu la Constitution, notamment son article 26,

A DÉCIDÉ CE QUI SUIT :

Est promulguée et sera publiée au *Bulletin officiel*, à la suite du présent dahir, la loi n° 9-88 relative aux obligations comptables des commerçants, adoptée par la Chambre des représentants le 4 safar 1413 (4 août 1992).

Fait à Fès, le 30 joumada II 1413 (25 décembre 1992).

Pour contreseing :

Le Premier ministre,

MOHAMMED KARIM-LAMRANI.

*

* *

Loi n° 9-88
relative aux obligations comptables des commerçants

Article premier

Toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant au sens du code de commerce est tenue de tenir une comptabilité dans les formes prescrites par la présente loi et les indications figurant aux tableaux y annexés.

A cette fin, elle doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant les actifs et les passifs de son entreprise ; ces mouvements sont enregistrés chronologiquement, opération par opération et jour par jour.

Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation du mouvement ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie.

Les opérations de même nature, réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée peuvent être récapitulées sur une pièce justificative unique.

Article 2

Les enregistrements visés à l'article premier ci-dessus sont portés sous forme d'écritures sur un registre dénommé « livre-journal ».

Toute écriture affecte au moins deux comptes dont l'un est débité autre est crédité d'une somme identique.

Les écritures du livre-journal sont reportées sur un registre nommé « grand-livre » ayant pour objet de les enregistrer selon plan de comptes du commerçant.

Le plan de comptes doit comprendre des classes de comptes de uation, des classes de comptes de gestion et des classes de comptes ciaux, telles qu'elles sont définies aux tableaux annexés à la présente

Article 3

Le livre-journal et le grand-livre peuvent être détaillés en autant registres subséquents dénommés « journaux auxiliaires » et « livres xiliaires » que l'importance ou les besoins de l'entreprise l'exigent.

Les écritures portées sur les journaux et les livres auxiliaires sont tralisées une fois par mois sur le livre-journal et le grand-livre.

Article 4

Les personnes assujetties à la présente loi dont le chiffre d'affaires nuel est supérieur à sept millions et demi de dirhams (7.500.000 DH) oivent établir un manuel qui a pour objet de décrire l'organisation mptable de leur entreprise.

Article 5

La valeur des éléments actifs et passifs de l'entreprise doivent tre l'objet d'un inventaire au moins une fois par exercice, à la fin celui-ci.

Article 6

Il doit être tenu un livre d'inventaire sur lequel il est transcrit bilan et le compte de produits et charges de chaque exercice.

Article 7

La durée de l'exercice est de douze mois. Elle peut exceptionnellement être inférieure à douze mois, pour un exercice donné.

Article 8

Le livre-journal et le livre d'inventaire sont cotés et paraphés, dans la forme ordinaire et sans frais, par le greffier du tribunal de première instance du siège de l'entreprise. Chaque livre reçoit un numéro répertorié par le greffier sur un registre spécial.

Article 9

Sous réserve des dispositions prévues aux articles 19, 20 et 21 ci-après, les personnes assujetties à la présente loi doivent établir des états de synthèse annuels, à la clôture de l'exercice, sur le fondement des enregistrements comptables et de l'inventaire retracés dans le livre-journal, le grand-livre et le livre d'inventaire.

Ces états de synthèse comprennent le bilan, le compte de produits et charges, l'état des soldes de gestion, le tableau de financement et l'état des informations complémentaires. Ils forment un tout indissociable.

Article 10

Le bilan décrit séparément les éléments actifs et passifs de l'entreprise.

Le compte de produits et charges récapitule les produits et les charges de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date d'encaissement ou de paiement.

L'état des soldes de gestion décrit la formation du résultat net et celle de l'autofinancement.

Le tableau de financement met en évidence l'évolution financière de l'entreprise au cours de l'exercice en décrivant les ressources dont elle a disposé et les emplois qu'elle en a effectués.

L'état des informations complémentaires complète et commente l'information donnée par le bilan, le compte de produits et charges, l'état des soldes de gestion et le tableau de financement.

Article 11

Les états de synthèse doivent donner une image fidèle des actifs et passifs ainsi que de la situation financière et des résultats de l'entreprise.

A cette fin, ils doivent comprendre autant d'informations qu'il est nécessaire pour donner une image fidèle des actifs et passifs ainsi que de la situation financière et des résultats de l'entreprise.

Lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas pour donner l'image fidèle mentionnée au présent article, des informations complémentaires doivent être données.

Article 12

Le bilan, le compte de produits et charges, l'état des soldes de gestion et le tableau de financement comportent des masses subdivisées en rubriques elles-mêmes subdivisées en postes.

Article 13

La présentation des états de synthèse comme les modalités d'évaluation retenues ne peuvent être modifiées d'un exercice à l'autre.

Si des modifications interviennent, elles sont décrites et justifiées dans l'état des informations complémentaires.

Article 14

A leur date d'entrée dans l'entreprise, les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés à leur coût d'acquisition, les biens acquis à titre gratuit à leur valeur actuelle et les biens produits à leur coût de production.

A leur date d'entrée dans l'entreprise, les titres acquis à titre onéreux sont enregistrés à leur prix d'achat.

A leur date d'entrée dans l'entreprise, les créances, dettes et disponibilités sont inscrites en comptabilité pour leur montant nominal. Les créances, dettes et disponibilités libellées en monnaie étrangère sont converties en monnaie nationale à leur date d'entrée.

La valeur d'entrée des éléments de l'actif immobilisé dont l'utilisation est limitée dans le temps doit faire l'objet de corrections de valeur sous forme d'amortissement.

L'amortissement consiste à étaler le montant amortissable de l'immobilisation sur sa durée prévisionnelle d'utilisation par l'entreprise selon un plan d'amortissement.

La valeur d'entrée diminuée du montant cumulé des amortissements forme la valeur nette d'amortissements de l'immobilisation.

A la date d'inventaire, la valeur actuelle est comparée à la valeur d'entrée pour les éléments non amortissables ou à la valeur nette d'amortissements, après amortissement de l'exercice, pour les immobilisations amortissables.

Seules les moins-values dégagées de cette comparaison sont inscrites en comptabilité soit sous forme d'amortissements exceptionnels si elles ont un caractère définitif soit sous forme de provisions pour dépréciation si elles n'ont pas un caractère définitif.

La valeur comptable nette des éléments d'actif est soit la valeur d'entrée ou la valeur nette d'amortissements si la valeur actuelle leur est supérieure ou égale, soit la valeur actuelle si elle leur est inférieure.

S'il est procédé à une réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières, l'écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur comptable nette ne peut être utilisé à compenser les pertes ; il est inscrit distinctement au passif du bilan.

Les biens fongibles sont évalués soit à leur coût moyen d'acquisition ou de production, soit en considérant que le premier bien sorti est le premier bien entré.

Article 15

Les mouvements et informations doivent être inscrits dans les comptes ou postes adéquats, avec la bonne dénomination et sans compensation entre eux.

Les éléments d'actif et de passif doivent être évalués séparément.

Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes d'actif et de passif du bilan ou entre les postes de produits et de charges du compte de produits et charges.

Le bilan d'ouverture d'un exercice doit être identique au bilan de clôture de l'exercice précédent.

Article 16

Les produits ne sont pris en compte que s'ils sont définitivement acquis à l'entreprise ; les charges sont à enregistrer dès lors qu'elles sont probables.

Même en cas d'absence ou insuffisance de bénéfice, il doit être procédé aux amortissements et provisions nécessaires.

Il doit être tenu compte des risques et des charges nés au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des états de synthèse.

Article 17

Seuls les bénéfices réalisés à la clôture d'un exercice peuvent être inscrits dans les états de synthèse. Cependant, peut également être inscrit le bénéfice réalisé sur une opération partiellement exécutée, lorsque sa durée est supérieure à un an, sa réalisation certaine et qu'il est possible d'évaluer avec une sécurité suffisante le bénéfice global de l'opération.

Article 18

L'établissement des états de synthèse, sauf circonstances exceptionnelles justifiées dans l'état des informations complémentaires, doit se faire au plus tard dans les trois mois suivant la date de clôture de l'exercice.

La date d'établissement des états de synthèse est mentionnée dans l'état des informations complémentaires.

Article 19

Si, en raison de situations spécifiques à l'entreprise, l'application d'une prescription comptable de la présente loi ne permet pas de donner une image fidèle de l'actif et du passif, de la situation financière ou des résultats, il peut y être dérogé ; cette dérogation est mentionnée à l'état des informations complémentaires et dûment motivée, avec l'indication de son influence sur l'actif, le passif, la situation financière et les résultats de l'entreprise.

Le changement de la date de clôture doit être dûment motivé dans l'état des informations complémentaires.

Article 20

Lorsque les conditions d'une cessation d'activité totale ou partielle sont réunies, l'assujetti peut établir ses états de synthèse selon des méthodes différentes de celles prescrites par la présente loi.

Dans de tels cas, il doit indiquer dans l'état des informations complémentaires les méthodes qu'il a retenues.

Article 21

Les personnes assujetties à la présente loi dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à sept millions et demi de dirhams (7.500.000 DH) sont dispensées de l'établissement de l'état des soldes de gestion, du tableau de financement et de l'état des informations complémentaires.

Article 22

Les documents comptables sont établis en monnaie nationale.

Les documents comptables et les pièces justificatives sont conservés pendant dix ans.

Les documents comptables relatifs à l'enregistrement des opérations et à l'inventaire sont établis et tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte.

Article 23

L'administration fiscale peut rejeter les comptabilités qui ne sont pas tenues dans les formes prescrites par la présente loi et les tableaux y annexés.

Article 24

Les experts comptables, comptables agréés et autres personnes faisant profession de tenir la comptabilité des personnes assujetties à la présente loi sont tenues de se conformer aux dispositions de la présente loi et de son annexe pour la tenue de la comptabilité des entreprises dont ils sont chargés.

Article 25

Sont abrogés lors de l'entrée en vigueur de la présente loi les articles 10, 11, 12 et 13 du dahir du 9 ramadan 1331 (12 août 1913) formant code de commerce. Les renvois faits à ces articles dans les lois et règlements en vigueur s'appliquent de plein droit aux dispositions correspondantes de la présente loi.

Article 26

Les dispositions de la présente loi entreront en vigueur à compter du deuxième exercice ouvert après la date de sa publication au *Bulletin officiel*.

*
**

CADRE COMPTABLE
MODELE NORMAL

COMPTABILITE GENERALE - COMPTES DE SITUATION -				
Classe 1	Classe 2	Classe 3	Classe 4	Classe 5
Comptes de financement permanent	Comptes d'actif immobilisé	Comptes d'actif circulant (hors trésorerie)	Comptes de passif circulant (hors trésorerie)	Comptes de trésorerie
11.CAPITAUX PROPRES 111.Capital social ou personnel 112.Primes d'émission, de fusion et d'apport 113.Ecarts de réévaluation 114.Réserve légale 115.Autres réserves 116.Report à nouveau 118.Résultats nets en instance d'affectat. 119.Résultat net de l'exercice	21.IMMOBILISATION EN NON VALEURS 211.Frais préliminaires 212.Charges à répartir sur plusieurs exerc. 213.Primes de rbt.oblig. 22.IMMOBILISATIONS INCORPORELLES 221.Immobilisation en recherche et dévelop. 222.Brevets, marques, droits et val.simil. 223.Fonds commercial 228.Autres immob.incorp.	31.STOCKS 311.Marchandises 312.Matières et fournitures consommables 313.Produits en cours 314.Produits interm.et produits résiduels 315.Produits finis	41.	51.TRESORERIE - ACTIF 511. Chèques et valeurs à encaisser 514.Banques, TG et C.P (S.D) 516.Caisses, Régies d'avances et accréditifs
13.CAPITAUX PROPRES ASSIMILES 131.Subventions d'investissement 135.Provisions réglementées	23.IMMOBILISATIONS CORPORELLES 231.Terrains 232.Constructions 233.Installations techn., matériel et outillage 234.Matériel de transport 235.Mobilier, matériel de bureau et aménagement 238.Autres immob.corp. 239.Imm.corp.en cours	33.	43.	53.
14.DETTES DE FINANCEMENT 141.Emprunts obligat. 148.Autres dettes de financement 15.PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARG. 151.Provisions pour risq 155.Provisions pour charges 16.COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES 160.Comptes des Etablissements et succursales	24/25.IMMOBILISATIONS FINANCIERES 241.Prêts immobilisés 248.Autres créances financières 251.Titres de participation 258.Autres titres immobilisés	34.CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT 341.Fournis.débiteurs, avances et acomptes 342.Clients et comptes rattachés 343.Personnel-débiteur 345.Etat-débiteur 346.Comptes d'ass.débit. 348.Autres débiteurs 349.Comptes de régularisation - Actif 35.TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT 350.Titres et valeurs de placement	44.DETTES DU PASSIF CIRCULANT 441.Fournis. et comptes rattachés 442.Clients créditeurs, avances et acomptes 443.Personnel-créditeur 444.Organismessoc.créd. 445.Etat-créditeur 446.Comptes d'ass.créd. 448.Autres créanciers 449.Comptes de régularisation - Passif 45.AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES 450.Autres provisions pour risques et charges	55.TRESORERIE - PASSIF 552.Crédits d'escompte 553.Crédits de trésorer. 554.Banques (soldes créditeurs)
17.ECARTS DE CONVERSION-PASSIF 171.Augmentation des créances immobilisés 172.Diminution des dettes de financement	27.ECARTS DE CONVERSION-ACTIF 271.Diminution des créances immobilisées 272.Augmentation des dettes de financement	37.ECARTS DE CONVERSION-ACTIF (Eléments circ.) 370.Ecarts de conversion Actif (Eléments circulants)	47.ECARTS DE CONVERSION-PASSIF (Eléments circ) 470.Ecarts de conversion Passif (Eléments circulants)	
18.	28.AMORTISS.DES IMMOB.(1)	38.	48.	58.
19.	29.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS (1)	39.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie) (1)	49.	59.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

CADRE COMPTABLE (Modèle normal)

COMPTABILITE GENERALE - COMPTES DE GESTION -			COMPTABILITE ANALYTIQUE	COMPTABILITE SPECIALE
Classe 6	Classe 7	Classe 8	Classe 9 (2)	Classe 0 (2)
Comptes de charges	Comptes de produits	Comptes de résultats	COMPTES ANALYTIQUES	COMPTES SPECIAUX
61. CHARGES D'EXPLOITATION 611. Achats revendus de marchandises 612. Achats consommés de matières et fournit. 613/614. Autres charges ex 616. Impôts et taxes 617. Charges de personnel 618. Autres charges d'exploitation 619. Dotations d'exploitation	71. PRODUITS D'EXPLOITATION 711. Ventes de marchandises 712. Ventes de biens et services produits 713. Variation des stocks de produits 714. Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même 715..... 716. Subventions d'expl. 718. Autres prod. d'expl. 719. Reprises d'exploitation; transferts de charges	81. RESULTATS D'EXPLOITAT- 810. Résultat d'exploitation 811. Marge brute (2) 814. Valeur ajoutée (2) 817. Excédent brut (2) d'exploitation	90. COMPTES DE PRODUITS ET CHARGES REFLECHIS 91. COMPTES DE RECLASSEMENT ET D'ANALYSE 92. SECTIONS ANALYTIQUES 93. COUTS D'ACHAT OU DE PRODUCTION 94. INVENTAIRE PERMANENT DES STOCKS 95. COUTS DE REVIENT 96. ECARTS SUR COUTS PREETABLIS	01. BILAN D'OUVERTURE 02. BILAN DE CLOTURE 03. COMPTES D'ORDRE 04. ENGAGEMENTS DONNES 05. ENGAGEMENTS REÇUS 06. ENGAGEMENTS SUR OPERATIONS DE CREDIT-BAIL 08. AUTRES COMPTES SPECIAUX
63. CHARGES FINANCIERES 631. Charges d'intérêts 633. Pertes de change 638. Autres charges financières 639. Dotations financières	73. PRODUITS FINANCIERS 731. Produits des titres de participation et des autres titres immobilisés 733. Gains de change 738. Intérêts et autres produits financiers 739. Reprises financières; transferts de charges	83. RESULTAT FINANCIER 830. Résultat financier	97. DIFFERENCES D'INCORPORATION 98. RESULTATS ANALYTIQUES 99. COMPTES DE LIAISONS INTERNES	
64.	74.	84. RESULTAT COURANT 840. Résultat courant		
65. CHARGES NON COURANTES 651. Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations cédées 656. Subventions accordées 658. Autres charges non courantes 659. Dotations non courantes	75. PRODUITS NON COURANTS 751. Produits des cessions d'immobilisations 756. Subventions d'équilibre 757. Reprises sur subventions d'investis. 758. Autres produits non courants 759. Reprises non courantes; transferts de charges	85. RESULTAT NON COURANT 850. Résultat non courant		
66.	76.	86. RESULTAT AVANT IMPOTS 860. Résultat avant impôts		
67. IMPOTS SUR LES RESUL- 670. Impôts sur les résultats	77.			
68.	78.	88. RESULTAT APRES IMPOTS 880. Résultat après impôts		

(1) A détailler selon les postes concernés (2) Optionnel

CADRE COMPTABLE
MODELE SIMPLIFIE

COMPTABILITE GENERALE				
COMPTES DE SITUATION				
Classe 1	Classe 2	Classe 3	Classe 4	Classe 5
Comptes de financement permanent	Comptes d'actif immobilisé	Comptes d'actif circulant (hors trésorerie)	Comptes de passif circulant (hors trésorerie)	Comptes de trésorerie
11. CAPITAUX PROPRES 111.Capital social ou personnel 112.Primes d'émission, de fusion et d'app. 113.Ecarts de réévaluat 116.Report à nouveau et résultats nets en instance d'affectation 117. Réserves diverses 119. Résultat net de l'exercice	21. IMMOBILISATION EN NON VALEURS 210.Immobilisation en non-valeurs	31. STOCKS 311.Marchandises 317.Stocks divers	41.	51. TRESORERIE - ACTIF 511.Chèques et valeurs à encaisser 514.Banques, TG et CP (S.D.) 516.Caisses, Régies d'avances et accréd.
12.	22.IMMOBILISATIONS INCORPORELLES 223.Fonds commercial 227.Immob.incorporelles diverses	32.	42.	52.
13.CAPITAUX PROPRES ASSIMILES 130.Capitaux propres assimilés	23.IMMOBILISATIONS CORPORELLES 231.Terrains 232.Constructions 233.Instal.tech., mat. et outillage 234.Mat.de transport 237.Im.corpor.diverses	33.	43.	53.
14.DETTES DE FINANCEMENT 140.Dettes de financement	24. IMMOBILISATIONS FINCIERES 240.Immobilisations financières	34. CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT 342.Clients et comptes rattachés 346.Comptes d'ass.débit 347.Débiteurs divers 349.Comptes de régularisation Actif	44. DETTES DU PASSIF CIRCULANT 441.Fournis.et comptes rattachés 446.Comptes d'ass.crédit 447.Créanciers divers 449.Comptes de régularisation passif	54.
15.PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES 150.Provisions durables pour risques et charges		35.TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT 350.Titres et valeurs de placement	45.AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES 450.Autres pqevisions pour risques et charges	55.TRESORERIE - PASSIF 552/553.Crédits d'escompte et de trésorerie 554.Banques (S.C.)
18.	28.AMORTIS.DES IMMOB.(1)	38.	48.	58.
19.	29.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS (1)	39.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)	49.	59.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE (1)

(1) A détailler selon les postes concernés

CADRE COMPTABLE (Modèle simplifié)

COMPTABILITE GENERALE		
COMPTES DE GESTION		
Classe 6	Classe 7	Classe 8
Comptes de charges	Comptes de produits	Comptes de résultats
61. CHARGES D'EXPLOITATION 611. Achats revendus de marchandises . 612. Achats consommés de matières et fournit 613/614. Autres charges externes 616. Impôts et taxes 617. Charges de personnel 618. Autres charges d'exploitation 619. Dotations d'exploitation	71. PRODUITS D'EXPLOITATION 711. Ventes de marchandises 712. Ventes de biens et services produits 713. Variation des stocks de produits 714. Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même 718. Autres prod. d'expl. 719. Reprises d'exploitation; transferts de charges	81. RESULTAT D'EXPLOITATION 810. Résultat d'exploitation 811. Marge brute (2) 814. Valeur ajoutée (2)
63. CHARGES FINANCIERES 630. Charges financières	73. PRODUITS FINANCIERS 730. Produits financiers	82.
64.	74.	84. RESULTAT COURANT 840. Résultat courant
65. CHARGES NON COURANTES 650. Charges non courantes	75. PRODUITS NON COURANTS 750. Produits non courants	85. RESULTAT NON COURANT 850. Résultat non courant
66.	76.	86. RESULTAT AVANT IMPOTS 860. Résultat avant impôts
67. IMPOTS SUR LES RESULTATS 670. Impôts sur les résultats	77. 78.	87. 88. RESULTAT APRES IMPOTS 880. RESULTAT APRES IMPOTS
69.	79.	89.

(2) Optionnel

E T A T S D E S Y N T H E S E

M O D E L E N O R M A L

BILAN (ACTIF)
(modèle normal)

Exercice clos le.....

	ACTIF	EXERCICE		EXERCICE PRECEDENT	
		Brut	Amortissements et provisions	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE	IMMOBILISATION EN NON VALEURS (A) . Frais préliminaires . Charges à répartir sur plusieurs exercices . Primes de remboursement des obligations				
	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES (B) . Immobilisation en recherche et développement . Brevets, marques, droits et valeurs similaires . Fonds commercial . Autres immobilisations incorporelles				
	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (C) . Terrains . Constructions . Installations techniques, matériel et outillage . Matériel de transport . Mobilier, matériel de bureau et aménagements divers . Autres immobilisations corporelles . Immob.corporelles en cours				
	IMMOBILISATIONS FINANCIERES (D) . Prêts immobilisés . Autres créances financières . Titres de participation . Autres titres immobilisés .				
	ECARTS DE CONVERSION - ACTIF (E) . Diminution des créances immobil. . Augmentation des dettes/financ.		//////////		
	TOTAL I (A + B + C + D + E)				
ACTIF CIRCULANT hors trésorerie	STOCKS (F) . Marchandises . Matières et fournit.consommabl. . Produits en cours . Produits intera.et prod.résid. . Produits finis				
	CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT (G) . Fournis.débiteurs, avances et acomptes . Clients et comptes rattachés . Personnel . Etat . Comptes d'associés . Autres débiteurs . Comptes de régularisation Actif				
	TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT (H)				
	ECARTS DE CONVERSION - ACTIF (Eléments circulants) (I)		//////////		
	TOTAL II (F + G + H + I)				
TRESORERIE	TRESORERIE - ACTIF . Chèques et valeurs à encaisser . Banques, T.G. et C.P. . Caisses, Régies d'avances et accréditifs				
	TOTAL III				
	TOTAL GENERAL I + II + III				

B I L A N (PASSIF)

(modèle normal)

Exercice clos le.....

	P A S S I F		EXERCICE	EXERCICE PRECEDENT
FINANCEMENT PERMANENT	CAPITAUX PROPRES			
	. Capital social ou personnel (1)			
	. moins : actionnaires, capital souscrit non appelé			
	capital appelé			
	dont versé			
	. Primes d'émission, de fusion, d'apport			
	. Ecarts de réévaluation			
	. Réserve légale			
	. Autres réserves			
	. Report à nouveau (2)			
	. Résultats nets en instance d'affectation (2)			
	. Résultat net de l'exercice (2)			
	Total des capitaux propres	(A)		
	CAPITAUX PROPRES ASSIMILES	(B)		
	. Subventions d'investissement			
	. Provisions réglementées			
	DETTES DE FINANCEMENT	(C)		
	. Emprunts obligataires			
	. Autres dettes de financement			
	PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES	(D)		
	. Provisions pour risques			
	. Provisions pour charges			
	ECARTS DE CONVERSION - PASSIF	(E)		
	. Augmentation des créances immobilisées			
	. Diminution des dettes de financement			
	Total I (A + B + C + D + E)			
PASSIF CIRCULANT hors trésorerie	DETTES DU PASSIF CIRCULANT	(F)		
	. Fournisseurs et comptes rattachés			
	. Clients créditeurs, avances et acomptes			
	. Personnel			
	. Organismes sociaux			
	. Etat			
	. Comptes d'associés			
	. Autres créanciers			
	. Comptes régularisation-passif			
	AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES	(G)		
	ECARTS DE CONVERSION - PASSIF (Eléments circulants)	(H)		
	Total II (F + G + H)			
TRESORERIE	TRESORERIE - PASSIF			
	. Crédits d'escompte			
	. Crédits de trésorerie			
	. Banques (soldes créditeurs)			
	Total III			
	TOTAL GENERAL I + II + III			

(1) capital personnel débiteur (-)

(2) bénéficiaire (+) ; déficitaire (-)

COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES (hors taxes)

(modèle normal)

Exercice du ..... au.....

			OPERATIONS		TOTAUX DE L'EXERCICE	TOTAUX DE L'EXERCICE PRECEDENT
			Propres à l'exercice 1	Concernant les exercices précédents 2	3 = 1 + 2	4
EXPLOITATION	I	PRODUITS D'EXPLOITATION . Ventes de marchandises (en l'état) . Ventes de biens et services produits				
		. Chiffre d'affaires . Variation de stocks de produits (+) 1) . Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même . Subventions d'exploitation . Autres produits d'exploitation . Reprises d'exploitation; transferts de charges				
		Total I				
	II	CHARGES D'EXPLOITATION . Achats revendus (2) de marchandises . Achats consommés (2) de matières et fournitures . Autres charges externes . Impôts et taxes . Charges de personnel . Autres charges d'exploitation . Dotations d'exploitation				
		Total II				
	III	RESULTAT D'EXPLOITATION (I - II)	//////////	//////////		
FINANCIER	IV	PRODUITS FINANCIERS . Produits des titres de participation et autres titres immobilisés . Gains de change . Intérêts et autres produits financiers . Reprises financières; transferts de charges				
		Total IV				
	V	CHARGES FINANCIERES . Charges d'intérêts . Pertes de change . Autres charges financières . Dotations financières				
		Total V				
	VI	RESULTAT FINANCIER (IV - V)	//////////	//////////		
	VII	RESULTAT COURANT (III + VI)	//////////	//////////		

1) Variation de stocks : stock final - stock initial ; augmentation (+) diminution (-)

2) Achats revendus ou achats consommés : achats - variation de stocks

COMPTES DE PRODUITS ET CHARGES (Hors taxes) (suite)

(modèle normal)

Exercice du ..... au.....

		OPERATIONS		TOTAUX DE L'EXERCICE	TOTAUX DE L'EXERCICE PRECEDENT
		Propres à l'exercice 1	Concernant les exercices précédents 2	3 = 1 + 2	4
VII	RESULTAT COURANT (reports)	////////////	////////////		
VIII	PRODUITS NON COURANTS . Produits des cessions d'immobilisations . Subventions d'équilibre . Reprises sur subventions d'investissement . Autres produits non courants . Reprises non courantes; transferts de charges Total VIII				
IX	CHARGES NON COURANTES . Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations cédées . Subventions accordées . Autres charges non courantes . Dotations non courantes aux amortissements et aux provisions Total IX				
X	RESULTAT NON COURANT (VIII - IX)	////////////	////////////		
XI	RESULTAT AVANT IMPOTS (VII + X)	////////////	////////////		
XII	IMPOTS SUR LES RESULTATS				
XIII	RESULTAT NET (XI - XII)	////////////	////////////		
V	TOTAL DES PRODUITS (I + IV + VIII)	////////////	////////////		
V	TOTAL DES CHARGES (II + V + IX + XII)	////////////	////////////		
?	RESULTAT NET (total des produits - total des charges)	////////////	////////////		

I. TABLEAU DE FORMATION DES RESULTATS (T.F.R.)

Exercice du ..... au.....

				EXERCICE	EXERCICE PRECEDENT
	1 2	-	Ventes de marchandises (en l'état) Achats revendus de marchandises		
I		=	MARGE BRUTE SUR VENTES EN L'ETAT		
II		+	PRODUCTION DE L'EXERCICE : (3 + 4 + 5)		
	3 4 5		. Ventes de biens et services produits . Variation stocks de produits . Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même		
III		-	CONSOMMATION DE L'EXERCICE : (6 + 7)		
	6 7		. Achats consommés de matières et fournitures . Autres charges externes		
IV		=	VALEUR AJOUTEE (I + II - III)		
	8 9 10	+ - -	Subventions d'exploitation Impôts et taxes Charges de personnel		
V		= =	EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION (EBE) OU INSUFFISANCE BRUTE D'EXPLOITATION (IBE)		
	11 12 13 14	+ - + -	Autres produits d'exploitation Autres charges d'exploitation Reprises d'exploitation; transferts de charges Dotations d'exploitation		
VI		=	RESULTAT D'EXPLOITATION (+ ou -)		
VII		±	RESULTAT FINANCIER		
VIII		=	RESULTAT COURANT (+ ou -)		
IX		±	RESULTAT NON COURANT		
	15	-	Impôts sur les résultats		
X		=	RESULTAT NET DE L'EXERCICE (+ ou -)		

II. CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT (C.A.F.) - AUTOFINANCEMENT

	1		Résultat net de l'exercice : . Bénéfice + . Perte -		
	2	+	Dotations d'exploitation (1)		
	3	+	Dotations financières (1)		
	4	+	Dotations non courantes (1)		
	5	-	Reprises d'exploitation (2)		
	6	-	Reprises financières (2)		
	7	-	Reprises non courantes (2) (3)		
	8	-	Produits des cessions d'immobilis.		
	9	+	Valeurs nettes d'amort. des imm. cédées		
I			CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT (C.A.F.)		
	10	-	Distributions de bénéfices		
II			AUTOFINANCEMENT		

(1) A l'exclusion des dotations relatives aux actifs et passifs circulants et à la trésorerie
(2) A l'exclusion des reprises relatives aux actifs et passifs circulants et à la trésorerie
(3) Y compris reprises sur subventions d'investissement.

TABLEAU DE FINANCEMENT DE L'EXERCICE

(modèle normal.)

I. SYNTHESE DES MASSES DU BILAN

Exercice du.....au.....

M A S S E S	Exercice a	Exercice précédent b	Variations a - b	
			Emplois c	Ressources d
Financement Permanent	x	x	x	x
Moins Actif immobilisé	x	x	x	x
= FONDS DE ROULEMENT FONCTIONNEL (1-2) (A)	x	x	x	x
Actif circulant	x	x	x	x
Moins Passif circulant	x	x	x	x
= BESOIN DE FINANCEMENT GLOBAL (4-5) (B)	x	x	x	x
TRESORERIE NETTE (ACTIF - PASSIF) = A - B	x	x	x	x

II. EMPLOIS ET RESSOURCES

	EXERCICE		EXERCICE PRECEDENT	
	EMPLOIS	RESSOURCES	EMPLOIS	RESSOURCES
RESSOURCES STABLES DE L'EXERCICE (FLUX)				
. AUTOFINANCEMENT (A)		x		x
. Capacité d'autofinancement.....				
- Distributions de bénéfices.....				
. CESSIONS ET REDUCTIONS D'IMMOBILISATIONS (B)		x		x
. Cessions d'immob. incorporelles				
. Cessions d'immob. corporelles				
. Cessions d'immob. financières				
. Récupération sur créances immobilisées				
. AUGMENTATION DES CAPITAUX PROPRES ET ASSIMILES (C)		x		x
. Augmentations de capital, apports				
. Subventions d'investissement				
. AUGMENTATION DES DETTES DE FINANCEMENT (D)		x		x
(nettes de primes de remb.)				
TOTAL I - RESSOURCES STABLES (A+B+C+D)				
EMPLOIS STABLES DE L'EXERCICE (FLUX)				
. ACQUISITIONS ET AUGMENTATIONS D'IMMOBILISATIONS (E)	x		x	
. Acquisitions d'immob.incorporelles				
. Acquisitions d'immob.corporelles				
. Acquisitions d'immob.financières				
. Augmentation des créances immob.				
. REMBOURSEMENT DES CAPITAUX PROPRES (F)	x		x	
. REMBOURSEMENT DES DETTES DE FINANCEMENT (G)	x		x	
. EMPLOIS EN NON-VALEURS (H)	x		x	
TOTAL II - EMPLOIS STABLES (E+F+G+H)				
VARIATION DU BESOIN DE FINANCEMENT GLOBAL (B. F. G.)		ou		ou
VARIATION DE LA TRESORERIE		ou		ou
TOTAL GENERAL				

↗ augmentation
↘ diminution

ETAT DES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES

A. PRINCIPES ET METHODES COMPTABLES

A1. Principales méthodes d'évaluation spécifiques à l'entreprise

A2. Etat des dérogations

A3. Etat des changements de méthodes

B. INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES AU BILAN (B L) ET AU COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES (CPC)

B1. Détail des non-valeurs

B2. Tableau des immobilisations

B2Bis. Tableau des amortissements

B3. Tableau des plus ou moins values sur cessions ou retraits d'immobilisations

B4. Tableau des titres de participation

B5. Tableau des provisions

B6. Tableau des créances

B7. Tableau des dettes

B8. Tableau des sûretés réelles données ou reçues

B9. Engagements financiers reçus ou donnés hors opérations de crédit-bail

B10. Tableau des biens en crédit-bail

B11. Détail des postes du C P C

B12. Passage du résultat net comptable au résultat net fiscal

B13. Détermination du résultat courant après impôts

B14. Détail de la taxe sur la valeur ajoutée

C. AUTRES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES

C1. Etat de répartition du capital social

C2. Tableau d'affectation des résultats intervenue au cours de l'exercice

C3. Résultats et autres éléments caractéristiques de l'entreprise au cours des trois derniers exercices

C4. Tableau des opérations en devises comptabilisées pendant l'exercice

C5. Datation et événements postérieurs

E.T.I.C

ETAT DES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES

(Modèle normal)

A. PRINCIPES ET METHODES COMPTABLES

1. Principales méthodes d'évaluation spécifiques à l'entreprise en précisant le cas échéant la méthode retenue lorsque les règles comptables prévoient le choix entre plusieurs méthodes (Etat A1).

2. Indication des dérogations (Etat A2) :
   - aux principes comptables fondamentaux ;
   - aux méthodes d'évaluation ;
   - aux règles d'établissement et de présentation des états de synthèse.

   Ces dérogations doivent être motivées avec indication de leur influence sur l'actif et le passif, la situation financière et les résultats.

3. En cas de changement de méthode d'un exercice à l'autre, justification du changement et indication de son influence sur l'actif et le passif, la situation financière et les résultats (Etat A3).

B. INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES AU BILAN (B L) ET AU COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES (C P C)

Etats B1 à B14

C. AUTRES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES

Etats C1 à C5

ETAT A1

PRINCIPALES METHODES D'EVALUATION SPECIFIQUES A L'ENTREPRISE

AU .....

INDICATION DES METHODES D'EVALUATION APPLIQUEES PAR L'ENTREPRISE

ACTIF IMMOBILISE

A. EVALUATION A L'ENTREE

1. Immobilisation en non-valeurs
2. Immobilisations incorporelles
3. Immobilisations corporelles
4. Immobilisations financières

B. CORRECTIONS DE VALEUR

1. Méthodes d'amortissements
2. Méthodes d'évaluation des provisions pour dépréciation
3. Méthodes de détermination des écarts de conversion - Actif

II. ACTIF CIRCULANT (Hors trésorerie)

A. EVALUATION A L'ENTREE

1. Stocks
2. Créances
3. Titres et valeurs de placement

B. CORRECTIONS DE VALEUR

1. Méthodes d'évaluation des provisions pour dépréciation
2. Méthodes de détermination des écarts de conversion - Actif

II. FINANCEMENT PERMANENT

1. Méthodes de réévaluation
2. Méthodes d'évaluation des provisions réglementées
3. Dettes de financement permanent
4. Méthodes d'évaluation des provisions durables pour risques et charges
5. Méthodes de détermination des écarts de conversion - Passif

IV. PASSIF CIRCULANT (Hors trésorerie)

1. Dettes du passif circulant
2. Méthodes d'évaluation des autres provisions pour risques et charges
3. Méthodes de détermination des écarts de conversion - Passif

V. TRESORERIE

1. Trésorerie - Actif
2. Trésorerie - Passif
3. Méthodes d'évaluation des provisions pour dépréciation

ETAT A2

ETAT DES DEROGATIONS

Au.....

INDICATION DES DEROGATIONS	JUSTIFICATION DES DEROGATIONS	INFLUENCE DES DEROGATIONS SUR LE PATRIMOINE, LA SITUATION FINANCIERE ET LES RESULTATS
I. Dérogations aux principes comptables fondamentaux		
II. Dérogations aux méthodes d'évaluation		
III. Dérogations aux règles d'établissement et de présentation des états de synthèse		

ETAT A3

ETAT DES CHANGEMENTS DE METHODES

Au.....

NATURE DES CHANGEMENTS	JUSTIFICATION DU CHANGEMENT	INFLUENCE SUR LE PATRIMOINE LA SITUATION FINANCIERE ET LES RESULTATS
I. Changements affectant les méthodes d'évaluation - - - - - - - - - - - - -		
II. Changements affectant les règles de présentation - - - - - - - - - - - - - - -		

ETAT B1

DETAIL DES NON-VALEURS

COMPTE PRINCIPAL	I N T I T U L E	MONTANT
	TOTAL	

ETAT B2

TABLEAU DES IMMOBILISATIONS AUTRES QUE FINANCIERES

Exercice du.....au...

NATURE	MONTANT BRUT DEBUT EXERCICE	AUGMENTATION			DIMINUTION			MONTANT BRUT FIN EXERCICE
		Acquisition	Production par l'entreprise pour elle - même	Virement	Cession	Retrait	Virement	
IMMOBILISATION EN NON-VALEURS . Frais préliminaires . Charges à répartir sur plusieurs exercices . Primes de remboursement obligations								
.IMMOBILISATIONS INCORPORELLES . Immobilisation en recherche et développement . Brevets, marques, droits et valeurs similiaires . Fonds commercial . Autres immobilisations incorporelles								
.IMMOBILISATIONS CORPORELLES . Terrains . Constructions . Installat. techniques, mat.et out. . Matériel de trans. . Mobilier, matériel bureau et aménag. . Autres immobilisations corporelles . Immobilisations corporelles en cours								

ETAT B2 Bis

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

Exercice du ..... au .....

NATURE	Cumul début exercice 1	Dotation de l'exercice 2	Amortissements sur immobilis. sorties 3	Cumul d'amortissement fin exercice 4 = 1 + 2 - 3
IMMOBILISATION EN NON-VALEURS				
. Frais préliminaires . Charges à répartir sur plusieurs exercices . Primes de remboursement des obligations				
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				
. Immobilisation en recherche et développement . Brevets, marques, droits et valeurs similaires . Fonds commercial . Autres immobilisations incorporelles				
IMMOBILISATIONS CORPORELLES				
. Terrains . Constructions . Installations techniques, matériel et outillage . Matériel de transport . Mobilier, matériel de bureau et aménagements . Autres immobilisations corporelles . Immobilisations corporelles en cours				

ETAT B3

TABLEAU DES PLUS OU MOINS VALUES SUR CESSIONS OU RETRAITS D'IMMOBILISATIONS

Exercice du .....au.....

Date de cession ou de retrait	Compte principal	Montant brut	Amortissements cumulés	Valeur nette d'amortissements	Produit de cession	Plus values	Moins values
TOTAL							

ETAT B4

TABLEAU DES TITRES DE PARTICIPATION

Au .....

Raison sociale de la Société émettrice	Secteur d'activité	Capital social	% Participation au capital	prix d'acquisition global	Valeur comptable nette	Extrait des derniers états de synthèse de la société émettrice			Produits inscrits au C.P.C de l'exercice
						Date de clôture	Situation nette	Résultat net	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
TOTAL									

TABLEAU DES PROVISIONS

Exercice du ..... au .....

NATURE	Montant début exercice	DOTATIONS			REPRISES			Montant fin exercice
		d'exploitat.	financières	Non courantes	d'exploitat.	financières	Non courantes	
1.Provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé 2.Provisions réglementées 3.Provisions durables pour risques et charges								
SOUS TOTAL (A)								
4.Provisions pour dépréciation de l'actif circulant (hors trésorerie) 5.Autres provisions pour risques et charges 6.Provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie								
SOUS TOTAL (B)								
TOTAL (A + B)								

ETAT B6

TABLEAU DES CREANCES

Au .....

CREANCES	TOTAL	ANALYSE PAR ECHEANCE			AUTRES ANALYSES			
		Plus d'un an	Moins d'un an	Echues et non recouvrées	Montants en devises	Montants sur l'Etat et Organi. Publics	Montants sur les entreprises liées	Montants représentés par effets
DE L'ACTIF IMMOBILISE								
. Prêts immobilisés								
. Autres créances financières								
DE L'ACTIF CIRCULANT								
. Fournisseurs débiteurs, avances et acomptes								
. Clients et comptes rattachés								
. Personnel								
. Etat								
. Comptes d'associés								
. Autres débiteurs								
. Comptes de régularisation-Actif								

ETAT B7

TABLEAU DES DETTES

Au .....

DETTES	TOTAL	ANALYSE PAR ECHEANCE			AUTRES ANALYSES			
		Plus d'un an	Moins d'un an	Echues et non payées	Montants en devises	Montants vis-à-vis de l'Etat et Org.Pub	Montants vis-à-vis des entreprises liées	Montants représentés par effets
DE FINANCEMENT								
. Emprunts obligataires . Autres dettes de financement								
DU PASSIF CIRCULANT								
. Fournisseurs et comptes rattachés . Clients créditeurs, avances et acomptes . Personnel . Organismes sociaux . Etat . Comptes d'associés . Autres créanciers . Comptes de régularisation - Passif								

TABLEAU DES SURETES REELLES DONNEES OU RECUES

ETAT B8

Au .....

TIERS CREDITEURS OU TIERS DEBITEURS	Montant couvert par la sureté	Nature (1)	Date et lieu d'inscription	Objet (2) (3)	Valeur comptable nette de la sûreté donnée a la date de clôt.
. Sûretés données					
. Sûretés reçues					//////////

(1) - Gage: 1 -Hypothèque : 2 - Nantissement : 3 - Warrant : 4 - Autres: 5 - (à préciser)

(2) préciser si la sûreté est donnée au profit d'entreprises ou de personnes tierces (sûretés données) (entreprises liées, associés, membres du personnnel)

(3) préciser si la sûreté reçue par l'entreprise provient de personnes tierces autres que le débiteur (sûretés reçues)

ETAT B9

ENGAGEMENTS FINANCIERS RECUS OU DONNES

HORS OPERATIONS DE CREDIT-BAIL

Au .....

ENGAGEMENTS DONNES	Montants Exercice	Montants Exercice Précédent
. Avals et cautions		
. Engagements en matière de pensions de retraites et obligations similaires		
. Autres engagements donnés		
-		
-		
-		
-		
-		
TOTAL (1)		
(1) Dont engagements à l'égard d'entreprises liées		

ENGAGEMENTS RECUS	Montants Exercice	Montants Exercice Précédent
. Avals et cautions		
. Autres engagements reçus		
-		
-		
TOTAL		

ETAT B10

TABLEAU DES BIENS EN CREDIT-BAIL

Du ..... au .....

Rubriques	Date de la 1ère échéance	Durée du contrat en mois	Valeur estimée du bien à la date du contrat	Durée théorique d'amortissement du bien	Cumul des exercices précédents des redevances	Montant de l'exercice des redevances	Redevances restant à payer		Prix d'achat résiduel en fin de contrat	Observations
							A moins d'un an	A plus d'un an		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	8	9	10	11

ETAT B11

DETAIL DES POSTES DU C. P. C.

Du.....au.....

POSTE		EXERCICE	EXERCICE PRECEDENT
	PRODUITS D'EXPLOITATION		
711	. Ventes de marchandises		
	. Ventes de marchandises au Maroc		
	. Ventes de marchandises à l'étranger		
	. Reste du poste des ventes de marchandises		
	Total		
712	. Ventes de biens et services produits		
	. Ventes de biens au Maroc		
	. Ventes de biens à l'étranger		
	. Ventes de services au Maroc		
	. Ventes de services à l'étranger		
	. Redevances pour brevets, marques, droits..		
	. Reste du poste des ventes et services produits		
	Total		
713	. Variation des stocks de produits		
	. Variation des stocks de biens produits (+)		
	. Variation des stocks de services produits (+)		
	. Variation des stocks de produits en cours (+)		
	Total		
718	. Autres produits d'exploitation		
	. Jetons de présence reçus		
	. Reste du poste (produits divers)		
	Total		
719	. Reprises d'exploitation;transferts de charges		
	. Reprises		
	. Transferts de charges		
	Total		
	PRODUITS FINANCIERS		
738	. Intérêts et autres produits financiers		
	. Intérêts et produits assimilés		
	. Revenus des créances rattachées à des participations		
	. Produits nets sur cessions de titres et valeurs de placement		
	. Reste du poste intérêts et autres produits financiers		
	Total		
	CHARGES D'EXPLOITATION		
611	. Achats revendus de marchandises		
	. Achats de marchandises		
	. Variation des stocks de marchandises (+)		
	Total		

DETAIL DES POSTES DU C. P. C.

Suite 2

Du..... Au.....

POSTE		EXERCICE	EXERCICE PRECEDENT
612	. Achats consommés de matières et fournitures . Achats de matières premières . Variation des stocks de matières premières (+) . Achats de matières et fournitures consommables et d'emballages . Variation des stocks de matières, fournitures et emballages (+) . Achats non stockés de matières et de fournitures . Achats de travaux, études et prestations de services		
	Total		
613/614	. Autres charges externes . Locations et charges locatives . Redevances de crédit-bail . Entretien et réparations . Primes d'assurances . Rémunérations du personnel extérieur à l'entreprise . Rémunérations d'intermédiaires et honoraires . Redevances pour brevets, marques, droits..... . Transports . Déplacements, missions et réceptions . Reste du poste des autres charges externes		
	Total		
617	. Charges de personnel . Rémunérations du personnel . Charges sociales . Reste du poste des charges de personnel		
	Total		
618	. Autres charges d'exploitation . Jetons de présence . Pertes sur créances irrécouvrables . Reste du poste des autres charges d'exploitation		
	Total		
	CHARGES FINANCIERES		
638	. Autres charges financières . Charges nettes sur cessions de titres et valeurs de placement . Reste du poste des autres charges financières		
	Total		

ETAT 811

DETAIL DES POSTES DU C. P. C.

Suite 3

Du..... Au.....

POSTE		EXERCICE	EXERCICE PRECEDENT
	CHARGES NON COURANTES		
658	. Autres charges non courantes . Pénalités sur marchés et dédits . Rappels d'impôts (autres qu'impôts sur les résultats) . Pénalités et amendes fiscales et pénales . Créances devenues irrécouvrables . Reste du poste des autres charges non courantes		
	Total		

ETAT B12

PASSAGE DU RESULTAT NET COMPTABLE AU RESULTAT NET FISCAL

Au.....

INTITULES	Montant	Montant
. RESULTAT NET COMPTABLE		
. Bénéfice net	x	
. Perte nette		x
. REINTEGRATIONS FISCALES	x	
1. Courantes	x	
-		
-		
-		
-	x	
1. Non courantes		
-		
-		
. DEDUCTIONS FISCALES		x
1. Courantes		x
-		
-		
-		
-		x
2. Non courantes		
-		
-		
-		
TOTAL	T 1	T 2

						Montants
RESULTAT BRUT FISCAL						
Bénéfice brut	si	T1	>	T2	(A)	x
Déficit brut fiscal	si	T2	>	T1	(B)	x
REPORTS DEFICITAIRES IMPUTES					(C) (1)	x
. Exercice n - 4						x
. Exercice n - 3						x
. Exercice n - 2						x
. Exercice n - 1						x
RESULTAT NET FISCAL						
Bénéfice net fiscal (A - C)						x
ou						
Déficit net fiscal (B)						x

	Montants
. CUMUL DES AMORTISSEMENTS FISCALEMENT DIFFERES	x
I. CUMUL DES DEFICITS FISCAUX RESTANT A REPORTER	x
. Exercice n - 4	x
. Exercice n - 3	x
. Exercice n - 2	x
. Exercice n - 1	x

1) Dans la limite du montant du bénéfice brut fiscal (A)

ETAT B13

DETERMINATION DU RESULTAT COURANT APRES IMPOTS

Au .....

N DU RESULTAT		MONTANT
courant d'après C.P.C.	(±)	----------
tions fiscales sur opérations courantes	(+)	----------
fiscales sur opérations courantes	(-)	----------
courant théoriquement imposable	(=)	----------
orique sur résultat courant	(-)	----------
courant après impôts	(=)	----------

N DU REGIME FISCAL ET DES AVANTAGES OCTROYES PAR LES CODES
TISSEMENTS OU PAR DES DISPOSITIONS LEGALES SPECIFIQUES

ETAT B14

DETAIL DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Du ..... au .....

R E	Solde au début de l'exercice 1	Opérations comptables de l'exercice 2	Déclarations T V A de l'exercice 3	Solde fin d'exercice (1 + 2 - 3 = 4)
rée	X	X	X	X
rable	X	X	X	X
s				
lisations				
crédit de - B)	X	X	X	X

ETAT DE REPARTITION DU CAPITAL SOCIAL

ETAT C1

Montant du capital.....

Au.....

Nom, prénom ou raison sociale des principaux associés (1)	Adresse	NOMBRE DE TITRES		Valeur nominale de chaque action ou part sociale	MONTANT DU CAPITAL		
		Exercice précédent	Exercice actuel		Souscrit	Appelé	libéré
1	2	3	4	5	6	7	8

(1) Quand le nombre des associés est inférieur ou égal à 10, l'entreprise doit déclarer tous les participants au capital. Dans les autres cas il y a lieu de ne mentionner que les 10 principaux associés par ordre d'importance décroissance.

ETAT C2

TABLEAU D'AFFECTATION DES RESULTATS INTERVENUE AU COURS DE L'EXERCICE

Au.....

	MONTANT		MONTANT
A. ORIGINE DES RESULTATS A AFFECTER		B. AFFECTATION DES RESULTATS	
(Décision du.....)		. Réserve légale	----------
. Report à nouveau	----------	. Autres réserves	----------
. Résultats nets en instance d'affectation	----------	. Tantièmes	----------
. Résultat net de l'exercice	----------	. Dividendes	----------
. Prélèvements sur les réserves	----------	. Autres affectations	----------
. Autres prélèvements	----------	. Report à nouveau	----------
TOTAL A	----------	TOTAL B	----------

Total A = TOTAL B

ETAT C3

RESULTATS ET AUTRES ELEMENTS CARACTERISTIQUES DE L'ENTREPRISE AU COURS DES TROIS DERNIERS EXERCICES

Au .....

NATURE DES INDICATIONS	Exercice n - 2	Exercice n - 1	Exercice n
. SITUATION NETTE DE L'ENTREPRISE			
. Capitaux propres plus capitaux propres assimilés moins immobilisation en non valeurs			
. OPERATIONS ET RESULTATS DE L'EXERCICE			
1. Chiffre d'affaires hors taxes			
2. Résultat avant impôts			
3. Impôts sur les résultats			
4. Bénéfices distribués			
5. Résultats non distribués (mis en réserves ou en instance d'affectation)			
. RESULTAT PAR TITRE (Pour les sociétés par actions et S A R L)			
. Résultat net par action ou part sociale			
. Bénéfices distribués par action ou part sociale			
. PERSONNEL			
. Montant des salaires bruts de l'exercice			
. Effectif moyen des salariés employés pendant l'exercice			

ETAT C4

TABLEAU DES OPERATIONS EN DEVISES COMPTABILISEES PENDANT L'EXERCICE

Au .....

N A T U R E	Entrée Contre-valeur en DH		Sortie Contre-valeur en DH
. Financement permanent	X		
. Immobilisations brutes			X
. Rentrées sur immobilisations	X		
. Remboursement des dettes de financement			X
. Produits	X		
. Charges			X
TOTAL DES ENTREES	X		
TOTAL DES SORTIES			X
BALANCE DEVISES	X	ou	X
TOTAL	X	=	X

ETAT C5

DATATION ET EVENEMENTS POSTERIEURS

. DATATION

. Date de clôture (1)
. Date d'établissement des états de synthèse (2)
(1) Justification en cas de changement de la date de clôture de l'exercice
(2) Justification en cas de dépassement du délai réglementaire de trois mois prévu pour l'élaboration des états du synthèse

II. EVENEMENTS NES POSTERIEUREMENT A LA CLOTURE DE L'EXERCICE NON RATTACHABLES A CET EXERCICE ET CONNUS AVANT LA 1ére COMMUNICATION EXTERNE DES ETATS DE SYNTHESE

Dates	Indication des événements
	- Favorables
	- Défavorables

ETATS DE SYNTHESE

MODELE SIMPLIFIE

BILAN (modèle simplifié) Exercice Clos le.....

	ACTIF	EXERCICE			EXERCICE PREC.
		Brut	Amortissements provisions	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE	IMMOBILISATION EN NON VALEURS (A)				
	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES (B)				
	. Fonds commercial				
	. Immobilis. incorporelles diverses				
	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (C)				
	. Terrains				
	. Constructions				
	. Installations techniques, matériel et outillage				
	. Matériel de transport				
	. Immobilis. corporelles diverses				
	IMMOBILISATIONS FINANCIERES (D)				
	Total I (A + B + C + D)				
ACTIF CIRCULANT hors trésorerie	STOCKS (E)				
	. Marchandises				
	. Stocks divers				
	CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT (F)				
	. Clients et comptes rattachés				
	. Comptes d'associés				
	. Débiteurs divers				
	. Comptes de régularisation Actif				
	TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT (G)				
	Total II (E + F + G)				
TRESORERIE	TRESORERIE - ACTIF				
	. Chèques et valeurs à encaisser				
	. Banques, T.G. et C.C.P.				
	. Caisses, Régies d'avances et accréditifs				
	Total III				
	TOTAL GENERAL I + II + III				

	PASSIF	EXERCICE	EXERCICE PREC.
FINANCEMENT PERMANENT	CAPITAUX PROPRES		
	. Capital social ou personnel (1)		
	soins : actionnaires, capital souscrit non appelé		
	capital appelé		
	dont versé		
	. Primes d'émission, de fusion et d'apport		
	. Ecarts de réévaluation		
	. Réserves diverses		
	. Reports à nouveau et résultats nets en instance d'affectation (2)		
	. Résultat net de l'exercice (2)		
	Total des capitaux propres (A)		
	CAPITAUX PROPRES ASSIMILES (B)		
	DETTES DE FINANCEMENT (C)		
	PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES (D)		
	Total I (A + B + C + D)		
PASSIF CIRCULANT hors trésorerie	DETTES DU PASSIF CIRCULANT (E)		
	. Fournisseurs et comptes rattachés		
	. Comptes d'associés		
	. Créanciers divers		
	. Comptes de régularisation passif		
	AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES (F)		
	Total II (E + F)		
TRESORERIE	TRESORERIE-PASSIF		
	. Crédits d'escompte et de trésorerie		
	. Banques (soldes créditeurs)		
	Total III		
	TOTAL GENERAL I + II + III		

(1) - si capital personnel débiteur (-)
(2) - bénéficiaire (+), déficitaire (-)

Compte de PRODUITS ET CHARGES (hors taxes)

modèle simplifié

Exercie du ..... au.....

			OPÉRATIONS		TOTAUX DE L'EXERCICE	TOTAUX DE L'EXERCICE PRECEDENT
			Propres à l'exercice 1	concernant les exercices préc. 2	3 = 1 + 2	4
COURANT	I	PRODUITS COURANTS				
	1	. Ventes de marchandises				
	2	. Ventes de biens et services produits Chiffre d affaires				
	3	. Variation de stocks de produits (+) (1)				
	4	. Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même				
	5	. Subventions d'exploitation				
		. Autres produits d'exploitation				
	6	. Reprises expl.transf.charges				
	7	. Produits financiers				
	II	Total I				
		CHARGES COURANTES				
	8	. Achats revendus de marchandises (2)				
	9	. Achats consommés de matières et fournitures (2)				
	10	. Autres charges externes				
	11	. Impôts et taxes				
	12	. Charges de personnel				
	13	. Autres charges d'exploitation				
	14	. Dotations d'exploitation				
	15	. Charges financières				
	III	Total II				
		RESULTAT COURANT (I - II)	//////////	//////////		
NON-COURANT	IV	PRODUITS ET CHARGES NON COURANTS				
	16	. Produits non courants (+) . Charges non courantes (-)				
	V	RESULTAT NON COURANT	//////////	//////////		
	VI	RESULTAT AVANT IMPOTS (III + V)	//////////	//////////		
	VII	IMPOTS SUR LES RESULTATS				
	VIII	RESULTAT NET	//////////	//////////		

IX	TOTAL DES PRODUITS	//////////	//////////		
X	TOTAL DES CHARGES	//////////	//////////		
XI	RESULTAT NET (total des produits - total des charges)	////////// //////////	////////// //////////		

1) Variation de stocks : stock final - stock initial; augmentation (+) diminution (-)

2) Achats revendus ou consommés : achats - variation de stocks

XII	MARGE BRUTE SUR VENTES EN L'ETAT (1 - 8)		
XIII	VALEUR AJOUTEE (1 + 2 + 3 + 4) - (8 + 9 + 10)		

TABLEAU DE FINANCEMENT DE L'EXERCICE
(modèle simplifié)

Exercice du ..... au .....

		Exercice	Exercice précédent
I	CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT (CAF) Résultat net - produits des cessions d'immobilisations + valeurs nettes d'amortissements des immobilisations cédées + (dotations - reprises) liées à l'actif immobilisé et au financement permanent		

II	SYNTHESE DES MASSES DU BILAN			TABLEAU DES VARIATIONS	
	M A S S E S	Exercice (a)	Exercice Précédent (b)	Variation a - b	
				Emplois c	Ressources d
1	Financement permanent				
2	Moins Actif immobilisé	x x	x x	x	x
3	= FONDS DE ROULEMENT (A) FONCTIONNEL (1-2)	x	x	x ou	x
4	Actif circulant			x ou	x
5	Moins Passif circulant	x x	x x	x ou x ou	x x
6	= BESOIN DE FINANCEMENT (B) GLOBAL (4 - 5)	x	x	x ou	x
7	TRESORERIE NETTE (ACTIF - PASSIF) = A - B	x	x	x ou	x
	Variations Emplois = Variations Ressources				==

↗ Augmentation

↘ Diminution

ETAT DES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES

(MODELE SIMPLIFIE)

S.1. - Tableau des immobilisations

S.1. bis Tableau des amortissements

S.2. - Tableau des plus ou moins values sur cessions ou retraits d'immobilisations (identique à B 3)

S.3. - Tableau des provisions (identique à B 5)

S.4. - Tableau des sûretés réelles données ou reçues (identique à B 8)

S.5. - Détail de la taxe sur la valeur ajoutée (identique à B 14)

S.6. - Etat de répartition du capital social (identique à C 1)

S.7. - Tableau d'affectation des résultats intervenue au cours de l'exercice (identique à C 2).

ETAT S1

TABLEAU DES IMMOBILISATIONS AUTRES QUE FINANCIERES

(Modèle simplifié)

Exercice du.....au.....

NATURE	MONTANT BRUT DEBUT EXERCICE	AUGMENTATION			DIMINUTION			MONTANT BRUT FIN EXERCICE
		Acquisition	Produc.par l'entr.pour elle même	Virement	Cession	Retrait	Virement	
IMMOBILISATION EN NON-VALEURS								
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES								
.Fonds commercial .Immobilisations incorporelles diverses								
IMMOBILISATIONS CORPORELLES								
.Terrains .Constructions .Installations techniques, matériel et outillage .Matériel de transport .Immobilisations corporelles diverses								

ETAT S1BIS

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS (Modèle simplifié)

Exercice du.....au.....

NATURE	Cumul début exercice (1)	Dotations de l'exercice (2)	Amortissements sur immobilisations sorties (3)	Cumul d'amortissement fin exercice 4 = 1 + 2 - 3
IMMOBILISATION EN NON-VALEURS				
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				
.Fonds commercial .Immobilisations incorporelles diverses				
IMMOBILISATIONS CORPORELLES				
.Terrains .Constructions .Installations techniques, matériel et outillage .Matériel de transport .Immobilisations corporelles diverses				

ETAT S2

TABLEAU DES PLUS OU MOINS VALUES SUR CESSIONS OU RETRAITS D'IMMOBILISATIONS

Exercice du .....au.....

Date de cession ou de retrait	Compte principal	Montant brut	Amortissements cumulés	Valeur nette d'amortissements	Produit de cession	Plus values	Moins values
T O T A L							

TABLEAU DES PROVISIONS

du..... au.....

NATURE	Montant début exercice	DOTATIONS			REPRISES			Montant fin exercice
		d'exploitat.	financières	Non courantes	d'exploitat.	financières	Non courantes	
1.Provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé 2.Provisions réglementées 3.Provisions durables pour risques et charges								
SOUS TOTAL (A)								
4.Provisions pour dépréciation de l'actif circulant (hors trésorerie) 5.Autres provisions pour risques et charges 6.Provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie								
SOUS TOTAL (B)								
TOTAL (A + B)								

ETAT S4

TABLEAU DES SURETES REELLES DONNEES OU RECUES

Au .....

TIERS CREDITEURS OU TIERS DEBITEURS	Montant couvert par la sureté	Nature (1)	Date et lieu d'inscription	Objet (2) (3)	Valeur comptable nette de la sureté donnée a la date de clôt.
. Sûretés données					
. Sûretés reçues					//////////

(1) - Gage : 1 -Hypothèque : 2 - Nantissement : 3 - Warrant : 4 - Autres: 5 - (à préciser)

(2) préciser si la sûreté est donnée au profit d'entreprises ou de personnes tierces (sûretés données)
(entreprises liées, associés, membres du personnnel)

(3) préciser si la sûreté reçue par l'entreprise provient de personnes tierces autres que le débiteur (sûretés reçues)

ETAT S5

DETAIL DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Du.....au.....

NATURE	Solde au début de l'exercice (1)	Opérations comptables de l'exercice (2)	Déclarations TVA de l'exercice (3)	Solde fin d'exercice (1 + 2 - 3 = 4)
A. T.V.A. Facturée	x	x	x	x
B. T.V.A. Récupérable	x	x	x	x
. sur charges				
. sur immobilisations				
C. T.V.A. dûe ou crédit de T.V.A. = (A - B)	x	x	x	x

ETAT S6

ETAT DE REPARTITION DU CAPITAL SOCIAL

Montant du capital..... Au.....

Nom, prénom ou raison sociale des principaux associés (1) 1	Adresse 2	NOMBRE DE TITRES		Valeur nominale de chaque action ou part sociale 5	MONTANT DU CAPITAL		
		Exercice précédent 3	Exercice actuel 4		Souscrit 6	Appelé 7	libéré 8

(1) Quand le nombre des associés est inférieur ou égal à 10, l'entreprise doit déclarer tous les participants au capital.
Dans les autres cas il y a lieu de ne mentionner que les 10 principaux associés par ordre d'importance décroissance.

ETAT SZ

TABLEAU D'AFFECTATION DES RESULTATS INTERVENUE AU COURS DE L'EXERCICE

Au.....

	MONTANT		MONTANT
A. ORIGINE DES RESULTATS A AFFECTER		B. AFFECTATION DES RESULTATS	
(Décision du.....)		. Réserve légale	----------
. Report à nouveau	----------	. Autres réserves	----------
. Résultats nets en instance d'affectation	----------	. Tantièmes	----------
. Résultat net de l'exercice	----------	. Dividendes	----------
. Prélèvements sur les réserves	----------	. Autres affectations	----------
. Autres prélèvements	----------	. Report à nouveau	----------
TOTAL A	----------	TOTAL B	----------

Total A = TOTAL B

Avis n° 1 du Conseil National de la Comptabilité

ROYAUME DU MAROC

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

AVIS N° 1

Le Conseil National de la Comptabilité, réuni en Assemblée Plénière, le 26 juillet 1993 ;

Sur rapport du Secrétaire Général ;

Après examen par le Comité Permanent lors de sa réunion du 3 février 1993 ;

- Vu le Dahir n° 1.92.138 du 30 joumada II 1413 (25 décembre 1992) portant promulgation de la loi n° 9.88 relative aux obligations comptables des commerçants ;

- Vu le décret n° 2.88.19 du 16 rebia II 1410 (16 novembre 1989) instituant le Conseil National de la Comptabilité ;

- Vu le décret n° 2.89.61 du 10 rebia II 1410 (10 novembre 1989) fixant les règles applicables à la comptabilité des établissements publics ;

Considérant :

- la nécessité de préciser les modalités d'application de la loi n° 9.88 précitée dans le but d'unifier les pratiques comptables ;

- la nécessité d'harmoniser la normalisation comptable des entreprises avec celle des établissements publics ;

- que le Code Général de la Normalisation Comptable, tel qu'annexé au décret n° 2.89.61 susmentionné, a servi comme support à la préparation de la loi précitée ;

- que les modèles d'états de synthèse et les cadres comptables tels qu'annexés à la loi n° 9.88 sont identiques à ceux prescrits par le Code Général de la Normalisation Comptable ;

EMET L'AVIS SUIVANT

Les modalités d'application de la loi susvisée sont celles prescrites par le document annexé au décret n° 2.89.61 du 10 rebia II 1410 (10 novembre 1989) relatif à la comptabilité des établissements publics, publié au bulletin officiel n° 4023 du 6 joumada I 1410 (6 décembre 1989), dénommé « Code Général de la Normalisation Comptable ».

Le Ministre de la Privatisation
Délégué auprès du Premier Ministre
Chargé des Entreprises d'Etat

Signé : Abderrahmane SAAIDI

Avis n° 2 du Conseil National de la Comptabilité

ROYAUME DU MAROC

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

AVIS N° 2

Le Conseil National de la Comptabilité, réuni en Assemblée Plénière, le 26 juillet 1993 ;

Sur rapport du Secrétaire Général ;

Après examen par le Comité Permanent lors de sa réunion du 17 février 1993 ;

- Vu le Dahir n° 1.92.138 du 30 joumada II 1413 (25 décembre 1992) portant promulgation de la loi n° 9.88 relative aux obligations comptables des commerçants ;

- Vu le décret n° 2.88.19 du 16 rebia II 1410 (16 novembre 1989) instituant le Conseil National de la Comptabilité ;

Considérant :

- que la loi n° 9.88, précitée, dispose dans son article 21 que les personnes assujetties à ladite loi dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à 7,5 millions de dirhams sont dispensées de l'établissement de l'état des soldes de gestion, du tableau de financement et de l'état des informations complémentaires ;

- que la loi n° 9.88 dispose dans son article 4 que les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est égal ou inférieur à 7,5 millions de dirhams sont dispensées de l'établissement d'un manuel décrivant leur organisation comptable ;

- que la loi n° 9.88 comporte, en annexe, des états de synthèse selon deux modèles : un modèle normal et un modèle simplifié ;

- que la loi n° 9.88 n' a pas précisé si les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est égal ou inférieur à 7,5 millions de dirhams sont assujetties au modèle normal ou au modèle simplifié ;

- la nécessité d'interpréter la loi dans le sens le plus favorable aux entreprises :

EMET L'AVIS SUIVANT

Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est égal ou inférieur à 7,5 millions de dirhams sont tenues de se conformer au cadre comptable du modèle simplifié tel qu'annexé à la loi n° 9.88 susvisée. Elles ne sont tenues de présenter que le bilan et le compte de produits et charges du modèle simplifié tels qu'annexés à ladite loi.

Ces entreprises sont, par conséquent, dispensées de l'établissement de l'état des soldes de gestion, du tableau de financement, de l'état des informations complémentaires et du manuel d'organisation comptable.

Le Ministre de la Privatisation
Délégué auprès du Premier Ministre
Chargé des Entreprises d'Etat

Signé : Abderrahmane SAAIDI

Norme Générale Comptable

L I M I N A I R E

Le Code Général de la Normalisation Comptable (CGNC) comprend deux parties :

- la première partie intitulée "NORME GENERALE COMPTABLE" (N.G.C) regroupe les choix directeurs, les principes fondamentaux et les conventions de base qui régissent la normalisation comptable au Maroc. La N.G.C est conçue comme un cadre général de normalisation susceptible de constituer la plateforme unique et le langage comptable commun du plus grand nombre d'entités économiques quelles que soient leurs spécificités ;

- la deuxième partie intitulée "PLAN COMPTABLE GENERAL DES ENTREPRISES" (P.C.G.E) présente le dispositif d'application de la N.G.C aux entités économiques ayant le caractère d'entreprise au sens large, et agissant dans des secteurs d'activité économique autres que ceux des établissements financiers, des banques et des assurances.

Bien que le P.C.G.E prévoie un certain nombre de cas particuliers d'application, notamment dans ses dispositions spéciales, certaines branches d'activité très spécifiques pourront faire l'objet d'adaptations du P.C.G.E, dans le cadre de plans comptables professionnels.

Les établissements financiers, les banques et assurances, restent régis par les dispositions de la présente Norme Générale Comptable, même s'ils disposent de plans comptables sectoriels autonomes.

CHAMP D'APPLICATION
DE LA NORME GENERALE COMPTABLE

Le champ d'application aux entités économiques de la présente Norme est général.

Il est précisé par les textes législatifs et réglementaires.

La comptabilité telle qu'elle résulte des dispositions de la Norme porte le nom de "Comptabilité Normalisée".

Par facilité d'expression, les entités économiques soumises à la Norme sont désignées dans le texte par le terme générique "Entreprise".

CHAPITRE I

CARACTERES FONDAMENTAUX DE LA NORME GENERALE COMPTABLE

La Norme Générale Comptable est conçue de façon à satisfaire les deux objectifs primordiaux de la normalisation comptable qui sont :

- de servir de base à l'information et la gestion de l'entreprise ;
- de fournir une image aussi fidèle que possible de ce que représente l'entreprise à tous les utilisateurs des comptes, privés ou publics.

Cette fonction d'information interne et d'information externe vise évidemment une grande diversité de destinataires : l'entreprise elle-même, ses partenaires directs, tels les fournisseurs, clients, salariés, banquiers et prêteurs, associés et actionnaires, et les Pouvoirs Publics tant au niveau fiscal qu'au niveau économique (comptabilité nationale) et financier (contrôle du crédit).

Le champ d'application de la Norme Générale Comptable est très vaste puisqu'il concerne a priori la majorité des agents économiques quelle que soit leur taille (des petites et moyennes aux plus grandes entreprises), leur secteur (public ou privé), leur objet (agricole, industriel, commercial...) et leur forme juridique (Etat, établissement public, entreprise individuelle, société, association...).

Cette très grande diversité d'utilisateurs et d'assujettis implique la définition d'un modèle d'analyse et d'un langage communs à tous et qui doivent constituer,s'ils sont pertinents et fiables, l'outil privilégié du dialogue économique et social.

Il va de soi qu'un objectif et un champ aussi larges ne peuvent être pleinement couverts, quelle que soit la qualité de l'outil, qu'au prix de quelques dérogations destinées à répondre à des situations particulières qui ne s'intègrent pas parfaitement dans le cadre général ; mais ces dérogations restent l'exception, et la Norme se caractérise par son aspect extrêmement général et polyvalent.

Cette Norme, qui vise à l'exhaustivité, ne prétend pas, sur le plan international, à l'originalité absolue ; bien au contraire sa conception se raccorde et doit s'intégrer à celle des principales normes internationales, permettant aux entreprises et aux professionnels de participer au dialogue méthodologique et à l'échange d'informations économiques et financières qui caractérisent le monde moderne. Mais la Norme présente cependant des aspects originaux qui tiennent à la fois à une nécessaire adaptation aux particularités nationales et aussi aux progrès méthodologiques rendus possibles par la prise en considération d'expériences étrangères récentes.

Cette conception de la Norme Générale Comptable peut être caractérisée par :

- son objectif d'information : il s'agit de fournir à l'entreprise elle-même comme à tous les utilisateurs une information économique et financière pertinente et fiable ;

- le moyen qu'elle emploie : présenter un dispositif légal cohérent quant au fond et quant à la forme de la comptabilité normalisée.

Les idées directrices présentées ci-après concernent plus particulièrement le modèle dit "Normal"; elles doivent être modulées dans le sens d'un assouplissement et d'un allègement pour le modèle dit "Simplifié" destiné aux petites entreprises.

I - L'OBJECTIF D'INFORMATION:

UNE ANALYSE ECONOMIQUE ET FINANCIERE

PERTINENTE ET FIABLE

La Norme doit présenter un ensemble d'informations pertinentes et fiables et qui traduisent de façon fidèle la vie économique et financière de l'entreprise.

A - PERTINENCE ET FIABILITE

La comptabilité pourrait être une forme banale de l'illusion ou du mensonge si les informations qu'elle présente n'étaient ni pertinentes, ni fiables.

a - La pertinence des informations tient à l'adéquation existant entre leur contenu et leur objet : une information pertinente doit représenter convenablement, fidèlement, les faits ou les concepts qu'elle énonce ; elle est donc signifiante ce qui suppose que toutes les précautions ont été prises pour en définir clairement et sans ambiguité le contenu, le contour, les limites. La Norme Générale s'est attachée à dégager de telles informations, qui puissent convenir à l'ensemble des utilisateurs. Un exemple peut être fourni par le "chiffre d'affaires", dont les éléments doivent être parfaitement définis si l'on veut que son montant présente de l'intérêt pour les comparaisons dans le temps comme dans l'espace. D'autres exemples, plus significatifs, parce que recouvrant des réalités plus complexes, peuvent être fournis par les principaux soldes caractéristiques de gestion, tel le "résultat courant".

L'objectif étant :

- de ne pas se tromper ;
- de ne pas tromper les tiers.

La Norme Générale s'est donc attachée à dégager des informations pertinentes, présentant une signification précise pour tous les utilisateurs, donc constituant des outils d'analyse sérieux et efficaces.

b - La fiabilité des informations tient, elle, davantage à leur caractère quantitatif ; les montants qui apparaissent dans les comptes ou dans les états de synthèse doivent être sûrs, ce qui implique tant une très bonne définition des méthodes d'évaluation qu'une parfaite maîtrise des faits comptables et de la chaîne des traitements qui aboutissent aux comptes et aux états de synthèse.

Ainsi, ce sont des règles de fond et des règles de forme de la Norme Générale qui garantissent à la comptabilité normalisée la pertinence et la fiabilité de son apport informationnel. Il va de soi que cette garantie ne pourra être pleinement obtenue que par l'intervention constante de professionnels comptables qualifiés tant en amont des états de synthèse (conception du système comptable) qu'en aval (contrôle).

B - QUALITE DE L'ANALYSE ECONOMIQUE

La Norme propose un modèle général d'analyse de la vie économique de l'entreprise valable pour tous les assujettis, sous réserve d'adaptations relativement limitées pour quelques uns tels l'Etat ou les collectivités publiques par exemple.

Ce modèle puise ses éléments de base dans une comptabilité de flux, qui identifie et conserve distinctement tous les mouvements de valeur (ou flux) dans des comptes ou éléments de comptes distincts.

Il propose notamment : deux états de synthèse classiques dans leur nature (bilan ; compte de produits et charges) mais novateurs dans leur contenu en raison de leur grande cohérence et de leur signification économique, de leur "pertinence" ; un troisième état de synthèse tout à fait nouveau (Etat des soldes de gestion) qui fait apparaître un ensemble d'indicateurs de gestion utiles tant pour l'entreprise elle-même que pour les utilisateurs externes.

1 - ANALYSE DE LA SITUATION : LE BILAN (BL)

La Norme Générale Comptable ne saurait évidemment en ce domaine, apporter de boulversements à une conception et une présentation qui sont assez homogènes au plan international.

Pour des raisons de tradition juridique et de textes, la Norme reste fidèle au "périmètre patrimonial" du bilan, à peu d'exceptions près : les biens inscrits à l'actif sont limités à ceux qui sont la propriété de l'entreprise, à l'exclusion des biens en location ou en crédit-bail.

En revanche des novations marquantes ont été introduites dans la structure du bilan, dans les "emplois" de l'actif comme dans les "ressources" (ou origines) du passif, afin de donner une plus grande homogénéité et une meilleure signification économique à chaque rubrique.

C'est ainsi que les "non-valeurs" ont été isolées dans une rubrique placée en tête de l'actif, que les "capitaux propres" incluent le résultat net de l'exercice, et que la trésorerie positive et négative a été mise en évidence.

En outre, et conformément à la logique de l'analyse financière, le classement des créances et des dettes a été fait selon leur fonction économique et financière et non selon leur échéance (indiquée par ailleurs).

C'est dans l'état des informations complémentaires (ETIC), document joint de façon indissociable au bilan et aux autres états, que l'on trouve le tableau de ces échéances, comme nombre d'autres informations indispensables à la compréhension du bilan et à l'obtention d'une image fidèle de la situation patrimoniale et financière de l'entreprise (tableau des immobilisations, des amortissements, des provisions, informations sur tous les postes "sensibles" du bilan tels que non-valeurs, titres, etc...).

Par la structure retenue, par la typologie des postes choisis, par l'information complémentaire donnée dans l'ETIC, le lecteur dispose de données pertinentes en vue d'une analyse du patrimoine de l'entreprise et de son évolution, analyse coordonnée à celle de la gestion.

2 - ANALYSE DE LA GESTION : LE COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES (CPC) ET L'ETAT DES SOLDES DE GESTION (ESG)

a) Analyse par nature des charges et produits

La description de la formation du résultat net repose sur l'analyse par nature des charges et produits ; critiquée par une partie de l'école de pensée comptable, parce que moins pertinente pour la prise de décisions de gestion que l'analyse dite "par fonction", cette méthode a pourtant été retenue pour les nombreux avantages qu'elle présente pour l'entreprise comme pour les tiers et pour l'Etat :

- simplicité, fiabilité des intitulés des comptes dont le contenu est identique quelle que soit l'entreprise, quelle que soit sa structure ;

- facilité de l'imputation, qui allège le travail des comptables et favorise leur mobilité d'une entreprise à une autre, ainsi que leur formation ;

- facilité de contrôle interne, juridique, fiscal...;

- signification et pertinence, générales et communes à tous les utilisateurs et notamment aux gestionnaires de l'entreprise comme aux comptables nationaux.

A cet égard les grands progrès réalisés depuis une décennie dans le découpage "par nature" des charges et des produits ont permis l'obtention de soldes réellement significatifs et utiles à l'analyse comme à la gestion des entreprises, tout en conservant les vertus d'une classification fiable indipensable à l'administration fiscale comme à la comptabilité nationale...

b) Unicité du compte de gestion : le compte de produits et charges (CPC)

Cette unicité est conforme aux normes internationales et permet une prise de connaissance complète des composantes du résultat net en "produits" et en "charges".

c) Mise en évidence d'un résultat courant

Le CPC fait clairement apparaître trois niveaux de produits et charges, homogènes économiquement, complétés par un niveau global (impôts sur les résultats) :

- le niveau Exploitation qui correspond aux produits et charges du cycle d'activité normale de l'entreprise ;

- le niveau Financier, nettement identifié (intérêts; revenus financiers ; différences de change ...) et dont les éléments sont pour certains structurels et cycliques, pour d'autres fortuits.

Ces deux premiers niveaux permettent d'obtenir le "résultat courant" de l'entreprise (simplification de langage visant le "résultat des opérations courantes") dont l'utilité pour l'analyse est primordiale, car ce résultat, proposé dans les normes internationales les plus récentes, présente un caractère largement cyclique et se prête aisément à la prévision ;

- le niveau "non-courant" qui enregistre charges et produits ne se rattachant pas à des opérations courantes.

d) Mise en évidence de soldes économiques : valeur ajoutée ; excédent ou insuffisance brut(e) d'exploitation

Le découpage des charges et des produits au niveau de l'état des soldes de gestion (ESG) permet d'obtenir directement :

. La marge brute (MB) essentielle dans les activités de "négoce" ;

. La valeur ajoutée (VA) produite par l'entreprise.

Central dans l'analyse macro-économique, ce concept est également intéressant pour l'entreprise notamment au niveau de l'analyse. La valeur ajoutée apparaît comme une différence entre la production brute de l'entreprise et sa consommation de biens et de services extérieurs : elle mesure la véritable production économique de la firme, son apport dans le circuit économique.

Bien que sa définition ne soit pas identique, l'introduction récente de la "valeur ajoutée" dans le système fiscal marocain devrait contribuer à rendre familière cette notion.

l'excédent brut d'exploitation (EBE), principale étape vers la formation du résultat (valeur ajoutée moins charges de personnel et impôts courants nets des subventions d'exploitation) et qui représente la véritable performance économique de l'entreprise, avant dotations, et charges financières.

Ces trois soldes économiques sont extrêmement utiles aux gestionnaires et privilégient le "cycle d'exploitation" de l'entreprise dont la fonction première est bien la production économique.

C - QUALITE DE L'ANALYSE FINANCIERE :

A un renforcement de l'analyse économique, ci-dessus évoqué, la Norme Générale Comptable ajoute une analyse financière élaborée qui trouve principalement son support dans la comptabilité de flux prévue et son expression pour partie dans le BL et l'ESG, pour partie dans le tableau de financement (TF).

1) LA COMPTABILITE DE FLUX

Les mouvements de valeurs de l'exercice sont, dans l'organisation comptable, séparés des soldes à nouveau, ce qui permet l'établissement "comptable", c'est à dire par le seul jeu des comptes, d'un tableau d'emplois et ressources.

Un exemple de cette comptabilité de flux est fourni par la comptabilisation des cessions d'immobilisations ; les comptes de produits et charges doivent distinctement enregistrer d'une part le prix de cession, d'autre part la valeur comptable nette de l'élément cédé, et non pas seulement la plus-value ou moins-value réalisée (différence de ces deux montants).

2) LES PRECISIONS FINANCIERES DU BL ET DE L'ESG

. le BL fait clairement apparaître la trésorerie de l'entreprise par deux rubriques de l'actif et du passif ;

. L'ESG permet l'obtention directe de la Capacité d'autofinancement (CAF), à partir de l'EBE, par soustraction des autres charges décaissables et addition des autres produits encaissables.

Ce solde est essentiel dans la gestion financière car la CAF exprime l'aptitude de l'entreprise à renouveler ses équipements et à nourrir financièrement sa croissance, sous réserve des distributions de dividendes effectuées dans l'exercice, qui viennent amputer la CAF pour laisser "l'autofinancement" (AF) de l'exercice.

3) LE TABLEAU DE FINANCEMENT (TF)

Cet état de synthèse traduit, en "emplois" et en "ressources" les variations du patrimoine de l'entreprise au cours de l'exercice ; document "dynamique", il pallie les inconvénients du caractère statique du bilan.

Afin de tenir compte de la diversité des conceptions et des utilisations possibles du TF, la Norme a prévu une présentation aussi "neutre" que possible, en deux volets (ressources ; emplois) qui laisse à chacun la possibilité de découpages ou d'affectations de ressources aux emplois.

- flux de valeurs "stables" (dont l'autofinancement AF)
- mouvements des actifs et passifs circulants
- mouvements de trésorerie

Le TF est un document de première importance pour l'entreprise, notamment dans ses relations avec les milieux financiers et les banques.

II - LE MOYEN UTILISE:

UN DISPOSITIF DE FOND ET DE FORME COHERENT

Pour que les comptabilités normalisées puissent produire les informations requises, dans des conditions de délai et de fiabilité déterminées, la Norme prévoit un dispositif général qui peut être présenté sous deux aspects : celui du fond et celui de la forme.

A - LE DISPOSITIF DE FOND

Les dispositions de fond de la Norme sont celles qui contribuent à la qualité de l'information obtenue, en lui donnant sa pertinence ; on peut les classer sous trois rubriques :

. l'énoncé des principes comptables fondamentaux ;

. l'exposé des méthodes d'évaluation ;

. la conception des états de synthèse.

1 - LES PRINCIPES COMPTABLES FONDAMENTAUX

La comptabilité normalisée ne peut se satisfaire d'un cadre législatif et réglementaire qui prétendrait répondre à toutes les situations possibles et dont l'application stricte suffirait à fournir la bonne information.

Des zones de liberté, d'appréciation et d'adaptation sont nécessaires pour couvrir les besoins de l'ensemble des agents économiques et sont la marque du caractère libéral de l'économie.

Toutefois, à l'intérieur de ces espaces de liberté d'interprétation, les choix des entreprises doivent être guidés par des principes directeurs, des lignes de force, afin de leur permettre d'arrêter la solution conforme à la "règle du jeu" communément admise ; du reste ces principes directeurs sous-tendent l'ensemble des textes législatifs et réglementaires.

Il importe donc que la Norme indique, en amont des dispositions techniques qu'elle prévoit, les fondements intellectuels de ces textes, leur assise conventionnelle ; ceci est d'autant plus nécessaire que la Norme prévoit elle-même, en vue d'assurer l'obtention d'une "image fidèle", que des dérogations à ces dispositions sont possibles dans des cas exceptionnels.

a) Les principes comptables fondamentaux retenus

Cette assise conventionnelle et doctrinale sur laquelle reposent les choix techniques de la Norme constitue la base du langage commun qu'est " la comptabilité normalisée".

Ce sont les principes comptables fondamentaux qui englobent tout à la fois des normes générales d'autorité telle la "prudence", et des conventions méthodologiques, telles la "spécialisation des exercices" ou la "continuité d'exploitation".

Les principes comptables fondamentaux retenus par la Norme Générale, au nombre de sept, sont tous acceptés par la communauté financière internationale :

- continuité d'exploitation ;
- permanence des méthodes ;
- coût historique ;
- spécialisation des exercices ;
- prudence ;
- clarté ;
- importance significative.

D'autres principes, moins universellement acceptés, n'ont pas été retenus : tel le "principe de prééminence de la réalité sur l'apparence", et le principe de "sincérité", dont l'intérêt conceptuel n'est pas évident.

Cette affirmation explicite de principes doit être d'une portée pratique considérable car elle éclaire les utilisateurs et les professionnels sur les conditions d'application des prescriptions du CGNC et sur les solutions à retenir en cas d'absence de solution dans ces dispositions.

b) L'objectif d'image fidèle

Une finalité est assignée à la comptabilité normalisée : les états de synthèse doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise.

Cet objectif d'image fidèle, est à l'instar de l'obligation de "true and fair view" ou de "fair presentation" existant dans les comptabilités anglo-saxonnes universellement admis et largement adopté par les pays européens à économie libérale.

L'image fidèle apparaît ainsi non comme un principe comptable fondamental supplémentaire, mais comme la convergence des principes retenus.

L'originalité du concept d'image fidèle tient à la fois à son absence de définition et aussi au fait qu'il convient, dans des cas exceptionnels, de déroger aux dispositions de la Norme, pour tenter d'atteindre cette fidélité.

Le plus souvent néanmoins, il suffira de fournir dans l'ETIC des informations complémentaires ; si celles-ci ne sont pas suffisantes à l'obtention d'une image fidèle, alors il faudra déroger aux dispositions de la Norme (donc à des règles et procédures, voire à des principes telle la permanence des méthodes). A ce niveau ce sont les écritures mêmes, donc les postes des états de synthèse qui sont modifiés. De tels cas de dérogations devraient être tout à fait exceptionnels. La Norme est en effet conçue de telle sorte que l'application de ses règles conduise et suffise a priori pour l'obtention d'une image fidèle.

2 - LES METHODES D'EVALUATION

Les évaluations constituent le coeur même de l'information comptable puisque la comptabilité est une "projection de l'entreprise" sur le plan des valeurs et qu'elle s'exprime en montants monétaires.

Pendant longtemps, dans les comptabilités traditionnelles, les évaluations ont été négligées au bénéfice du respect de dispositions purement formelles sans véritable intérêt.

La Norme Générale donne aux évaluations une place privilégiée, en précisant les différents modes d'évaluation à retenir en toutes circonstances que ce soit à l'entrée des éléments dans le patrimoine (valeurs d'entrée), à une date quelconque (valeurs actuelles) et dans le bilan (valeurs comptables nettes).

On pourrait s'étonner, en une période qui connait d'inévitables tensions inflationnistes, plus ou moins marquées en fonction de la conjoncture mondiale, que ces évaluations soient fondées sur le principe du coût historique ; c'est que ce principe reste la référence internationale ; de surcroit son utilisation évite sans doute d'amplifier lesdites tensions et procure une plus grande fiabilité et comparabilité aux comptabilités normalisées. Le lecteur des états de synthèse doit évidemment avoir présente à l'esprit cette convention.

Malgrè les vertus du "coût direct" pour le suivi et le contrôle de gestion, la Norme a retenu le concept du coût complet conformément aux normes internationales pour la détermination des coûts d'acquisition et de production. Toutefois ce coût complet est expurgé d'un certain nombre d'éléments qu'il faut, sauf cas exceptionnels, traiter comme charges consommées tels les frais financiers, les frais d'administration générale et les charges de sous activité.

Quant aux biens fongibles, ils ne font normalement l'objet que de deux méthodes de valorisation = premier entré-premier sorti et coût moyen pondéré.

3 - LA CONCEPTION DES ETATS DE SYNTHESE

Les options de fond de la Norme ressortent également de la nature et du contenu des états de synthèse, ainsi qu'il a été dit dans la partie I de ce chapitre :

a) leur nature :

L'existence même d'un tableau de financement (TF) et d'un état d'informations complémentaires (ETIC) est révélatrice des choix opérés. Si le rôle du TF a été souligné plus haut, celui de l'ETIC doit être ici précisé : il est de fournir aux lecteurs des états de synthèse - dont l'ETIC fait partie intégrante - la "régle du jeu" dont la connaissance permet de mieux comprendre les informations apportées par le bilan, le compte de produits et charges, et le tableau de financement.
Comment en effet savoir, par exemple, quelle méthode a été retenue pour la valorisation des stocks, si on ne l'indique pas dans l'ETIC ?

b) leur contenu :

Il va de soi que les diverses rubriques des états de synthèse sont adaptées à la nature dès grandeurs retenues dans le modèle d'analyse : le tracé des états de synthèse est révélateur des choix opérés.

B - LE DISPOSITIF DE FORME

La Norme s'attache à décrire un dispositif formel destiné à garantir la fiabilité et l'homogénéité des informations figurant dans la comptabilité et dans les états de synthèse ; ce dispositif concerne plus particulièrement :

- l'organisation comptable ;
- le plan de comptes ;
- la présentation des états de synthèse.

1 - L'ORGANISATION COMPTABLE

Une comptabilité ne peut prétendre à la fiabilité attendue de la comptabilité normalisée que si elle remplit les obligations formelles décrites dans la Norme et qui concernent particulièrement :

- l'identification, la classification et la conservation des documents de base et des pièces justificatives ;
- l'exhaustivité de la saisie des informations ;
- la continuité de la chaîne de traitement allant de l'enregistrement de base aux états de synthèse ;
- la description du système comptable et des procédures ;
- le respect des règles de fonctionnement des comptes et d'établissement des états de synthèse ;
- les corrections d'erreurs.

La Norme veille donc à ce que le passage des faits aux documents comptables jusqu'aux états de synthèse soit exempt d'erreurs et de distorsions.

2 - LE PLAN DE COMPTES

La comptabilité normalisée doit respecter le plan de comptes proposé dans le CGNC, qui peut être subdivisé en fonction des besoins de l'entreprise.

Afin de mettre en place une normalisation tout à la fois générale et souple :

- seul s'inscrit dans la Norme Générale le cadre comptable définissant les grandes classes de comptes, communs à toutes les entités économiques ;
- seuls s'inscrivent dans le Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE) les comptes correspondant aux besoins usuels des entreprises.

Ces comptes sont à compléter en fonction des besoins propres à chaque entreprise, dans le respect des nomenclatures officielles susceptibles d'être imposées par le législateur, telles les nomenclatures de biens et services, les nomenclatures des opérations financières ..

3 - LES ETATS DE SYNTHESE

La Norme Générale prévoit un contenu général des états de synthèse répondant à la diversité des situations particulières.

Le Plan Comptable Général des Entreprises, comme les Plans Comptables Professionnels proposent des tracés normalisés.

S'agissant du "PCGE" qui s'adresse à la très grande majorité des entités économiques, il était indispensable de moduler les exigences de l'information en fonction de la taille des entreprises ; deux modèles sont proposés :

* l'un de droit commun, qui est prévu pour toute entreprise : c'est le "modèle normal" ;

* l'autre réservé aux entités de petite dimension est simplifié par rapport au modèle normal : c'est le "modèle simplifié".

Le modèle simplifié "emboitable" dans le modèle normal, est considéré comme suffisant aux besoins d'information des petites entreprises et aussi incitatif vers des méthodes rationnelles de gestion.

Les critères de taille de l'entreprise pouvant recourir au modèle simplifié, sont fondés sur un ou plusieurs critères qui pourraient être le chiffre d'affaires, le total du bilan et l'effectif ; les chiffres-limites sont à fixer par le législateur.

CHAPITRE II

PRINCIPES COMPTABLES FONDAMENTAUX

A - ASPECTS GENERAUX

1 - Les entreprises doivent établir à la fin de chaque exercice comptable les états de synthèse aptes à donner une image fidèle de leur patrimoine, de leur situation financière et de leurs résultats.

2 - La représentation d'une image fidèle repose nécessairement sur un certain nombre de conventions de base - constitutives d'un langage commun - appelées principes comptables fondamentaux.

3 - Lorsque les opérations, événements et situations sont traduits en comptabilité dans le respect des principes comptables fondamentaux et des prescriptions du Code Général de la Normalisation Comptable, les états de synthèse sont présumés donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise.

4 - Dans le cas où l'application de ces principes et de ces prescriptions ne suffit pas à obtenir des états de synthèse une image fidèle, l'entreprise doit obligatoirement. fournir dans l'état des informations complémentaires (ETIC), toutes indications permettant d'atteindre l'objectif de l'image fidèle.

5 - Dans le cas exceptionnel où l'application stricte d'un principe ou d'une prescription se révèle contraire à l'objectif de l'image fidèle, l'entreprise doit obligatoirement y déroger.

Cette dérogation doit être mentionnée dans l'ETIC et dûment motivée, avec indication, de son influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats de l'entreprise.

6 - Les principes comptables fondamentaux retenus sont au nombre de sept :

- Le principe de continuité d'exploitation ;
- Le principe de permanence des méthodes ;
- Le principe du coût historique ;
- Le principe de spécialisation des exercices ;
- Le principe de prudence ;
- Le principe de clarté ;
- Le principe d'importance significative.

B - LE PRINCIPE DE CONTINUITE D'EXPLOITATION

1 - Selon le principe de Continuité d'exploitation, l'entreprise doit établir ses états de synthèse dans la perspective d'une poursuite normale de ses activités.

Par conséquent, en l'absence d'indication contraire, elle est censée établir ses états de synthèse sans l'intention ni l'obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement l'étendue de ses activités.

2 - Ce principe conditionne l'application des autres principes, méthodes et règles comptables tels que ceux-ci doivent être respectés par l'entreprise, en particulier ceux relatifs à la permanence des méthodes et aux règles d'évaluation et de présentation des états de synthèse.

3 - Dans le cas où les conditions d'une cessation d'activité totale ou partielle sont réunies, l'hypothèse de continuité d'exploitation doit être abandonnée au profit de l'hypothèse de liquidation ou de cession.

En conséquence, les principes de permanence de méthodes, du coût historique et de spécialisation des exercices sont remis en cause.

Seules des valeurs de liquidation ou de cession doivent alors être retenues et la présentation des états de synthèse doit elle-même être faite en fonction de cette hypothèse.

4 - Selon ce même principe, l'entreprise corrige à sa valeur de liquidation ou de cession tout élément isolé d'actif dont l'utilisation doit être définitivement abandonnée.

C - LE PRINCIPE DE PERMANENCE DES METHODES

1 - En vertu du principe de permanence des méthodes, l'entreprise établit ses états de synthèse en appliquant les mêmes règles d'évaluation et de présentation d'un exercice à l'autre.

2 - L'entreprise ne peut introduire de changement dans ses méthodes et règles d'évaluation et de présentation que dans des cas exceptionnels.

Dans ces circonstances, les modifications intervenues dans les méthodes et règles habituelles sont précisées et justifiées, dans l'état des informations complémentaires, avec indication de leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats.

D - LE PRINCIPE DU COUT HISTORIQUE

1 - En vertu du principe du coût historique, la valeur d'entrée d'un élément inscrit en comptabilité pour son montant exprimé en unités monétaires courantes à la date d'entrée reste intangible quelle que soit l'évolution ultérieure du pouvoir d'achat de la monnaie ou de la valeur actuelle de l'élément, sous réserve de l'application du principe de prudence.

2 - Par dérogation à ce principe, l'entreprise peut décider de procéder à la réévaluation de l'ensemble de ses immobilisations corporelles et financières, conformément aux préscriptions du CGNC.

E - LE PRINCIPE DE SPECIALISATION DES EXERCICES

1 - En raison du découpage de la vie de l'entreprise en exercices comptables, les charges et les produits doivent être, en vertu du principe de spécialisation des exercices, rattachés à l'exercice qui les concerne effectivement et à celui-là seulement.

2 - Les produits sont comptabilisés au fur et à mesure qu'ils sont acquis et les charges au fur et à mesure qu'elles sont engagées, sans tenir compte des dates de leur encaissement ou de leur paiement.

3 - Toute charge ou tout produit rattachable à l'exercice mais connu postérieurement à la date de clôture et avant celle d'établissement des états de synthèse, doit être comptabilisé parmi les charges et les produits de l'exercice considéré.

4 - Toute charge ou tout produit connu au cours d'un exercice mais se rattachant à un exercice antérieur, doit être inscrit parmi les charges ou les produits de l'exercice en cours.

5 - Toute charge ou tout produit comptabilisé au cours de l'exercice et se rattachant aux exercices ultérieurs, doit être soustrait des éléments constitutifs du résultat de l'exercice en cours et inscrit dans un compte de régularisation.

F - LE PRINCIPE DE PRUDENCE

1 - En vertu du principe de prudence, les incertitudes présentes susceptibles d'entraîner un accroissement des charges ou une diminution des produits de l'exercice doivent être prises en considération dans le calcul du résultat de cet exercice.

Ce principe évite de transférer sur des exercices ultérieurs ces charges ou ces minorations de produits, qui doivent grever le résultat de l'exercice présent.

2 - En application de ce principe, les produits ne sont pris en compte que s'ils sont certains et définitivement acquis à l'entreprise ; en revanche, les charges sont à prendre en compte dès lors qu'elles sont probables.

3 - Seuls les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice peuvent affecter les résultats ; par exception est considéré comme réalisé le bénéfice partiel sur une opération non achevée à la date de clôture répondant aux conditions fixées par le CGNC.

4 - La plus-value constatée entre la valeur actuelle d'un élement d'actif et sa valeur d'entrée n'est pas comptabilisée.

La moins- value doit toujours être inscrite en charges, même si elle apparaît comme temporaire à la date d'établissement des états de synthèse.

5 - Tous les risques et les charges nés en cours de l'exercice ou au cours d'un exercice antérieur doivent être inscrits dans les charges de l'exercice même s'ils ne sont connus qu'entre la date de la clôture de l'exercice et la date d'établissement des états de synthèse.

G - LE PRINCIPE DE CLARTE

1 - Selon le principe de clarté :

- les opérations et informations doivent être inscrites dans les comptes sous la rubrique adéquate, avec la bonne dénomination et sans compensation entre elles ;

- les éléments d'actif et de passif doivent être évalués séparément ;

- les éléments des états de synthèse doivent être inscrits dans les postes adéquats sans aucune compensation entre ces postes.

2 - En application de ce principe, l'entreprise doit organiser sa comptabilité, enregistrer ses opérations, préparer et présenter ses états de synthèse conformément aux prescriptions du CGNC.

3 - Les méthodes utilisées doivent être clairement indiquées notamment dans les cas où elles relèvent d'options autorisées par le CGNC ou dans ceux où elles constituent des dérogations à caractère exceptionnel.

4 - A titre exceptionnel, des opérations de même nature réalisées en un même lieu, le même jour, peuvent être regroupées en vue de leur enregistrement selon les modalités prévues par le CGNC.

5 - Par dérogation aux dispositions du paragraphe 1, des postes relevant d'une même rubrique d'un état de synthèse peuvent exceptionnellement être regroupés si leur montant respectif n'est pas significatif au regard de l'objectif d'image fidèle.

H - LE PRINCIPE D'IMPORTANCE SIGNIFICATIVE

1 - Selon le principe d'importance significative, les états de synthèse doivent révéler tous les éléments dont l'importance peut affecter les évaluations et les décisions.

Est significative toute information susceptible d'influencer l'opinion que les lecteurs des états de synthèse peuvent avoir sur le patrimoine, la situation financière et les résultats.

2 - Ce principe trouve essentiellement son application en matière d'évaluation et en matière de présentation des états de synthèse.

Il ne va pas à l'encontre des règles prescrites par le CGNC concernant l'exhaustivité de la comptabilité, la précision des enregistrements et des équilibres comptables exprimés en unités monétaires courantes.

3 - Dans les évaluations nécessitant des estimations, les méthodes par approximation ne sont admises que si leurs incidences par rapport à des méthodes plus élaborées n'atteignent pas des montants significatifs au regard de l'objectif de l'image fidèle.

4 - Dans la présentation de l'ETIC, le principe d'importance significative a pour conséquence l'obligation de ne faire apparaître que les informations d'importance significative.

CHAPITRE III

ORGANISATION DE LA COMPTABILITE

L'organisation de la comptabilité normalisée est destinée à garantir la fiabilité des informations fournies et leur disponibilité en temps opportun.

A - OBJECTIFS DE L'ORGANISATION COMPTABLE

La comptabilité, système d'information de l'entreprise, doit être organisée de telle sorte qu'elle permette :

- de saisir, classer et enregistrer les données de base chiffrées ;
- d'établir en temps opportun les états prévus ou requis ;
- de fournir périodiquement, après traitement, les états de synthèse ;
- de contrôler l'exactitude des données et des procédures de traitement.

Pour être probante, la comptabilité doit satisfaire aux exigences de la régularité. Celle-ci est fondée sur le respect des principes et des prescriptions du CGNC.

L'organisation de la comptabilité suppose l'adoption d'un plan de comptes, le choix de supports et la définition de procédures de traitement.

B - STRUCTURES FONDAMENTALES DE LA COMPTABILITE

Toute entreprise doit satisfaire aux conditions fondamentales suivantes de tenue de sa comptabilité :

- tenir la comptabilité en monnaie nationale ;

- employer la technique de la partie double garantissant l'égalité arithmétique des mouvements "débit" et des mouvements "crédit" des comptes et des équilibres qui en découlent ;

- s'appuyer sur des pièces justificatives datées, conservées, classées dans un ordre défini, susceptibles de servir comme moyen de preuve et portant les références de leur enregistrement en comptabilité ;

- repecter l'enregistrement chronologique des opérations ;

- tenir des livres et supports permettant de générer les états de synthèse prévus par le CGNC ;

- permettre un contrôle comptable fiable contribuant à la prévention des erreurs et des fraudes et à la protection du patrimoine ;

- contrôler par inventaire l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs ;

- permettre pour chaque enregistrement comptable d'en connaître l'origine, le contenu, l'imputation par nature, la qualification sommaire ainsi que la référence de la pièce justificative qui l'appuie.

C - PLAN DE COMPTES

1 - Le plan de comptes de l'entreprise est un document qui donne la nomenclature des comptes à utiliser, définit leur contenu et détermine le cas échéant leurs règles particulières de fonctionnement par référence au P.C.G.E.

2 - Le Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE) et ses éventuelles adaptations dans le cadre de Plans Comptables professionnels, comportent une architecture de comptes répartis en catégories homogènes appelées "classes".

Les classes comprennent :

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

Chaque classe est subdivisée en comptes faisant l'objet d'une classification décimale.

Les comptes sont identifiés par des numéros à quatre chiffres ou plus, selon leurs niveaux successifs, dans le cadre d'une codification décimale.

3 - Le plan de comptes de chaque entreprise doit être suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations conformément aux prescriptions du CGNC.

4 - Lorsque les comptes prévus par le PCGE ne suffisent pas à l'entreprise pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toutes subdivisions nécessaires.

5 - Inversement, si les comptes prévus par le PCGE sont trop détaillés par rapport aux besoins de l'entreprise, celle-ci peut les regrouper dans un compte global de même niveau, plus contracté, conformément aux possibilités offertes par le PCGE et à condition que le regroupement ainsi opéré puisse au moins permettre l'établisement des états de synthèse dans les conditions prescrites par le CGNC.

6 - Les opérations sont inscrites dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature.

7 - Toute compensation entre comptes est interdite sauf lorsqu'elle est explicitement prévue par le CGNC.

D - LIVRES ET AUTRES SUPPORTS COMPTABLES

Les livres et autres supports de base de la comptabilité sont les suivants :

1 - Un manuel décrivant les procédures et l'organisation comptable lorsqu'il est nécessaire à la compréhension du système de traitement et à la réalisation des contrôles. Ce document est conservé aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels il se rapporte.

2 - Le livre-journal tenu dans les conditions prescrites par la loi dans lequel sont enregistrées les opérations soit jour par jour, soit sous forme de récapitulations au moins mensuelles des totaux de ces opérations, à condition de conserver, dans ce cas, tous documents permettant de les reconstituer jour par jour.

3 - Le grand-livre formé de l'ensemble des comptes individuels et collectifs, qui permet le suivi de ces comptes. Chaque compte fait apparaître distinctement le solde au début de l'exercice, le cumul des mouvements "débit" et celui des mouvements "crédit" depuis le début de l'exercice (non compris le solde initial), ainsi que son solde en fin de période.

L'état récapitulatif faisant apparaître, pour chaque compte, le solde débiteur ou le solde créditeur au début de l'exercice, le cumul des mouvements débiteurs et le cumul des mouvements créditeurs depuis le début de l'exercice, le solde débiteur et le solde créditeur constitués en fin de période, forme la "Balance".

La balance constitue un instrument indispensable du contrôle comptable.

4 - Le livre d'inventaire tenu dans les conditions prescrites par la loi est un support dans lequel sont transcrits le BL et le CPC de chaque exercice.

Le livre-journal et le grand-livre sont établis et détaillés en autant de journaux et livres auxiliaires ou supports en tenant lieu, que l'importance et les besoins de l'entreprise l'exigent.

Dans le cas où les données sont enregistrées dans des journaux et des grands livres auxiliaires, les totaux de ces supports sont périodiquement et au moins une fois par mois respectivement centralisées dans le livre-journal et reportées dans le grand livre.

Les livres et documents comptables peuvent être tenus par tous moyens ou procédés appropriés conférant un caractère d'authenticité aux écritures et compatibles avec les nécessités du contrôle de la comptabilité.

E - PROCEDURES D'ENREGISTREMENT

1 - Toute opération comptable de l'entreprise est traduite par une écriture affectant au moins deux comptes dont l'un est débité et l'autre est crédité d'une somme identique selon les conventions suivantes :

- les comptes d'actif sont mouvementés au débit pour constater les augmentations et au crédit pour constater les diminutions ;

- les comptes de passif sont mouvementés en sens inverse des comptes d'actif ;

- les comptes de charges enregistrent en débit les augmentations, et exceptionnellement les diminutions au crédit ;

- les comptes de produits sont mouvementés en sens inverse des comptes de charges.

Lorsqu'une opération est enregistrée, le total des sommes inscrites au débit des comptes et le total des sommes inscrites au crédit des comptes doivent être égaux.

2 - Les écritures comptables sont enregistrées sur le journal dans un ordre chronologique.

Les enregistrements sont reproduits ou reportés sur le grand livre.

Le total des mouvements du journal doit être égal au total des mouvements du grand livre.

3 - Le grand livre doit pouvoir isoler distinctement les mouvements relatifs à l'exercice exclusion faite des soldes correspondant à la reprise des comptes du bilan de l'exercice précédent au début de l'exercice en cours.

4 - Le journal doit être tenu sans blanc, ni altération d'aucune sorte.

5 - Les écritures sont passées dans le journal opération par opération et jour par jour.

Toutefois, les opérations de même nature réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée peuvent être regroupées et enregistrées en une même écriture.

6 - Toute correction d'erreur doit laisser lisible l'enregistrement initial erroné.

La comptabilité doit être organisée, pour ces corrections d'erreurs, de façon à permettre de retrouver les montants des mouvements des comptes, expurgés des conséquences de ces erreurs : corrections par nombre négatif ou par contrepassation.

La comptabilisation en négatif n'est admise que pour les rectifications d'erreurs.

7 - Les écritures comptables sont enregistrées au moyen de tous systèmes appropriés tels que le système du journal unique, le système des journaux partiels ou divisionnaires, ou le système centralisateur ...

F - PREPARATION DES ETATS DE SYNTHESE

1 - Les comptes sont arrêtés à la fin de chaque exercice.

2 - Le BL et le CPC doivent découler directement de l'arrêté des comptes définitif à la fin de l'exercice.

3 - La durée de l'exercice est de douze mois. Elle peut exceptionnellement, pour un exercice déterminé, tel que le premier exercice être différente sans pouvoir pour autant excéder 12 mois.

4 - La clôture de l'exercice peut être opérée à n'importe quelle date ; elle est en général fixée en fonction du cycle d'activité de l'entreprise.

5 - Le changement de la date de clôture de l'exercice doit être dûment motivé dans l'ETIC.

6 - L'établissement des états de synthèse, sauf circonstances exceptionnelles justifiées dans l'ETIC, doit se faire au plus tard dans les trois mois suivant la date de clôture de l'exercice.

7 - La date d'établissement des états de synthèse doit être mentionnée dans l'ETIC.

Cette date est présumée être la plus proche de la date de la première utilisation externe des états de synthèse, compte tenu d'un délai raisonnable pour leur élaboration.

G - PROCEDURES DE TRAITEMENT

1 - Les procédures de traitement sont les modes et les moyens utilisés par l'entreprise pour que les opérations nécessaires à la tenue des comptes et à l'obtention des états prévus et requis soient effectuées dans les meilleures conditions d'efficacité sans pour autant faire obstacle au respect par l'entreprise de ses obligations légales et réglementaires.

2 - L'organisation du traitement informatique doit :

- obéir aux principes suivants :
  . la chronologie des enregistrements écarte toute insertion intercalaire ;
  . l'irréversibilité des traitements effectués exclut toute suppression ou addition ultérieure d'enregitrement ;
  . la durabilité des données enregistrées offre des conditions de garantie et de conservation prescrites par la loi ;

- garantir toutes les possiblités d'un contrôle et donner droit d'accès à la documentation relative à l'analyse, à la programmation et aux procédures de traitement.

3 - Les états périodiques fournis par le système de traitement doivent être numérotés et datés .

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

CHAPITRE IV

ETATS DE SYNTHESE

La fonction d'information de la comptabilité normalisée est essentiellement assurée par les états financiers de fin d'exercice, appelés dans la Norme Comptable : états de synthèse.

A - FINALITES ET NATURE DES ETATS DE SYNTHESE

1 - Les états de synthèse établis au moins une fois par exercice, à la fin de celui-ci, sont l'expression quasi-exclusive de l'information comptable destinée aux tiers, et constituent le moyen privilégié d'information des dirigeants eux-mêmes sur la situation et la gestion de l'entreprise.

2 - Etablis selon les principes et règles du Code Général de la Normalisation Comptable, ils doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise, même au moyen - dans des cas exceptionnels à justifier - de dérogations à ces principes et règles, dans l'hypothèse où l'application de ces règles et principes ne permet pas d'obtenir cette image fidèle

3 - La représentation fidèle du patrimoine, de la situation financière et de la formation des résultats de l'entreprise est assurée par cinq documents formant un tout indissociable :

- le Bilan (BL) ;
- le Compte de Produits et Charges (CPC) ;
- l'Etat des Soldes de Gestion (ESG) ;
- le Tableau de Financement (TF) ;
- l'Etat des Informations Complémentaires (ETIC).

B - ETABLISSEMENT DES ETATS DE SYNTHESE

1 - Les états de synthèse sont établis dans le respect des principes comptables fondamentaux qui ont précisément pour but d'en assurer la pertinence, la fiabilité et la comparabilité dans le temps et dans l'espace.

2 - Parmi ces principes comptables fondamentaux, la continuité d'exploitation, la permanence des méthodes, la spécialisation des exercices, la clarté, l'importance significative jouent un rôle prépondérant dans la préparation comme dans la présentation des états de synthèse.

3 - Dans l'intérêt de l'entreprise, pour sa propre information notamment, les états de synthèse peuvent être établis avec une périodicité semestrielle, trimestrielle ou mensuelle ; en tout état de cause ils doivent être établis au moins une fois par exercice, à la fin de celui-ci.

4 - Leur présentation, identique d'un exercice à l'autre, doit être faite selon l'un des deux "modèles" proposés par le Code Général de la Normalisation Comptable :

- "MODELE NORMAL", appliqué plus spécialement aux moyennes et grandes entreprises ;
- "MODELE SIMPLIFIE", réservé aux petites entreprises ne dépassant pas certains seuils de taille fixés par les textes ; ces petites entreprises peuvent, à leur convenance, ne pas user de cette possibilité et utiliser le modèle Normal.

5 - Le BL, le CPC, l'ESG et le TF sont détaillés en autant de "postes" que l'exigent les besoins de l'information, dans le cadre des principes de "clarté" et "d'importance significative".

Ces postes sont regroupés en "rubriques", elles-mêmes regroupées en "masses".

Même si leur montant est nul, les masses et les rubriques doivent distinctement apparaître dans les états de synthèse.

6 - Le BL, le CPC, l' ESG et le TF font systématiquement mention, pour chaque poste, du montant net correspondant de l'exercice précédent.

C - LE BILAN (BL)

1 - C'est l'état de synthèse traduisant en termes comptables d'emplois (à l'actif) et de ressources (au passif) la situation patrimoniale de l'entreprise :

- le passif du bilan décrit les ressources ou origines de financement (en capitaux propres et capitaux d'emprunts ou dettes) à la disposition de l'entreprise à la date considérée ;

- l'actif du bilan décrit les emplois économiques qui sont faits, à la même date, de ces capitaux (emplois en biens, en titres, en créances ...).

2 - Le bilan est établi à partir des "Comptes de situation" arrêtés à la fin de l'exercice, après les écritures d'inventaire telles que corrections de valeur par amortissements et provisions, ajustements pour rattachement à l'exercice et régularisations ... Il rep end, au passif, le résultat net de l'exercice, bénéficiaire ou déficitaire, déterminé dans le compte de produits et charges.

3 - Le CGNC retient la règle d'"intangibilité du bilan" selon laquelle le bilan d'ouverture d'un exercice est le bilan de clôture de l'exercice précédent ; les soldes des comptes du bilan de clôture d'un exercice sont systématiquement repris à l'ouverture de l'exercice suivant, sans qu'aucune correction ni modification puisse être apportée à ces soldes.

4 - Les "masses" constitutives du passif et de l'actif du bilan sont les suivantes :

PASSIF - Financement Permanent
- Passif Circulant hors trésorerie
- Trésorerie - Passif

ACTIF - Actif immobilisé
- Actif circulant hors trésorerie
- Trésorerie - Actif

5 - La présentation du bilan est faite en "tableau" actif-passif selon l'un des deux modèles présentés dans la deuxième partie du CGNC.

Il s'agit du bilan de fin d'exercice "avant répartition du résultat net".

D - LE COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES (CPC)

1 - C'est l'état de synthèse décrivant, en termes comptables de produits et de charges, les composantes du résultat net final :

- "les produits" sont formés principalement des ventes de biens ou de services (production), des produits financiers (intérêts, différences de changes favorables, de produits "calculés" - telles les reprises de provisions- et d'autres produits divers, accessoires ou exceptionnels . Ils correspondent à un enrichissement potentiel de l'entre prise ; ils sont générateurs de bénéfice dans la mesure où le niveau des charges correspondantes leur reste inférieur.

- "les charges" sont formées principalement des achats consommés de biens et de services utilisés dans le cycle d'exploitation de l'entreprise (consommation) ainsi que de la rémunération des divers facteurs de production : impôts, charges de personnel, intérêts, ... Elles comprennent également les charges "calculées" que sont les "dotations" aux amortissements et aux provisions,
d'autres charges diverses accessoires ou exceptionnelles ainsi que les impôts sur les résultats. Elles correspondent à un appauvrissement potentiel de l'entreprise ; elles sont génératrices de pertes dans la mesure où le niveau des produits correspondants leur reste inférieur.

2 - Le CPC est établi à partir des "comptes de gestion", produits et charges, tenus durant l'exercice et corrigés, en fin d'exercice, par les diverses écritures d'inventaire.

Son solde créditeur (excédent des produits sur les charges) exprime un résultat bénéficiaire (bénéfice net), son solde débiteur (excédent des charges sur les produits) un résultat déficitaire (perte nette).

Le report de ce solde dans le bilan de fin d'exercice et l'équilibre arithmétique de ce bilan illustrent la méthode de "la partie double" utilisée par la comptabilité normalisée.

3 - Les rubriques constitutives du CPC sont les suivantes :

PRODUITS - produits d'exploitation)
- produits financiers (Produits courants
- produits non-courants

CHARGES - charges d'exploitation)
- charges financières) charges courantes
- charges non-courantes
- impôts sur les résultats.

RESULTATS - résultat d'exploitation

- résultat financier
- résultat courant
- résultat non courant
- résultat avant impôts
- résultat net

La structure du CPC présente donc trois niveaux partiels (exploitation, financier, non-courant), complétés par un niveau global (impôts sur les résultats).

CHARGES	CPC	PRODUITS
	E X P L O I T A T I O N	
	F I N A N C I E R	
	N O N - C O U R A N T	
IMPOTS SUR LES RESULTATS		

4 - La présentation du CPC est faite en liste selon les modèles normalisés présentés dans la deuxième partie du CGNC.

5 - Les produits et charges sont présentés dans le CPC sous forme de rubriques et de postes classés selon la nature de ces éléments.

E - L'E.S.G

L'ESG décrit en deux tableaux "en cascade" la formation du résultat net et celle de l'autofinancement.

1/ - LE TABLEAU DE FORMATION DES RESULTATS (TFR)

Le TFR fait apparaître les soldes caractéristiques de gestion issus des comptes de gestion dans l'orde suivant :

* marge brute sur ventes en l'état (MB)
* valeur ajoutée (VA)
* excédent brut d'exploitation (EBE), ou insuffisance brute (IBE).
* résultat d'exploitation (RE)
* résultat financier (RF)
* résultat courant (RC)
* résultat non courant (RNC)
* résultat net (RN).

2/ - LE TABLEAU DE DETERMINATION DE L'AUTOFINANCEMENT

Ce tableau fait apparaître les soldes caractéristiques financiers suivants :

* capacité ou insuffisance d'autofinancement (CAF), ou (IAF)
* autofinancement(AF).

F - LE TABLEAU DE FINANCEMENT (TF)

1 - C'est l'état de synthèse qui met en évidence l'évolution financière de l'entreprise au cours de l'exercice, en décrivant les ressources dont elle a disposé et les emplois qu'elle en a effectués. Il s'agit des :

- ressources de financement de caractère stable (tels l'autofinancement et les nouveaux emprunts) ou de caractère cyclique ou fortuit (tels l'accroissement du passif circulant ou la réduction de l'actif circulant);
- emplois financiers de caractère stable et définitif (tels les investissements réalisés, les remboursements d'emprunts, ou les distributions de dividendes) ou de caractère cyclique ou fortuit (tels l'accroissement de l'actif circulant ou la réduction du passif circulant).

2 - Le tableau de financement représente des mouvements bruts (ou flux) au niveau des emplois et des ressources stables ; au niveau des autres postes, qui concernent les actifs et passifs circulants ainsi que la trésorerie, la représentation se limite au mouvement net des postes du bilan durant l'exercice (variations annuelles).

3 - Le TF est généré directement par la comptabilité à partir :

- de la capacité d'autofinancement déterminée au niveau de l'ESG ; cette capacité diminuée des dividendes distribués de l'exercice forme l'autofinancement de l'exercice ;
- des mouvements bruts de valeur (ou flux) de ressources ou d'emplois stables figurant dans les comptes de financement permanent et d'actif immobilisé à la fin de l'exercice ;
- des variations des soldes des comptes d'actif et passif circulants et de trésorerie.

4 - Structure du tableau de financement:

Ressources :

- ressources stables : autofinancement, cessions d'actifs immobilisés, apports nouveaux, emprunts nouveaux...
- ressources sur actifs et passifs circulants : accroissement du crédit fournisseurs et comptes de régularisation, réduction des stocks, des créances...
- ressources sur trésorerie : réduction de la trésorerie.

Emplois :

- emplois stables : investissements, non-valeurs, remboursements d'emprunts ...
- emplois en actifs et passifs circulants : accroissement des stocks, des créances, réduction des crédits fournisseurs...
- emplois en trésorerie : accroissement de la trésorerie.

Cette structure apparait dans les deux modules formant le TF :

- la synthèse des masses du bilan qui met en relief la variation du Fonds de Roulement Fonctionnel (FRF) et celle du Besoin de Financement Global (BFG) ;
- le tableau d'emplois et ressources qui détaille les flux de ressources stables et d'emplois stables de l'exercice .

G - L'ETAT DES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES (ETIC)

1 - L'état des informations complémentaires ou ETIC complète et commente l'information donnée par les quatre autres états de synthèse, dont il est indissociable.

2 - L'ETIC doit comporter tous compléments et précisions nécessaires à l'obtention d'une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise, à travers les états de synthèse fournis.

Pour être pertinentes, les informations de l'ETIC doivent être d'une importance significative, c'est à dire susceptibles d'influencer l'opinion que les lecteurs des états de synthèse peuvent avoir sur la situation patrimoniale et financière de l'entreprise et sur ses résultats.

3 - L'ETIC comporte, en raison de sa nature même, des informations qualitatives et des informations quantitatives. Il importe de rechercher précision et concision dans l'expression écrite des informations qualitatives.

L'ETIC ne doit pas présenter de données faisant double emploi avec celles qui figurent dans les quatre autres états.

4 - Les ensembles constitutifs de l'ETIC sont les suivants :

- Principes et Méthodes comptables : indication des méthodes utilisées lorsqu'il n'existe pas dans le CGNC de solution univoque ; dérogations exceptionnellement pratiquées au nom de l'objectif d'obtention d'une "image fidèle" ; changements de méthodes ...

- Compléments d'informations au bilan et au compte de produits et charges : Tableaux des immobilisations, des amortissements, des provisions ; précisions sur des postes particuliers tels que non-valeurs ; tableau des échéances, des créances et des dettes ; engagements ; crédit-bail ...

- Autres informations complémentaires ; telles que l'affectation des résultats, la répartition du capital social, les opérations en devises, etc ...

CHAPITRE V

METHODES D'EVALUATION

Les méthodes d'évaluation couvrent les principes, bases, conventions, règles et procédures adoptés pour la détermination de la valeur des éléments inscrits en comptabilité.

Ces méthodes, servent de base à l'enregistrement des opérations et à la préparation des états de synthèse.

Elles trouvent leur application au niveau des éléments patrimoniaux et par répercussion au niveau des produits et des charges.

A - PRINCIPES D'EVALUATION

L'évaluation des éléments patrimoniaux de l'entreprise doit se faire sur la base de principes généraux.

1/ EVALUATION

1 - Les méthodes d'évaluation dépendent étroitement des principes comptables fondamentaux retenus et notamment des principes de continuité d'exploitation, de prudence et du coût historique.

2 - L'évaluation des éléments inscrits en comptabilité étant fondée sur le principe du coût historique, la réévaluation des comptes constitue une dérogation à ce principe.

3 - La valeur d'un élément revêt trois formes distinctes :

- la valeur d'entrée dans le patrimoine ;
- la valeur actuelle à une date quelconque et notamment à la date de l'inventaire ;
- la valeur comptable nette figurant au bilan.

4 - L'entreprise procède à la fin de chaque exercice au recensement et à l'évaluation de ses éléments patrimoniaux.

5 - Les éléments constitutifs de chacun des postes de l'actif et du passif doivent être évalués séparément.

2/ CORRECTIONS DE VALEUR

1 - Le passage de la valeur d'entrée à la valeur comptable nette, lorsqu'elles sont différentes, s'effectue sous forme de corrections de valeur constituées en général par des amortissements ou des provisions pour dépréciation ; dans ce cas la valeur d'entrée des éléments est maintenue en écriture en tant que valeur brute.

2 - Les corrections de valeur doivent se faire en période déficitaire comme en période bénéficiaire.

3 - Si des éléments font l'objet de corrections de valeur exceptionnelles pour la seule application de la législation fiscale, il y a lieu d'indiquer dans l'ETIC le montant dûment motivé de ces corrections.

3/ DEROGATIONS

Des dérogations aux principes d'évaluation précédents sont admises dans des cas exceptionnels ; lorsqu'il est fait usage de ces dérogations, celles-ci doivent être signalées dans l'ETIC et dûment motivées avec indication de leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats.

B - REGLES GENERALES D'EVALUATION

1/ - FORMES DE LA VALEUR

En comptabilité, la valeur revêt trois formes : valeur d'entrée, valeur actuelle et valeur comptable nette.

1 - La valeur d'entrée dans le patrimoine d'un élément d'actif, déterminée en fonction de l'utilité économique présumée de cet élément, est constituée :

- pour les éléments acquis à titre onéreux par la somme des coûts mesurés en termes monétaires que l'entreprise a dû supporter pour les acheter ou les produire ;
- pour les éléments acquis à titre gratuit par la somme des coûts mesurés en termes monétaires que l'entreprise devrait supporter si elle devait alors les acheter ou les produire.

2 - La valeur actuelle d'un élément du patrimoine est une valeur d'estimation, à la date considérée, en fonction du marché et de l'utilité économique pour l'entreprise.

3 - La valeur comptable nette, inscrite au bilan, est égale à la valeur d'entrée après correction le cas échéant, dans le respect du principe de prudence et par comparaison avec la valeur actuelle.

2/ - EVALUATION A LA DATE D'ENTREE

Lors de leur entrée dans le patrimoine, les éléments sont portés en comptabilité selon les règles générales d'évaluation qui suivent :

a) - Biens et titres

Les biens et les titres sont inscrits en comptabilité :

- à leur coût d'acquisition pour les biens acquis à titre onéreux ;
- à leur prix d'achat pour les titres acquis à titre onéreux ;
- à leur coût de production pour les biens produits ;
- à leur valeur d'apport stipulée dans l'acte d'apport pour les biens et titres apportés ;

- à leur valeur actuelle pour les biens et titres acquis par voie d'échange, cette valeur étant déterminée par la valeur de celui des deux lots dont l'estimation est la plus sûre ;
- à leur coût calculé pour les biens acquis conjointement ou produits conjointement pour un montant global déterminé :
    - pour les biens acquis, par la ventilation du coût global d'acquisition proportionnellement à la valeur relative qui peut être attachée à chacun des biens dans leur valeur totale, dès qu'ils peuvent être individualisés ;
    - pour les biens produits de façon liée et indissociable, par la ventilation du coût de production global selon la valeur attribuée à chacun d'eux dans la valeur totale dès qu'ils peuvent être individualisés.

b - Créances, dettes et disponibilités

Les créances, les dettes et les disponibilités sont inscrites en comptabilité pour leur montant nominal.

Les créances, les dettes et les disponibilités libellées en monnaies étrangères sont converties en monnaie nationale à leur date d'entrée.

3/ - CORRECTIONS DE VALEUR

Pour l'arrêté des comptes, la valeur comptable nette des éléments patrimoniaux est déterminée conformément aux règles générales qui suivent :

1 - La valeur d'entrée des éléments est intangible sauf exceptions prévues par le CGNC notamment en matière de créances, dettes et disponibilités libellées en monnaies étrangères ou indexées.

2 - Cependant, la valeur d'entrée des éléments de l'actif immobilisé dont l'utilisation est limitée dans le temps doit faire l'objet de corrections de valeur sous forme d'amortissement.

L'amortissement consiste à étaler le montant amortissable d'une immobilisation sur sa durée prévisionnelle d'utilisation par l'entreprise selon un plan d'amortissement.

La valeur d'entrée diminuée du montant cumulé des amortissements forme la "valeur nette d'amortissements" de l'immobilisation.

3 - A la date d'inventaire, la valeur actuelle est comparée à la valeur d'entrée des éléments ou pour les immobilisations amortissables à leur valeur nette d'amortissements, après amortissement de l'exercice.

4 - Seules les moins-values dégagées de cette comparaison sont inscrites en comptabilité :

- sous forme d'amortissements exceptionnels, si elles ont un caractère définitif ;
- sous forme de provisions pour dépréciation si elles n'ont pas un caractère définitif.

5 - La valeur comptable nette des éléments d'actif est :

- soit la valeur d'entrée ou la "valeur nette d'amortissements" définies au paragraphe 2 si la valeur actuelle leur est supérieure ou égale ;
- soit la valeur actuelle si elle leur est inférieure.

6 - Toutefois,en ce qui concerne les immobilisations autres que financières, et pour autant que leur valeur actuelle n'est jugée ni notablement ni durablement inférieure à leur valeur d'entrée ou à leur valeur nette d'amortissements, celle-ci n'est pas corrigée.

Etats de synthèse et Modalités d'application des méthodes d'évaluation

Etablis dans le respect des dispositions générales indiquées dans le chapitre IV de la Norme Générale Comptable, les "Etats de Synthèse" sont présentés selon deux modèles :

* Le modèle normal qui comporte 5 états formant un tout indissociable :

- Bilan (BL)
- Compte de Produits et Charges (CPC)
- Etat des Soldes de Gestion (ESG)
- Tableau de Financement (TF)
- Etat des Informations Complémentaires (ETIC)

* Le modèle simplifié qui ne comporte que 4 états également indissociables :

- Bilan (BL)
- Compte de Produits et Charges (CPC)
- Tableau de Financement (TF)
- Etat des Informations Complémentaires (ETIC)

I - CARACTERES COMMUNS AUX DEUX MODELES

Le Bilan et le Compte de Produits et Charges sont obtenus directement de la comptabilité, sans retraitement extra-comptable ; aussi bien dans le modèle normal que dans le modèle simplifié.

L'état des Soldes de Gestion et le Tableau de Financement sont construits directement à partir des éléments figurant dans les comptes en fin d'exercice ou dans les bilans de début et de fin d'exercice.

La plupart des "informations complémentaires" de l'ETIC sont extraites de la comptabilité ; néanmoins certaines autres, de par leur nature ou leur caractère qualitatif, sont puisées en dehors des comptes.

II - MODELE NORMAL

A) - B I L A N (B.L)

Présenté sur deux feuillets (actif/passif), le Bilan est conçu de façon à permettre une lecture "en tableau" par juxtaposition latérale de l'actif et du passif.

Le Bilan mentionne expressément la date de clôture de l'exercice.

Les masses, les rubriques et les postes qui composent le Bilan sont respectivement codifiés par un, deux ou trois chiffres dans les classes 1 à 5 du cadre comptable.

La composition de ces masses qui retient les créances et les dettes dans leur poste d'origine, de leur naissance jusqu'à leur échéance, permet d'opérer l'analyse financière dite "fonctionnelle" ; c'est ainsi que les créances et les dettes nées à plus d'un an et figurant respectivement dans l'actif immobilisé et dans les dettes de financement restent dans ces masses jusqu'à leur réglement final.

Pour les mêmes raisons d'analyse fonctionnelle de la situation de l'entreprise, les créances et les dettes liées à l'exploitation sont et restent inscrites dans l'actif circulant et le passif circulant quelle que soit leur échéance à l'origine, même supérieure à un an.

Dans les créances de l'actif circulant, les postes autres que "comptes de régularisation - actif" incluent chacun des "comptes rattachés "correspondant soit à des modes de financement de ces créances (effets à recevoir...), soit à des "quasi-créances" sur les tiers concernés (produits à recevoir, factures à établir).

Cependant le poste "comptes de régularisation - actif" comprend, outre les "charges constatées d'avance", les intérêts courus et non échus sur l'ensemble des créances de l'actif, qu'elles soient immobilisées, circulantes ou sur les comptes de trésorerie.

2) Le Passif

Le Passif comprend neuf rubriques regroupées en trois masses.

Il est présenté avant répartition du résultat net de l'exercice.

Les montants de l'exercice sont inscrits dans une seule colonne. Les montants nets de l'exercice précédent apparaissent, pour comparaison, dans la deuxième colonne.

Certains postes peuvent comporter des montants négatifs :

- "Actionnaires, capital souscrit non appelé" (montant retranché du "capital social")

- Report à nouveau
- Résultat nets en instance d'affectation
- Résultat net de l'exercice

) montants négatifs (en cas de déficits)

- Capital personnel : montant négatif dans le cas où le compte est débiteur.

Le signe moins doit clairement apparaître soit sous forme d'un tiret , soit sous forme d'une parenthèse.

Il est fait mention, dans la zone réservée aux intitulés des rubriques et postes, du montant du "capital versé" (sous le poste "capital appelé").

Dans les "dettes du passif circulant" les postes autres que "comptes de régularisation - passif" incluent des "comptes rattachés" correspondant soit à des modes de financement de ces dettes (effets à payer), soit à des "quasi-dettes" envers les tiers concernés (charges à payer...)

Cependant le poste "comptes de régularisation - passif" comprend, outre les "produits constatés d'avance", les intérêts courus et non échus du passif circulant, des comptes de trésorerie ou du financement permanent.

B) - COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES (C.P.C)

Le compte de produits et charges présente, en deux feuillets qui se lisent "en liste" (ou en cascade) les produits et les charges de l'exercice, tout en dégageant cinq résultats intermédiaires :

- Le résultat d'exploitation ;
- Le résultat financier ;
- Le résultat courant (somme des deux précédents) ;
- Le résultat non-courant ;
- Le résultat avant impôts (somme des deux précédents).

Il mentionne les dates de début et de fin d'exercice.

Les totaux de l'exercice (colonne 3) sont ventilés en deux sous-ensembles :

- Les montants résultant d'opérations propres à l'exercice (colonne 1)
- Ceux résultant d'opérations concernant les exercices antérieurs (colonne 2).

Les montants de l'exercice précédent sont inscrits en colonne 4.

Certains postes ou rubriques sont susceptibles de présenter des montants négatifs ; il s'agit de :

- La "Variation de stocks de produits", en cas de diminution du stock entre le début et la fin de l'exercice.
- Toutes les rubriques de résultats.

Le signe moins doit clairement apparaître soit sous forme d'un tiret, soit sous forme d'une parenthèse.

Le résultat net est obtenu en fin de tableau à la fois :

- par "cascades" : rubrique XIII
- par différence "produits-charges" : rubrique XVI.

C'est ce montant qui figure dans les capitaux propres du bilan de fin d'exercice.

C) - ETAT DES SOLDES DE GESTION (E.S.G)

Cet état comporte deux tableaux :

- Le tableau de formation des résultats (T.F.R) qui analyse, en cascade, les étapes successives de la formation des résultats ;

- Le tableau de calcul de l'autofinancement (A.F) de l'exercice, qui passe par la détermination de la capacité d'autofinancement (C.A.F).

L'état mentionne clairement en tête les dates de début et de fin d'exercice.

1) - Tableau de formation des résultats (T.F.R)

Le T.F.R présente, par rapport au C.P.C, l'originalité d'une analyse de la formation du résultat d'exploitation, obtenu au moyen de deux ou trois soldes intermédiaires de gestion selon l'activité de l'entreprise :

- Marge brute sur ventes en l'état : elle est dégagée par les entreprises commerciales de négoce et les entreprises industrielles pour leur branche "négoce" ;
- Valeur ajoutée : elle est calculée par toutes les entreprises ;
- Excédent brut d'exploitation (ou insuffisance brute si ce solde est négatif) : elle est déterminée également par toutes les entreprises.

Avant détermination de la valeur ajoutée, le T.F.R met en relief :

- la production de l'exercice de biens et services ;
- la consommation de l'exercice de biens et services.

Après obtention du résultat d'exploitation, le T.F.R reprend les autres résultats partiels ainsi que les impôts sur les résultats du C.P.C pour dégager le résultat net de l'exercice.

2) - Capacité d'autofinancement et autofinancement

Le calcul de la capacité d'autofinancement est présenté suivant la méthode dite "additive", à partir du résultat net de l'exercice.

A ce dernier :

- On ajoute toutes les dotations de l'exercice autres que celles relatives aux actifs et passifs circulants y compris la trésorerie ; il s'agit donc des dotations aux amortissements et des dotations aux provisions sur actif immobilisé, des dotations aux provisions durables et aux provisions réglementées ;

- On retranche toutes les reprises sur amortissements, sur provisions (autres que celles relatives aux actifs et passifs circulants y compris la trésorerie) et sur subventions d'investissement ;

- On élimine le résultat engendré par les cessions d'immobilisations en retranchant le produit des cessions et en ajoutant la valeur nette d'amortissements des immobilisations cédées ou retirées de l'actif.

L'autofinancement est obtenu en retranchant de la C.A.F les distributions ou retraits de bénéfices opérés durant l'exercice (il s'agit de bénéfices de l'exercice précédent ou d'exercices antérieurs, exceptionnellement d'acomptes sur bénéfices de l'exercice).

A titre d'analyse et de contrôle, l'entreprise a avantage à calculer, par ailleurs, la C.A.F par méthode dite "soustractive", à partir de l'E.B.E. La démarche est la suivante :

C.A.F = Excédent brut d'exploitation ou
Insuffisance brute d'exploitation

(-) Moins charges "décaissables" (autres charges d'exploitation, charges financières, charges non courantes et impôts sur les résultats, à l'exclusion des dotations relatives à l'actif immobilisé et au financement permanent et de la valeur nette d'amortissements des immobilisations cédées) ;

(+) plus produits "encaissables" (autres produits d'exploitation, transferts de charges, produits financiers et produits non courants à l'exclusion des reprises sur amortissements, sur subventions d'investissement, sur provisions durables et provisions réglementées et à l'exclusion du produit de cession des immobilisations).

D) - TABLEAU DE FINANCEMENT (T.F)

Le T.F fait mention expresse des dates de début et de fin d'exercice. Il comporte deux tableaux :

- Synthèse des masses du bilan ;
- Tableau des emplois et ressources.

1) - Synthèse des masses du bilan

Cette synthèse est établie directement à partir des montants nets figurant dans les bilans de début et de fin d'exercice. La présentation "fonctionnelle" du bilan permet, par simple différence, de calculer :

- le fonds de roulement fonctionnel (A) (financement permanent moins actif immobilisé) ; en principe positif, ce fonds de roulement peut se révéler négatif, dans le cas où le total de l'actif immobilisé excède le total du financement permanent ;
- le besoin de financement global (B) (Actif circulant hors trésorerie moins Passif circulant hors trésorerie) ; en principe positive, cette différence peut être négative dans le cas où le passif circulant hors trésorerie excède le total de l'actif circulant hors trésorerie. Dans ce dernier cas, la différence révèle non "un besoin", mais une "ressource de financement" ;
- la trésorerie nette : qui est égale à la Trésorerie-Actif moins la Trésorerie-Passif.

Un contrôle "vertical" permet de vérifier que cette trésorerie nette, obtenue à partir des deux masses actives et passives du bilan est bien égale à la différence (A) - (B), en vertu de la formule d'équilibre financier :

Fonds de roulement fonctionnel - Besoin de financement global = Trésorerie nette,

ou par abréviation : FRF - BFG = TN

Après report des montants de l'exercice et de ceux de l'exercice précédent dans les colonnes (a) et (b), sont inscrites dans les colonnes (c) et (d), selon leur nature, les variations constatées entre le début et la fin de l'exercice. Les différences entre les montants (a) et les montants (b)) constituent :

- des emplois financiers (colonne c)
- des ressources financières (colonne d)

Le fonds de roulement augmente en "ressources", et diminue en "emplois", ce qui traduit, en principe, respectivement une amélioration ou une détérioration de ce fonds.

Le besoin de financement global augmente en "emplois", diminue en "ressources", ce qui traduit, en principe, respectivement un alourdissement ou une amélioration au niveau de ce "besoin".

La variation de trésorerie nette, obtenue "horizontalement" dans le tableau, est vérifiée verticalement (A - B) :

Variation FRF - Variation BFG = Variation TN

2) - Tableau des emplois et ressources

Ce tableau présente, pour l'exercice comme pour le précédent, quatre masses successives :

- les deux premières en termes de flux de l'exercice : "Ressources stables" et "Emplois stables" ;
- les deux dernières en termes de variation nette globale : "Variation du BFG" et "Variation de la trésorerie".

a) Les "flux" de ressources et d'emplois stables sont obtenus :

- pour l'autofinancement : à partir du module de calcul figurant dans l'ESG ;

- pour les autres flux : directement à partir du grand livre (mouvements débit et mouvements crédit des comptes relatifs aux postes concernés du T.F).

Toutefois, dans le cas d'existence d'écarts de conversion, il convient d'annuler ces écarts dans les comptes correspondants. De même il y a lieu de neutraliser tous les mouvements qui ne constituent pas de flux, tels les virements de compte à compte. Une codification ou un repérage informatique particuliers peuvent permettre à l'entreprise d'obtenir directement les flux par voie comptable, sans "retraitements".

b) A la différence des deux premières masses, les masses III et IV sont calculées non pas en termes de flux, mais à partir des variations des montants nets du bilan :

- Variation du BFG obtenue à la ligne 6, de la "synthèse des masses du bilan" ; constitue la somme algébrique des variations (en augmentation ou en diminution) des différents postes composant l'actif et le passif circulant (hors trésorerie). Il est recommandé à l'entreprise, pour une meilleure analyse de sa gestion, de dresser un tableau de variation des 24 postes ou rubriques concernés de l'actif et du passif circulants hors trésorerie ;

- Variation de la Trésorerie calculée à la ligne 7 du tableau "synthèse des masses du bilan", représente la somme algébrique des variations de la trésorerie-actif et de la trésorerie-passif.

Le total général des emplois et celui des ressources, obtenus en bas du tableau, sont égaux.

E) - ETAT DES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES (ETIC)

Cet état comporte des informations qualitatives (exemple : méthodes comptables) et quantitatives, pour la plupart tirées directement de la comptabilité.

L'utilisation de tableaux a été systématisée, pour simplifier la tâche des entreprises.

Les informations d'importance non significative par rapport à l'objectif d'image fidèle ne doivent pas être mentionnées.

III - MODELE SIMPLIFIE

Ne sont présentées ci-après que les particularités des états de synthèse du modèle simplifié ; pour les éléments communs, il y a lieu de se reporter au modèle normal.

A) - BILAN (BL)

L'actif et le passif sont présentés sur un seul feuillet, l'un après l'autre.

La date de clôture de l'exercice doit être clairement indiquée.

Les masses et rubriques sont celles du modèle normal à l'exception des "écarts de conversion" qui n'apparaissent pas dans le document ; néanmoins les entreprises qui auraient à constater de tels écarts devraient dans ce cas ajouter la ou les rubriques correspondantes.

Le nombre de postes est réduit, par rapport au modèle normal ,

a) par l'utilisation de postes "divers" :

- immobilisations incorporelles diverses ;
- immobilisations corporelles diverses ;
- stocks divers ;
- débiteurs divers ;
- réserves diverses ;
- créanciers divers ;

b) par la mention de certaines rubriques sans détail de postes :

- capitaux propres assimilés ;
- dettes de financement ;
- provisions durables pour risques et charges ;
- immobilisations financières ;

c) par le regroupement de certains postes :

- Report à nouveau et résultat net en instance d'affectation ;
- Crédit d'escompte et de trésorerie.

B/ - COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES (C.P.C)

Il est présenté sur un seul feuillet. La date de début et de clôture de l'exercice y sont expréssement indiquées.

Le C.P.C fait apparaître :

- La formation "en cascade" du résultat net en dégageant successivement le résultat courant, le résultat non courant, le résultat avant impôts ;
- Les "produits courants" qui comportent les mêmes postes que les produits d'exploitation du modèle normal, auxquels s'ajoutent les "produits financiers" ;
- Les "charges courantes" qui comportent les sept postes figurant dans les "charges d'exploitation" du modèle normal, plus les "charges financières".

Deux modules particuliers permettent :

- la mise en évidence des totaux des produits et des charges ;
- le calcul de la "marge brute sur ventes en l'état" (entreprises de négoce et entreprises industrielles ou de service pour leur branche "négoce") ;
- le calcul de la "valeur ajoutée" qui est égale à la somme algébrique de :
  . la marge brute sur ventes en l'état ;
  . la différence entre production et consommation de biens et services.

C) - TABLEAU DE FINANCEMENT (T.F)

Le TF comporte deux modules :

- le premier permet de déterminer la capacité d'autofinancement de l'exercice ;

- le second présente la synthèse des masses du bilan et les variations de ces masses, et met en évidence :
  - . la variation du fonds de roulement fonctionnel de l'entreprise qui correspond à une "ressource" dans le cas d'une augmentation du FRF et à un "emploi" en cas de diminution du FRF ;
  - . la variation du besoin de financement global qui correspond à un "emploi" dans le cas d'une augmentation et à une "ressource" dans le cas d'une diminution ;
  - . la variation de la trésorerie nette qui correspond à un "emploi" dans le cas d'une augmentation et à une "ressource" dans le cas d'une diminution.

L'égalité entre le total des variations, des "ressources" et le total des variations des "emplois" est vérifiée en bas du tableau.

D) - ETAT DES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES (ETIC)

Dans le modèle simplifié sont seuls à fournir sept états numérotés S1 à S7 ; six d'entre eux sont identiques à ceux du modèle normal (S2 à S7) ; en revanche l'état S1 est propre au modèle simplifié, il s'agit du tableau des immobilisations et des amortissements qui, en décrivant les mouvements de l'exercice, explique le passage du montant existant au début de l'exercice au montant constaté en fin d'exercice.

MODALITES D'APPLICATION DES METHODES D'EVALUATION

Les principes et règles générales d'évaluation sont exposés dans le chapitre V intitulé "Méthodes d'évaluation" de la "Norme Générale Comptable" (cf. première partie).

Le présent titre est consacré aux modalités d'application de ces principes et règles générales.

Le classement de ces modalités est effectué en fonction des masses et rubriques constitutives du bilan.

CHAPITRE I. ACTIF IMMOBILISE

I - IMMOBILISATION EN NON-VALEURS

L'immobilisation en non-valeurs de certains coûts (frais préliminaires, charges à répartir sur plusieurs exercices, primes de remboursement des obligations) présente les particularités suivantes :

A - VALEUR D'ENTREE

La valeur d'entrée est constituée :

- par la somme des charges dont l'étalement sur plusieurs exercices est opéré en vertu de leur caractère propre (frais préliminaires) et en vertu d'une décision exceptionnelle de gestion (charges à répartir) ;
- par le montant total des primes de remboursement des obligations (différence entre le montant futur à rembourser hors intérêts, et le montant versé par le prêteur).

B - AMORTISSEMENT

L'amortissement de ces éléments constitue l'étalement par report sur plusieurs exercices (dont le premier) d'une charge déjà subie ou consommée : tel est par exemple le cas des frais de constitution engagés dans l'exercice, réparti exceptionnellement sur les exercices ultérieurs pour des raisons de gestion.

Cet étalement par amortissement doit être effectué selon un plan préétabli sur un maximum de cinq exercices, y compris celui de constatation de la charge, à l'exception des primes de remboursement des obligations dont les modalités d'amortissement sont précisées dans le titre III, chapitre "contenu et fonctionnement des comptes". Le plan d'amortissement doit, en vertu du principe de prudence, comporter des amortissements annuels avec un minimum linéaire de 20% à appliquer dès la fin du premier exercice.

C - VALEUR ACTUELLE

La valeur actuelle d'une immobilisation en non-valeurs est, par prudence, présumée nulle, bien qu'elle puisse dans certains cas ne pas l'être dans le cadre du principe de continuité d'exploitation. Ses éléments ne peuvent, en conséquence, donner lieu à constatation de "provisions pour dépréciation".

Les postes d'immobilisation en non-valeurs figurent donc au bilan pour leur "valeur nette d'amortissements".

II. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ET CORPORELLES

A. VALEUR D'ENTREE : cas général

Les immobilisations incorporelles et corporelles sont inscrites à :

- leur coût d'acquisition pour les immobilisations acquises à titre onéreux ;
- leur coût de production pour celles qui sont produites par l'entreprise pour elle-même.

1) Le coût d'acquisition est formé :

a) du prix d'achat augmenté des droits de douane et autres impôts et taxes non récupérables et diminué des réductions commerciales obtenues et des taxes légalement récupérables ;

b) des charges accessoires d'achat y afférentes, tels que :

- transports
- frais de transit
- frais de réception
- assurances-transport ...

... à l'exclusion des taxes légalement récupérables.

Sont cependant à exclure des charges accessoires d'achat des immobilisations les "frais d'acquisition d'immobilisations qui consistent en :

- droits de mutation (enregistrement) ;
- honoraires et commissions ;
- frais d'actes.

Ces frais sont à inscrire en "charges à répartir sur plusieurs exercices", et à amortir sur cinq exercices au maximum.

c) des charges d'installation qui sont nécessaires pour mettre le bien en état d'utilisation à l'exclusion des frais d'essais et de mise au point qui sont à classer dans les charges de l'exercice ou, le cas échéant, susceptibles d'être répartis sur plusieurs exercices.

Les frais généraux et les charges financières engagés pour l'acquisition d'immobilisations sont exclus du coût d'acquisition de ces immobilisations.

Toutefois, dans le cas exceptionnel d'un délai d'acquisition supérieur à un an, les frais financiers spécifiques de préfinancement se rapportant à cette période peuvent être inclus dans le coût d'acquisition de ces immobilisations ; avec mention expresse dans l'ETIC (A1).

2) Le coût de production des immobilisations est formé de la somme :

- du coût d'acquisition des matières et fournitures utilisées pour la production de l'élément ;
- des charges directes de production tels les charges de personnel, les services extérieurs, les amortissements ;
- des charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être raisonnablement rattachées à la production de l'immobilisation.

Toutefois, ce coût de production réel et complet ne comprend pas, sauf conditions spécifiques de l'activité à justifier dans l'ETIC (A1) :

- les frais d'administration générale de l'entreprise ;

- les frais de stockage ;

- les frais de recherche et développement ;

- les charges financières.

Néanmoins le coût de production des immobilisations peut comprendre le montant des intérêts relatifs aux dettes contractées pour le financement de cette production depuis le "préfinancement" spécifique jusqu'à la date normale d'achévement de l'immobilisation ou de sa mise en service si elle est exceptionnellement antérieure à cette date.

Mention doit être faite dans l'ETIC de cette inclusion de charges financières.

B- VALEUR D'ENTREE : cas particuliers

1) Immobilisations acquises par voie d'échange

Les immobilisations sont comptabilisées à la valeur actuelle du bien cédé, présumée égale à celle du bien acquis. Toutefois, lorsque l'une de ces deux valeurs actuelles est difficilement déterminable (exemple: valeur actuelle d'une "servitude" foncière), est retenue comme valeur d'entrée la valeur actuelle dont l'estimation est la plus sûre.

2) Immobilisations acquises à titre gratuit

La valeur d'entrée est égale à la valeur actuelle, "valeur estimée" à la date de l'entrée en fonction du marché et de l'utilité économique du bien pour l'entreprise.

3) Immobilisations acquises à titre d'apport

La valeur d'entrée est égale au montant stipulé dans l'acte d'apport.

4) Immobilisations acquises au moyen de subventions d'investissement

Ces immobilisations sont à enregistrer à leur coût d'acquisition ou à leur coût de production, sans déduction de la subvention (portée au passif du bilan dans la rubrique "capitaux propres assimilés").

5) Paiement à terme

La valeur d'entrée des biens, fondée sur le prix convenu, est indépendante des modalités futures de règlement en cas de paiement différé.

6) Clauses d'indexation de la dette

En cas de réglement différé avec indexation de la dette, les variations de l'indice retenu restent sans influence sur la valeur d'entrée.

7) Clauses de révision de la dette

Lorsque le prix n'est pas définitivement fixé à la date d'entrée de l'immobilisation, la valeur d'entrée est modifiée, en hausse ou en baisse, en fonction des stipulations du contrat, jusqu'à fixation du prix définitif.

8) Immobilisations obtenues en "crédit-bail"

Ces biens n'entrant pas dans le patrimoine de l'entreprise ne peuvent figurer à l'actif de son bilan aussi longtemps que n'est pas levée "l'option d'achat".

En cas de levée de cette option, le bien est inscrit en "immobilisations" pour le prix résiduel fixé dans le contrat.

9) Ensembles immobiliers

La valeur d'entrée d'un ensemble immobilier, tel un terrain construit ou un immeuble acheté, doit être ventilée entre ses deux éléments constitutifs :

- La valeur d'entrée du terrain ;
- La valeur d'entrée de la construction.

10) Immobilisations acquises conjointement ou produites conjointement

La valeur d'entrée de ces immobilisations est déterminée à partir de leur coût global d'achat ou de production, proportionnellement à la valeur relative qui peut être attachée à chacune de ces immobilisations dès qu'elles peuvent être individualisées.

C - IMMOBILISATIONS AMORTISSABLES : valeur nette d'amortissements

1) Immobilisations amortissables

Ce sont celles dont le potentiel de services attendus s'amoindrit normalement avec le temps en raison :

- de phénomène d'usure ou de désuétude ;
- d'inadaptation aux conditions changeantes de la technique ou de l'économie (obsolescence) ;
- de toute autre cause.

Ces amoindrissements de potentiel, de caractère prévisible et définitif ont pour conséquence la constatation d'une réduction progressive de la valeur de l'immobilisation, tout au long de son utilisation, jusqu'à une "valeur résiduelle" souvent très faible, voire nulle, à la fin de la durée d'utilisation de l'immobilisation.

2) Amortissement des immobilisations

L'amortissement est la répartition de la différence entre la valeur d'entrée et la valeur résiduelle (ou montant "amortissable) sur la durée d'utilisation de l'immobilisation.

Cette durée d'utilisation prévisionnelle peut être :

- soit la "durée de vie" probable de l'immobilisation, laquelle est appréciée en fonction de facteurs physiques (usure...) ou économiques (obsolescence, marché...) qui la conditionnent.

A la fin de la "durée de vie", la valeur résiduelle prévisionnelle est généralement à considérer comme nulle ; le montant amortissable est alors égal à la valeur d'entrée ;

- soit une "durée d'utilisation" propre à l'entreprise, inférieure à la durée de vie, et choisie en fonction de sa politique ou de sa stratégie (renouvellement systématique au bout de n années...), ou d'autres facteurs (exemple : limites juridiques légales ou contractuelles d'utilisation ...)

Dans cette hypothèse, la valeur résiduelle prévisionnelle est en principe relativement importante ; elle doit faire l'objet d'une estimation raisonnable en fonction du prix de cession probable exprimé en dirhams de la date d'entrée, ramené le plus souvent à un pourcentage de cette valeur d'entrée ; le montant amortissable est alors égal à la différence entre la valeur d'entrée et cette valeur résiduelle.

3) Plan d'amortissement

la répartition systématique du montant amortissable sur chaque exercice pendant la durée d'utilisation du bien constitue le "plan d'amortissement" de l'immobilisation. Ce plan prend la forme d'un tableau préétabli faisant apparaître le montant des amortissements successifs, leur cumul à la fin de chaque exercice ainsi que la "valeur nette d'amortissements" en résultant.

Dans le cas particulier où ce tableau ne peut être préétabli, du fait que l'amortissement annuel est calculé en fonction d'un paramètre physique ou économique (exemple : nombre d'heures d'utilisation, nombre d'unités physiques fabriquées, nombre de kilomètres parcourus ...), la règle retenue doit être clairement mentionnée dans le tableau d'amortissement (mention du nombre d'unités préétabli correspondant au montant amortissable).

Le mode de répartition de l'amortissement sur les différents exercices doit être choisi sur la base de considérations essentiellement économiques : il peut conduire à des amortissements annuels constants (méthode de l'amortissement linéaire), dégressifs ou plus exceptionnellement progressifs.

4) Début et fin du calcul de l'amortissement

Le calcul de l'amortissement est opéré dans les conditions suivantes :

a) <u>début du calcul</u> : L'amortissement est calculé à compter de la date de réception de l'immobilisation acquise ou de la livraison à soi-même de l'immobilisation produite. L'entreprise peut différer le calcul de l'amortissement jusqu'à la date effective de mise en service lorsque l'immobilisation ne se déprécie pas notablement dans l'intervalle.

b) <u>Fin de calcul</u> : l'amortissement est calculé jusqu'à la date de sortie du patrimoine de l'immobilisation dans la limite de la valeur d'entrée ;

En cas de sortie de l'immobilisation en cours d'exercice, il y a lieu de comptabiliser l'amortissement couru depuis le début de l'exercice jusqu'à la date de sortie du bilan, pour déterminer la "valeur nette d'amortissements" de l'immobilisation à cette date.

Lorsque le cumul des amortissements est égal à la valeur d'entrée, le calcul est arrêté, et le bien figure au bilan pour une "valeur nette d'amortissements" nulle et y reste inscrit aussi longtemps qu'il n'est pas cédé ou retiré du patrimoine.

5) <u>Amortissements "dérogatoires"</u>

Devant être justifié exclusivement par des considérations d'ordre économique, l'amortissement comptable ne coincide pas nécessairement avec l'amortissement fiscalement ou réglementairement autorisé :

- lorsque l'amortissement fiscal est inférieur à l'amortissement comptable, ce dernier est maintenu en écritures, la différence faisant l'objet d'une "réintégration" fiscale extra-comptable ;
- lorsque l'amortissement fiscal, supérieur à l'amortissement comptable, doit être, en vertu des textes législatifs ou réglementaires, enregistré dans les écritures comptables (et non simplement déduit de façon extra-comptable), il y a lieu de porter dans les "provisions réglementées" l'excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable dénommé "amortissement dérogatoire".

Cette règle n'est toutefois à appliquer que si le montant des amortissements dérogatoires est significatif dans les états de synthèse, eu égard à l'objectif d'obtention d'une "image fidèle".

6) Immobilisation en recherche et développement

Cette immobilisation doit être normalement amortie selon un plan et sur un maximum de cinq exercices.
A titre exceptionnel, ce délai peut être supérieur, dans la limite de la durée d'utilité de ces actifs, mention de cette dérogation devant être faite dans l'ETIC (A1)

En cas d'echec du projet de recherche-développement, la valeur nette d'amortissements doit immédiatement être ramenée à zéro.

7) Informations relatives aux amortissements

Pour chaque catégorie principale d'immobilisations amortissables (correspondant à un "poste" du bilan, ou, pour les postes d'un montant important, à des éléments significatifs de ce poste) l'ETIC (A1) doit mentionner la méthode d'amortissement utilisée.

Les méthodes d'amortissement retenues doivent être appliquées de façon constante d'un exercice à l'autre, à moins que des circonstances nouvelles ne justifient un changement (exemple : innovation technologique devant rendre rapidement obsolète un équipement installé).

A la fin de l'exercice au cours duquel intervient la révision du plan d'amortissement, il y a lieu de faire mention de ce changement dans l'ETIC, en y indiquant ses motifs et son influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats.(A3)

D.VALEUR ACTUELLE DES IMMOBILISATIONS

Conformément aux méthodes d'évaluation, la valeur actuelle d'une immobilisation incorporelle ou corporelle est déterminée à partir du marché et de l'utilité du bien pour l'entreprise.

La référence du marché est normalement le prix actuel d'achat de l'immobilisation (à la date de l'inventaire), majoré des charges accessoires d'achat et d'installation , ou le coût actuel de production pour les immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même et n'ayant pas d'équivalent sur le marché ; ces coûts sont corrigés en baisse en fonction de l'usure ou de l'âge de l'immobilisation.

L'utilité du bien pour l'entreprise doit être tout particulièrement prise en considération, car l'immobilisation doit être évaluée dans l'état et le lieu où elle se trouve en fonction de son utilisation future par l'entreprise.

Dans cette évaluation, il est normalement supposé que l'entreprise restera en "continuité d'exploitation" tout au long de la durée d'utilisation prévue du bien.

Tenant compte de ces références, la valeur actuelle de l'immobilisation peut être considérée comme étant le prix qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel de l'entreprise dans l'état et le lieu où elle se trouve.

La valeur actuelle de l'immobilisation ne doit pas, en conséquence, être confondue avec son prix actuel de revente éventuelle.

En revanche, en l'absence de continuité d'exploitation, la valeur actuelle doit tenir compte de la perspective plus ou moins proche de cession voire de liquidation de l'entreprise ou de la branche d'entreprise concernée, ou de celle de la cession de l'immobilisation ; la référence de marché devient alors le prix probable de cession sous déduction des frais relatifs à cette cession (tels que démontage, transport...).

E) VALEUR AU BILAN : valeur comptable nette

La valeur comptable nette devant figurer au bilan est :

- la valeur d'entrée (immobilisations non amortissables) ou la valeur nette d'amortissements (immobilisations amortissables), dans le cas général ;

- la valeur actuelle dans le cas où celle-ci est notablement inférieure soit à la valeur d'entrée soit à la valeur nette d'amortissements révélant une moins-value latente.

Les plus-values latentes n'étant pas comptabilisées en vertu du principe de prudence car non réalisées, sont conservées comme valeur comptable nette, soit :

- la valeur d'entrée pour les immobilisations non amortissables ;
- la valeur nette d'amortissements pour les immobilisations amortissables.

Les moins-values latentes sur immobilisations, si elles sont d'un montant relatif notable, donnent lieu à constatation de "provisions pour dépréciation", ou, dans le cas exceptionnel où elles présenteraient un caractère définitif, d'"amortissements exceptionnels".

L'observation d'écarts importants entre la valeur actuelle et la valeur nette d'amortissements d'une immobilisation est de nature à conduire à une révision du plan d'amortissement si les causes de ces écarts risquent de se maintenir durablement.

III. IMMOBILISATIONS FINANCIERES

A. CREANCES IMMOBILISEES

Les dispositions régissant l'évaluation des créances de l'actif circulant s'appliquent également aux créances immobilisées (cf. Chapitre II ci-après).

B. TITRES DE PARTICIPATION ET AUTRES TITRES IMMOBILISES

1. Valeur d'entrée : cas général

quels que soient leur nature et leur classement comptable (titres de participation, autres titres immobilisées...) les titres sont portés en comptabilité pour leur prix d'achat à l'exclusion des frais d'acquisition, lesquels sont inscrits directement dans les charges de l'exercice.

2. Valeur d'entrée : cas particuliers

a. Actions gratuites

L'obtention d'actions dites juridiquement "gratuites" est sans influence sur la valeur globale d'entrée des titres correspondants détenus dont le coût unitaire moyen se trouve diminué.

b. Droits de souscription ou d'attribution

La cession des droits de souscription ou des droits d'attribution réduit la valeur globale d'entrée du montant du prix de cession et réduit en conséquence le coût unitaire moyen d'achat des titres correspondants.

c. Titres de même nature

Lorsque des "sorties" de titres ont été opérées (à la suite de cessions notamment), portant sur des ensembles de titres de même nature conférant les mêmes droits, la valeur d'entreé des titres restants est déterminée par la méthode du "coût d'achat moyen pondéré" après chaque entrée ou, à défaut, par la méthode du "premier entré ; premier sorti" dite F.I.F.O. (1)

---

(1) en anglais "first in, first out"

3. Valeur actuelle

a. Valeur actuelle des titres de participation

Les titres de participation doivent être évalués moins en fonction du marché, souvent inexistant, qu'en fonction de l'utilité que la participation présente pour l'entreprise ; dans cette utilité, il doit notamment être tenu compte des perspectives de rentabilité des titres, de la conjoncture économique, des capitaux propres réels de la société contrôlée, des effets de complémentarité technique, commerciale ou économique susceptibles de résulter de la participation selon le niveau de celle-ci.

Lorsqu'une cession de titres de participation fait perdre soit le "contrôle" de la société, soit la minorité de blocage, il doit en être tenu compte dans l'estimation de la "valeur actuelle" (cf. ci-dessous).

Cette valeur actuelle est donc appréciée comme celle de toute immobilisation : c'est le "prix qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel de l'entreprise, compte tenu de l'utilité de la participation pour l'entreprise".

b. Valeur actuelle des titres immobilisés autres que les titres de participation

A une date quelconque et en particulier à la date de l'inventaire, les titres ont une "valeur actuelle égale :

- au cours moyen du dernier mois s'ils sont cotés ;
- à leur valeur probable de négociation s'ils ne sont pas cotés.

Cette valeur probable de négociation est à apprécier dans la perspective d'une éventuelle cession à longue échéance (plus d'un an).

4. Valeur au bilan

La comparaison de la valeur d'entrée et de la valeur actuelle fait apparaître des plus-values ou des moins-values par catégories homogènes de titres (même nature, mêmes droits).

Les plus-values ne sont pas comptabilisées ; les moins-values doivent l'être, sous forme de provisions pour dépréciation.

Aucune compensation n'est, en principe, pratiquée entre plus-values et moins-values ; toutefois, s'agissant des titres immobilisés cotés autres que les titres de participation, l'entreprise peut, sous la responsabilité de ses dirigeants, compenser les moins-values résultant d'une baisse des cours paraissant anormale et momentanée, par les plus-values constatées sur d'autres titres et dans la limite de ces plus-values.

CHAPITRE II. ACTIF CIRCULANT

I. STOCKS

A. VALEUR D'ENTREE : cas général

Conformément aux méthodes d'évaluation, les stocks sont enregistrés :

- à leur coût d'acquisition pour les biens acquis à titre onéreux ;
- à leur coût de production pour les biens produits par l'entreprise.

Un stock n'est jamais évalué au coût de revient car celui-ci est déterminé au stade final (aprés distribution).

Ces coût sont déterminés :

- lorsque leur composition est élémentaire, directement à partir des documents de base (factures...) pour les coûts d'acquisition notamment ;
- lorsque leur composition est complexe, à l'aide de la comptabilité analytique pour les coûts de production notamment, ou à défaut, à partir de méthodes et de calculs permettant une approximation satisfaisante.

Ils sont calculés :

- article par article, objet par objet, unité par unité en ce qui concerne les biens identifiables et individualisés ;
- par catégorie homogène en ce qui concerne les biens interchangeables et non individualisés dans le système comptable.

1) Le coût d'acquisition des biens en stock est leur coût réél d'achat formé :

a) du prix d'achat facturé :

- augmenté des droits de douane et autres impôts et taxes non récupérables ;
- diminué des taxes légalement récupérables, telle la T V A "déductible" ainsi que des réductions commerciales obtenues (rabais, remises, ristournes) dès lors que ces réductions commerciales peuvent être rattachées à chaque catégorie d'achat et qu'elles sont significatives.

Les réductions de caractère financier (escomptes de réglement obtenus) ne sont pas déduites du prix d'achat, mais inscrites dans les produits financiers ;

b) des charges accessoires d'achat engagées jusqu'à l'entrée en "magasin" de stockage, il s'agit essentiellement des charges directes sur achats et approvisionnements ; toutefois, l'entreprise peut inclure dans le coût d'acquisition la fraction des charges indirectes susceptibles d'être raisonnablement rattachée à l'opération d'achat et d'approvisionnement.

Ces charges accessoires d'achat consistent en coûts externes ou internes, tels que :

- transport ;
- frais de transit ;
- commissions et courtages ;
- frais de réception des marchandises, matières ou fournitures (déchargement, manutention ...) ;
- assurances-transport ;

... à l'exclusion des taxes légalement récupérables.

Les frais généraux d'approvisionnement et les frais de stockage ne sont pas compris dans le coût d'acquisition sauf conditions spécifiques de l'exploitation à indiquer dans l'ETIC (A1).

Les pertes et gaspillages accidentels ainsi que les charges financières sont exclus du coût d'acquisition. Toutefois, dans le cas exceptionnel d'un cycle d'approvisionnement supérieur à un an, les frais financiers spécifiques se rapportant à ce cycle peuvent être inclus dans le coût d'acquisition avec mention expresse dans l'ETIC (A1).

En cas de sous-activité notable observée au niveau de la fonction d'achat, la quote-part supplémentaire de charges fixes unitaires résultant de cette sous-activité doit être exclue du coût d'acquisition.

2) Le coût de production des biens ou des services en stock est formé de la somme :

- des coûts d'acquisition des matières et fournitures utilisées pour la production de l'élément ;
- des charges directes de production telles les charges de personnel, les services extérieurs, les amortissements ... ;
- des charges indirectes de production dans la mesure où il est possible de les rattacher raisonnablement à la production de l'élément...

... qui ont été engagés pour amener les produits à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Toutefois, ce coût de production, réel et complet, ne comprend pas, sauf conditions spécifiques de l'activité à justifier dans l'ETIC (A1) :

- les frais d'administration générale de l'entreprise ;
- les frais de stockage des produits ;
- les frais de recherche et développement ;
- les charges financières.

Néanmoins, les charges financières relatives à des dettes contractées pour le financement spécifique de production dont le cycle normal d'élaboration est supérieur à douze mois peuvent être incluses dans le coût de production.

Sont également exclus du coût de production :

- les pertes et gaspillages accidentels ou exceptionnels ;
- la quote-part supplémentaire de charges fixes unitaires résultant d'une sous-activité caractérisée de l'entreprise par rapport à une capacité normale de production préétablie en fonction des caractéristiques techniques de l'équipement et économiques de l'entreprise.

Quant aux charges de distribution, elles ne sauraient en aucun cas être portées dans les coûts de production.

B. VALEUR D'ENTREE : cas particuliers

1. Stocks acquis par voie d'échange

La valeur d'entrée du bien acquis est en principe égale à la valeur actuelle du bien cédé, toutefois, si cette valeur actuelle n'est pas significativement différente de la valeur comptable nette du bien cédé, cette dernière est retenue comme valeur d'entrée du bien acquis.

2. Stocks acquis à titre gratuit

la valeur d'entrée est égale à la valeur actuelle, "valeur estimée", à la date de l'entrée, en fonction du marché et de l'utilité économique du bien pour l'entreprise".

3. Stocks acquis à titre d'apport

La valeur d'entrée est égale au montant stipulé dans l'acte d'apport.

4. Paiement à terme

La valeur d'entrée des biens, déterminée selon les dispositons précédentes et fondée sur le prix convenu, est indépendante :

- des modalités futures de réglement, en cas de paiement différé ;

- des variations de l'index retenu, en cas de réglements indexés.

5. Stocks acquis conjointement ou produits conjointement

La valeur d'entrée de ces biens est déterminée, à partir de leur coût global d'achat ou de production, proportionnellement à la valeur relative qui peut être attachée à chacun de ces biens dès qu'ils peuvent être individualisés.

6. Produits résiduels

Les produits résiduels, tels les déchets et rebuts, pour lesquels il n'a pu être calculé un coût de production, sont à inscrire en stock pour leur valeur probable de réalisation (cours du marché s'il en existe un) sous déduction des charges de distribution à engager.

7. Cas exceptionnels

Dans les cas exceptionnels où il n'est pas possible de calculer le coût d'achat ou le coût de production, en raison notamment de contraintes ou de dépenses excessives au niveau de l'organisation ou du calcul des coûts, la valeur d'entrée est déterminée :

- comme égale au coût d'achat ou au coût de production dans l'entreprise de biens équivalents constaté ou estimé à une date aussi proche que possible de la date d'entrée ;
- à défaut, comme égale au prix de vente estimé à la date du bilan sous déduction d'une marge normale sur coût d'acquisition ou sur coût de production.

Mention doit être faite dans l'ETIC(A1) de la justification de l'emploi de cette méthode.

C. Valeur d'entrée : stocks de biens interchangeables

Pour les articles, objets ou catégories individualisés, et identifiables, le coût d'entrée est déterminé par article, objet ou catégorie.

En revanche, pour les articles ou objets interchangeables, et non identifiés par unité après leur entrée en stock, le coût d'entrée du stock observé à une date quelconque, et notamment à l'inventaire, est obtenu par calcul selon l'une des deux méthodes suivantes :

- méthode du coût moyen pondéré, qui comporte deux variantes :
  . méthode du coût moyen pondéré aprés chaque entrée ;
  . méthode du coût moyen pondéré de "période de stockage",

- méthode du "premier entré, premier sorti" dite FIFO (1)

1) Méthode du coût moyen pondéré

a) Coût moyen pondéré après chaque entrée

Le coût d'entrée du stock à une date considérée est égal au coût du stock au début de l'exercice, assimilé à une entrée :

- majoré du coût d'entrée des achats ou des productions depuis le début de l'exercice ;
- diminué du coût des "sorties" (pour ventes ou consommations) depuis le début de l'exercice.

Le coût unitaire de sortie est égal au quotient des valeurs entrées par les quantités entrées.

Ce calcul est opéré à chaque nouvelle entrée ; le coût unitaire ainsi déterminé étant utilisé pour valoriser les sorties jusqu'à l'entrée suivante.

---

(1) en anglais "first in ; first out"

Le coût unitaire d'entrée du stock final, à l'inventaire, est ainsi celui qui a été obtenu après la dernière entrée, à l'aide des calculs précédents. Dans le cas particulier d'un stock nul observé à la date de la dernière entrée, le coût moyen pondéré est égal au coût unitaire de cette dernière entrée.

b) Coût moyen pondéré de "période de stockage"

Le coût unitaire d'entrée du stock à la date de l'inventaire est égal à la moyenne des derniers coûts unitaires d'entrée observée sur la "durée moyenne d'écoulement" dudit stock ; cette moyenne des derniers coûts étant pondérée par les quantités entrées.

2. Méthode du "premier entré ; premier sorti" (FIFO) (1)

Dans cette méthode, il est présumé que le premier article sorti est le premier entré ; toute sortie est en conséquence valorisée au coût d'entrée le plus ancien ; dès lors, le stock final est évalué aux coûts d'entrée les plus récents, les quantités étant regroupées par "lots" homogènes quant à leur date d'entrée et à leur valeur.

---

(1) en anglais "first in ; first out"

. Autres méthodes

D'autres méthodes peuvent être retenues dans la gestion des stocks de l'entreprise :

- méthode du "dernier entré; premier sorti" (dite LIFO)(2)
- méthode de la "valeur de remplacement",appelée parfois "NIFO" (3)
- méthode des coûts approchés, des coûts standards...

Ces méthodes ne sont pas acceptées pour l'élaboration des états de synthèse ; leur utilisation en gestion et en comptabilité analytique implique donc des "retraitements" pour la valorisation des stocks devant figurer au bilan.

D. Valeur actuelle à la date d'inventaire

Il convient de déterminer, à la date de l'inventaire, la valeur actuelle des éléments en stock :

- article par article, objet par objet, catégorie par catégorie (homogène) pour les biens identifiables;
- catégorie par catégorie pour les biens interchangeables.

---

(2) en anglais "last in; first out"

(3) en anglais "next in; first out"

La valeur actuelle des biens en stock est, conformément aux méthodes d'évaluation, déterminée à partir du marché et de l'utilité du bien pour l'entreprise :

- La référence au marché s'effectue à partir des informations les mieux adaptées à la nature du bien (prix du marché, barèmes, mercuriales ...) et en utilisant des techniques adéquates (indices spécifiques, décotes, etc ...)
- l'utilité du bien pour l'entreprise est normalement appréciée dans le cadre d'une continuité de l'exploitation ; s'il n'en était pas ainsi pour certains biens, voire pour la totalité, il y aurait lieu de changer de méthode d'évaluation avec mention dans l'ETIC (A2 et A3).

Pour les matières premières et les fournitures, la référence au marché correspond le plus souvent au prix actuel d'achat, majoré des charges actuelles accessoires d'achat.

Pour les produits finis et les marchandises (reventes en l'état), la référence au marché correspond généralement à leur prix de vente probable, diminué du total des charges restant à engager pour réaliser la vente (charges de distribution y compris charges postérieures à la vente telles celles relatives au coût des garanties...).

Pour les produits en-cours, leur prix de vente probable (à l'état de produit fini) doit être diminué des charges de distribution mais aussi des coûts de production restant à engager (coût d'achévement).

Le prix de vente probable doit tenir compte, dans le respect du principe de prudence, des perspectives de vente et notament :

- du "prix du marché" s'il en existe un à son niveau actuel (date de l'inventaire) ou futur (en cas d'évolution à la baisse) ;
- des particularités des produits ou marchandises en stock et notamment de leur inadaptation aux conditions nouvelles du marché (cas des articles démodés ou obsolétes ...) ou de leur état (articles défraichis ou abîmés ...).

Dans le cas de non continuité totale ou partielle d'exploitation auquel on peut assimiler le cas de cession anticipée ou forcée du bien, il y a lieu de retenir comme valeur actuelle le prix probable de cession dans les conditions prévues de cette cession (liquidation plus ou moins rapide) et sous déduction des charges à engager pour réaliser cette cession.

Il doit être fait mention dans l'ETIC (A2 et A3) de cet abandon total ou partiel de la continuité d'exploitation.

E . VALEUR AU BILAN (valeur comptable nette)

1. Cas général

En application du principe de prudence est retenue comme valeur comptable nette, dans le bilan la valeur d'entrée ou si elle lui est inférieure la valeur actuelle.

Si la valeur actuelle est inférieure à la valeur d'entrée, il est appliqué à cette dernière une correction en diminution sous forme d'une "provision pour dépréciation" ; le bilan devant toujours faire apparaître distinctement les trois éléments :

- la valeur d'entrée, (maintenue en écritures en tant que valeur brute) ;
- la provision pour dépréciation (en diminution) ;
- la valeur comptable nette (par différence).

2. Cas particulier des "contrats de vente ferme"

Lorsque le prix de vente stipulé et considéré comme sûr couvre tout à la fois les coûts déjà engagés sous forme de "produits finis", "produits en cours" ou "matières premières, fournitures, marchandises" et ceux restant à supporter jusqu'à exécution totale du contrat, le coût d'entrée de ces biens est conservé comme valeur au bilan sans que soit constatée une provision pour dépréciation.

II. CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

Les dispositions suivantes qui concernent les créances de l'actif circulant s'appliquent également aux créances immobilisées, sous réserve des règles particulières relatives à celles qui sont libellées en monnaie étrangère.

A . VALEUR D'ENTREE

1 . Cas général

En vertu du principe du coût historique, les créances sont inscrites en comptabilité pour leur montant nominal.

Lorsque le montant du réglement final stipulé comporte distinctement le montant du principal et des intérêts, seul le montant principal est à inscrire en valeur d'entrée de la créance.

2 . Variation de la créance

L'augmentation ou la diminution du montant de la créance pour des raisons contractuelles ou légales constitue un complément ou une réduction de la créance modifiant la valeur d'entrée ; la contre-partie constitue une charge ou un produit selon sa nature.

3 . Créances indexées

Dans le cas des créances indexées, la valeur d'entrée est rectifiée dans le bilan et l'écart inscrit dans les mêmes conditions que les créances libellées en monnaie étrangère. (chapitre IV ci-après)

B. VALEUR ACTUELLE

La valeur actuelle d'une créance est en principe égale à sa valeur nominale, inscrite en valeur d'entrée, si le réglement final prévu parait certain.

C. VALEUR AU BILAN (valeur comptable nette)

La valeur au bilan des créances est égale à leur montant nomimal sauf cas de dépréciation des créances.

Lorsque le réglement futur d'une créance paraît incertain, notamment à la suite d'un litige avec le débiteur, ou en raison de sa situation financière, une provision pour dépréciation doit être constituée calculée sur la base de la perte probable future.

Dans des cas exceptionnels à justifier dans l'ETIC(A1), des créances importantes à long terme stipulées sans intérêt ou à un taux d'intérêt très faible par rapport au taux normal du marché, peuvent faire l'objet d'une "provision pour actualisation" destinée à ramener la valeur au bilan à la valeur actuelle de la créance :"prix qu'accepterait de décaisser, pour obtenir cette créance, un acquéreur de l'entreprise".

En raison du principe de prudence, cette exception n'est pas prévue pour les dettes sans intérêt ou à très faible taux. Toutefois, si l'entreprise bénéficie d'un tel avantage, elle doit en tenir compte dans la fixation de la dotation à la "provision pour actualisation", en limitant celle-ci à l'excédent de la provision théorique sur le montant de l'avantage acquis au titre de la dette sans intérêt (ou à faible taux).

III . TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

A. VALEUR D'ENTREE

La valeur d'entrée des titres de placement est déterminée dans les mêmes conditions que celles des titres de participation.

B. VALEUR ACTUELLE DES TITRES DE PLACEMENT

A une date quelconque et en particulier à la date de l'inventaire, les titres de placement ont une "valeur actuelle" égale :

- au cours moyen du dernier mois s'ils sont cotés ;
- à leur valeur probable de négociation s'il ne sont pas cotés.

Cette valeur probable de négociation est à apprécier dans la perspective d'une cession à brève échéance (à moins d'un an).

C. VALEUR AU BILAN : valeur comptable nette

La comparaison de la valeur d'entrée et de la valeur actuelle fait apparaître des plus-values ou des moins-values par catégories homogènes de titres (même nature, même droits).

Les plus-values ne sont pas comptabilisées ; les moins-values doivent l'être sous forme de provisions pour dépréciation.

Aucune compensation n'est en principe pratiquée entre plus-values et moins-values ; toutefois l'entreprise peut sous la responsabilité de ses dirigeants compenser les moins-values résultant d'une baisse paraissant anormale et momentanée par les plus-values constatées sur d'autres titres et dans la limite de ces plus-values.

IV . **TRESORERIE**

A. VALEUR D'ENTREE

Conformément au principe du coût historique, les avoirs en espèces et en banques sont inscrits en comptabilité pour leur montant nominal.

B. VALEUR ACTUELLE

La valeur actuelle de ces avoirs est en principe égale à leur valeur nominale inscrite comme valeur d'entrée si la disponibilité de ces avoirs est certaine.

C. VALEUR AU BILAN : valeur comptable nette

La valeur au bilan des avoirs en espèces et en banques est égale à leur montant nominal sauf cas de dépréciation (comptes bancaires litigieux ...).

CHAPITRE III. DETTES DU FINANCEMENT PERMANENT ET DU PASSIF CIRCULANT

Les dispositions qui suivent concernent toutes les dettes inscrites au passif du bilan quelle que soit leur échéance ou la masse à laquelle elles appartiennent.

A. VALEUR D'ENTREE

1. Cas général

En vertu du principe du coût historique, les dettes sont inscrites en comptabilité pour leur montant nominal.

Lorsque le montant du réglement final stipulé comporte distinctement le montant du principal et des intérêts, seul le montant principal est à inscrire en valeur d'entrée de la dette.

2. Variation de dette

L'augmentation ou la diminution pour des raisons contractuelles ou légales de la dette constitue un complément ou une réduction de la dette modifiant la valeur d'entrée ; la contre-partie constitue une charge ou un produit selon sa nature, ou le cas échéant une modification de la valeur d'entrée d'une immobilisation.

3. Dettes indexées

Dans le cas de dette indexées, la valeur d'entrée est rectifiée dans le bilan et l'écart inscrit dans les mêmes conditions que les dettes libellées en monnaie étrangère.

B. VALEUR ACTUELLE

La valeur actuelle d'une dette est présumée égale à sa valeur nominale.

C. VALEUR AU BILAN : valeur comptable nette

La valeur au bilan des dettes est égale à leur montant nominal : valeur d'entrée.

CHAPITRE IV. ELEMENTS DONT LA VALEUR DEPEND DES FLUCTUATIONS DE MONNAIE ETRANGERE

I. IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET INCORPORELLES

A. VALEUR D'ENTREE

La valeur d'entrée des immobilisations acquises en monnaie étrangère ou dont la production a été élaborée à l'étranger (coût de production exprimé en devises) est calculée par conversion en dirhams du coût en devises sur la base du cours de change du jour de l'entrée.

Dans le cas de versement d'avances ou d'acomptes, leur montant en monnaie étrangère s'impute sur le prix convenu ; la valeur d'entrée du bien en dirhams est égale à la somme de :

- la contrevaleur en dirhams des avances et acomptes versés convertis au cours de change du jour de leur paiement ;
- la contrevaleur en dirhams du solde en monnaie étrangère restant dû à la date d'entrée, sur la base du cours de change à cette date d'entrée.

B. VALEUR AU BILAN

La valeur d'entrée au bilan est maintenue en écritures. Les Amortissements et les provisions pour dépréciation sont calculés sur cette valeur.

II. TITRES

Les titres de participation, les autres titres immobilisés et titres de placement acquis en monnaie étrangère sont convertis en dirhams au cours de change à la date d'entrée.

Les provisions pour dépréciation sont à calculer par rapport à cette valeur sur la base :

- du cours du titre à l'étranger converti au cours de change à la date d'inventaire pour les titres cotés seulement à l'étranger ;
- au cours en dirhams si les titres sont cotés au Maroc.

III. STOCKS

Les stocks détenus à l'étranger et destinés à y être vendus et dont le coût est exprimé en devises font l'objet d'une conversion en dirhams par catégorie de marchandises ou produits sur la base du cours moyen de change à leur date d'achat ou d'entrée (moyenne pondérée des cours de change pendant la période d'achat ou d'entrée) ou sur la base d'un cours estimé aussi proche que possible de ce cours moyen. Si au jour de l'inventaire, le montant en dirhams calculé par conversion au cours de change à la date d'inventaire de la valeur actuelle en devises d'un stock est inférieure à la valeur d'entrée initiale, une provision pour dépréciation est à constituer à hauteur de la différence constatée.

IV. CREANCES ET DETTES LIBELLEES EN MONNAIE ETRANGERE

A. VALEUR D'ENTREE

Les créances et les dettes contractées en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées en dirhams sur la base du cours de change du jour de l'opération : date de facturation en général, date de l'accord des parties, ou date de paiement en ce qui concerne les avances et acomptes reçus ou donnés.

Toutefois, les créances ou dettes nées d'opérations dites de "couverture de change" sont converties en dihrams sur la base du cours de change à terme figurant dans les contrats.

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

B. VALEUR AU BILAN

Les créances et les dettes libellées en monnaie étrangère sont converties et inscrites en comptabilité par correction de l'enregistrement initial en dirhams sur la base du dernier cours de change à la date d'inventaire.

1. Cas général

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

- des pertes latentes dans le cas de majoration des dettes ou de minoration des créances ;
- des gains latents dans le cas de majoration des créances ou de minoration des dettes.

Ces différences ou "écarts de conversion" sont inscrits en contrepartie des variations des créances et dettes :

- à l'actif du bilan pour les pertes latentes dans les rubriques "Ecarts de conversion - Actif" de l'actif immobilisé et de l'actif circulant ;
- au passif du bilan pour les gains latents dans les rubriques "Ecarts de conversion - Passif" du Financement Permanent et du Passif Circulant.

En application des principe de clarté et de prudence :

- il n'est pas opéré de compensation, sauf exception prévue dans le CGCN, entre gains latents et pertes latentes (1) ;

- les gains latents ne sont donc pas inscrits dans les produits, car non encore réalisés ;

- les pertes latentes, représentant un risque de change à la date de l'inventaire, entrainent la constitution de provisions pour risques et charges de caractère durable pour les créances et les dettes à plus d'un an d'échéance à la date du bilan, ou de provisions pour risque et charges du passif circulant pour celles à moins d'un an d'échéance à la date du bilan.

---

(1) Les pertes et gains latents compensés par "couverture de change" et figurant dans les rubriques "Ecarts de conversion" doivent être mentionnés distinctement dans l'ETIC(A1)

2. Cas exceptionnels

a) constitution partielle de la provision pour risques de change

Dans les cas exceptionnels visés ci-dessous (à indiquer dans l'ETIC(A1), et afin de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise, les pertes latentes ne sont pas provisionnées ou sont partiellement provisionnées :

- Existence d'une "couverture de change"
  lorsque l'opération traitée en monnaie étrangère s'accompagne d'une opération parallèle destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation de change, la provision pour risques n'est à constituer qu'à concurrence du risque non couvert.
- Quasi-couverture de change résultant d'une "position globale de change"
  lorsque les pertes et gains latents de change concernent des créances et des dettes dont les échéances sont suffisamment rapprochées les unes des autres pour constituer une "position globale de change", le montant de la dotation aux provisions peut être limité à l'excédent des pertes sur les gains ; une telle situation doit tenir compte notamment de la conjoncture monétaire.

- Emprunt finançant des immobilisations à l'étanger

La perte latente constatée sur un emprunt en monnaie étrangère peut être considérée comme couverte par la plus-value latente afférente aux immobilisations acquises au moyen de cet emprunt et situées dans le pays ayant pour unité monétaire la - dite monnaie. Néanmoins la provision pour risques de change peut être constituée de façon étalée, en principe linéaire, sur la durée de l'emprunt (ou sur la durée de vie de l'immobilisation si elle est plus courte). Cet étalement ne peut être retenu que si la perte de change semble raisonnablement ne pas devoir être récurrente.

- Créances ou dettes à long terme

Lorsque les pertes latentes sont attachées à une opération affectant plusieurs exercices, l'entreprise peut dans des cas exceptionnels et sous la résponsablité expresse des dirigeants procéder à l'étalement de ces pertes sur les - dits exercices, de façon dégressive si possible et au moins linéaire. Cet étalement ne peut être retenu que si la perte de change semble raisonnablement ne pas devoir être récurrente.

- Réajustement exceptionnel des valeurs d'entrée

Dans le cas exceptionnel d'une forte perte de change latente résultant d'une grave dépréciation de la monnaie nationale affectant des dettes relatives à l'acquisition récente de biens facturés en monnaie étrangère et encore en possesion de l'entreprise, celle-ci pour réajuster en hausse la valeur d'entrée de ces biens de tout ou partie de la perte latente dans la limite de la "valeur actuelle" du bien à la date du bilan.

b) Provisions calculées sur éléments définitifs

Dans le cas où le réglement des créances ou des dettes intervient entre la date de clôture et la date d'établissement des états de synthèse, et que dès lors les pertes de change définitives sont connues à cette dernière date, le montant de la provision pour risques de change peut être calculé en fonction de ces éléments définitifs ; mention doit en être faite dans l'ETIC (A1).

V. DISPONIBILITES EN DEVISES

Ces disponibilités sont converties en dirhams, lors de leur acquisition, au cours de change à la date de l'opération ; dans le bilan, elles sont converties sur la base du dernier cours de change et les écarts constatés sont inscrits directement dans les produits et les charges de l'exercice (gains de change et pertes de change).

Impression DEDICO
Lot. 68 Z.I. Tabriquet - Salé
Tél: (07) 85.32.05 Fax: (07) 85.32.02

ROYAUME DU MAROC

****

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

****

CODE GENERAL DE LA NORMALISATION COMPTABLE

TOME II

SRUCTURE GENERALE

DES COMPTES

Conformément aux choix directeurs énoncés dans le chapitre III "Organisation de la Comptabilité" de la "Norme Générale Comptable" (première partie du C G N C), l'organisation du plan de comptes est basée sur la structure générale ci-après définie.

A) - CONCEPTION GENERALE

Le plan de comptes est conçu de telle manière que la comptabilité de l'entreprise puisse générer directement les états de synthèse (Bilan et compte de produits et charges).

Le plan de comptes permet de faire ressortir au niveau de la balance les masses, rubriques et postes qui composent les états de synthèse.

Ainsi le passage de la nomenclature des comptes aux états de synthèse ne nécessite aucun rapprochement extra-comptable.

B) - CODIFICATION

Le mode de codification décimale caractérise le classement des comptes.

Le numéro de code et l'intitulé du compte correspondant permettent d'identifier l'opération enregistrée en comptabilité.

Un compte comporte au moins 4 chiffres :

- le premier chiffre permet d'identifier la masse ;
- les deux premiers chiffres permettent d'identifier la rubrique ;
- les trois premiers chiffres permettent d'identifier le poste ;
- les quatre premiers chiffres permettent d'identifier le compte lui-même.

Le niveau de détail des comptes s'établit selon la convention suivante :

- compte principal : codification à 4 chiffres ;
- compte divisionnaire : codification à 5 chiffres ;
- sous-compte : codification à 6 chiffres et plus.

Les opérations relatives au bilan sont réparties dans les cinq classes de comptes suivants :

- classe 1 : comptes de financement permanent ;
- classe 2 : comptes d'actif immobilisé ;
- classe 3 : comptes d'actif circulant (hors trésorerie) ;
- classe 4 : comptes de passif circulant (hors trésorerie) ;
- classe 5 : comptes de trésorerie.

Les opérations relatives au compte de produits et charges sont réparties dans les trois classes de comptes suivantes :

- classe 6 : comptes de charges ;
- classe 7 : comptes de produits ;
- classe 8 : comptes de résultats.

La classe 9 est réservée aux comptes analytiques.

La classe 0 est affectée aux comptes spéciaux.

C) - SIGNIFICATION DE CERTAINS CHIFFRES

L'utilisation de certains chiffres ou leur positionnement au niveau de la codification leur donnent une signification particulière.

1) - 4 EN 2EME POSITION :

Le 4 en 2eme position dans les classes de bilan indique soit un compte de créance soit un compte de dette.

Exemple : 1410 emprunts obligataires
2411 prêts au personnel
4411 fournisseurs

2) - 8 EN 2EME POSITION :

Le 8 en 2eme position indique un compte d'amortissements quand ce compte appartient à la classe 2.

Exemple : 2812 amortissements des charges à répartir
2832 amortissements des constructions.

3) - 8 EN 3EME POSITION :

A l'exception du poste 118 "Résultats nets en instance d'affectation", le 8 en 3ème position indique un compte issu d'un poste intitulé "Autres ...".

Exemple : 2380 autres immobilisations corporelles

6386 escomptes accordés issu du poste 638 autres charges financières.

4) - 8 EN 4EME POSITION :

Le 8 en 4ème positon indique soit :

- un compte intitulé "Autres .." ou "Divers ..." quand il est utilisé pour les classes du bilan (1 à 5) ;
- un compte intitulé "... sur exercices antérieurs" quand il est utilisé pour les classes 6 et 7.

Exemple : 2828 Autres immobilisations incorporelles

2488 Créances financières diverses

6148 Autres charges externes des exercices antérieurs

7148 Immobilisations produites des exercices antérieurs.

5) - 9 EN 2EME POSITION :

Le 9 en 2ème position signifie un compte de provisions pour dépréciation.

Exemple : 3942 provisions pour dépréciation des clients et comptes rattachés.

5900 provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie.

6) - 9 EN 4EME POSITION :

Le 9 en 4ème position indique un compte utilisé en sens contraire d'un ou d'autres comptes de même niveau.

Exemple : 1111 capital social

1119 actionnaires, capital souscrit-non appelé

1311 subventions d'investissement reçues

1319 subventions d'investissement inscrites au compte de produits et charges.

7) - 0 EN 3EME POSITION :

Le compte comprenant un 0 en 3ème position indique que le poste dont il est issu porte le même intitulé que sa rubrique.

Exemple : rubrique 45 Autres provisions pour risques et charges

Poste 450 Autres provisions pour risques et charges

Compte 4501 provisions pour litiges.

8) - 0 EN TERMINAISON :

Le compte de terminaison 0 peut être utilisé comme compte de regroupement ou comme compte global.

Exemple : 3110 marchandises

3111 marchandises (groupe A)

3112 marchandises (groupe B)

Le compte 3110 constitue le regroupement des comptes 3111 et 3112.

2920 provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles.

Le compte 2920 est le compte global du poste 292 qui porte le même intitulé.

D) - PARALLELISME DE CERTAINES CODIFICATIONS

Des parrallèlismes ressortent au niveau de certains classements par des similitudes de codification de comptes appartenant à des classes différentes. Les principaux en sont les suivants:

1) - ECARTS DE CONVERSION : 7 en 2ème position

Un compte de bilan portant le 7 en 2ème position appartient à une rubrique d'écarts de conversion.

17 écarts de conversion-Passif (éléments stables)
27 écarts de conversion-Actif (éléments stables)
37 écarts de conversion-Actif (éléments circulants)
47 écarts de conversion-Passif (éléments circulants).

2) - CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT ET DETTES DU PASSIF CIRCULANT

Un parrallèlisme de codification des postes de l'actif et du passif circulants existe au niveau du 2ème et 3ème chiffre.

Exemple :

343	personnel débiteur	443	personnel créditeur
348	autres débiteurs	448	autres créanciers
349	comptes de régularisation - actif	449	comptes de régularisation - passif

3) - CHARGES, PRODUITS, RESULTATS :

Un parrallèlisme horizontal au niveau de la séparation entre "Exploitation", "Financier" et "Non courant" existe dans les masses 6, 7 et 8.

- Exploitation :

61	charges d'exploitation	) 1 en 2ème position
71	produits d'exploitation	(signifie
81	résultat d'exploitation	) "Exploitation"

- Financier :

63	charges financières	) 3 en 2ème position
73	produits financiers	(signifie
83	résultat financier	) "Financier"

- Non courant :

65	charges non courantes	) 5 en 2ème position
75	produits non courants	(signifie
85	résultat non courant	) "Non courant"

E) - PARTICULARITES DU MODELE SIMPLIFIE

Des particularités caractérisent le plan de comptes simplifié :

1) - Un grand nombre de regroupements de comptes du modèle normal sont opérés par l'utilisation du code 0 en terminaison ;

2) - Le code 7 en 3ème position a été réservé au modèle simplifié pour permettre la création des postes spécifiques à ce modèle tels qu'ils figurent dans les états de synthèse.

Ces postes qui portent l'appellation "Divers ..." correspondent en général à des regroupements de postes du modèle normal.

Exemple :

- le poste 317 "Stocks divers" dans le modèle simplifié correspond aux postes 312 à 315 du modèle normal.
- le poste 630 "Charges financières" dans le modèle simplifié regroupe tous les postes de la rubrique 63 du modèle normal.

F) - APPLICATION

Les entreprises doivent respecter le numérotage et les intitulés des comptes principaux figurant dans le plan de comptes prescrit par le C.G.N.C.

Les comptes divisionnaires figurant dans le plan de comptes du P.C.G.E, bien que laissés à l'initiative des entreprises, sont néanmoins recommandés pour un meilleur suivi des opérations.

Des dérogations inhérentes aux caractéristiques particulières de certaines entreprises sont admises à condition qu'elles soient mentionnées et motivées au niveau de l'ETIC.

S C H E M A D E L A C O D I F I C A T I O N

N I V E A U	O B J E T	CODE D'IDENTIFICATION	PRESCRIPTIONS DU P.C.G.E
1	Masse ou classe	ler chiffre	Les masses, postes, rubriques et comptes principaux sont limitativement prévus par le PCGE et ont un caractère obligatoire.
2	Rubrique	2 premiers chiffres	
3	Poste	3 premiers chiffres	
4	Compte principal	4 premiers chiffres	
5	Compte divisionnaire	5 premiers chiffres	Les comptes divisionnaires, prévus par le PCGE, sont recommandés aux entreprises.
6	Sous-compte	6 chiffres et plus	Les sous-comptes, non prévus par le PCGE, sont laissés à l'initiative des entreprises.

CHAPITRE I

CADRE COMPTABLE

I- CADRE COMPTABLE

MODELE NORMAL

CADRE COMPTABLE

MODELE NORMAL

COMPTABILITE GENERALE - COMPTES DE SITUATION -				
Classe 1	Classe 2	Classe 3	Classe 4	Classe 5
Comptes de financement permanent	Comptes d'actif immobilisé	Comptes d'actif circulant (hors trésorerie)	Comptes de passif circulant (hors trésorerie)	Comptes de trésorerie
11.CAPITAUX PROPRES 111.Capital social ou personnel 112.Primes d'émission, de fusion et d'apport 113.Ecarts de réévaluation 114.Réserve légale 115.Autres réserves 116.Report à nouveau 118.Résultats nets en instance d'affectat. 119.Réultat net de l'exercice	21.IMMOBILISATION EN NON VALEURS 211.Frais préliminaires 212.Charges à répartir sur plusieurs exerc. 213.Primes de rbt.oblig. 22.IMMOBILISATIONS INCORPORELLES 221.Immobilisation en recherche et dévelop. 222.Brevets, marques, droits et val.simil. 223.Fonds commercial 228.Autres immob.incorp.	31.STOCKS 311.Marchandises 312.Matières et fournitures consommables 313.Produits en cours 314.Produits interm.et produits résiduels 315.Produits finis	41.	51.TRESORERIE - ACTIF 511. Chèques et valeurs à encaisser 514.Banques, TG et C.P (S.D) 516.Caisses, Régies d'avances et accréditifs
13.CAPITAUX PROPRES ASSIMILES 131.Subventions d'investissement 135.Provisions réglementées	23.IMMOBILISATIONS CORPORELLES 231.Terrains 232.Constructions 233.Installations techn., matériel et outillage 234.Matériel de transport 235.Mobilier, matériel de bureau et aménagement 238.Autres immob.corp. 239.Imm.corp.en cours	33.	43.	53.
14.DETTES DE FINANCEMENT 141.Emprunts obligat. 148.Autres dettes de financement 15.PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARG. 151.Provisions pour risq 155.Provisions pour charges 16.COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES 160.Comptes des Etablissements et succursales	24/25.IMMOBILISATIONS FINANCIERES 241.Prêts immobilisés 248.Autres créances financières 251.Titres de participation 258.Autres titres immobilisés	34.CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT 341.Fournis.débiteurs, avances et acomptes 342.Clients et comptes rattachés 343.Personnel-débiteur 345.Etat-débiteur 346.Comptes d'ass.débit. 348.Autres débiteurs 349.Comptes de régularisation - Actif 35.TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT 350.Titres et valeurs de placement	44.DETTES DU PASSIF CIRCULANT 441.Fournis. et comptes rattachés 442.Clients créditeurs, avances et acomptes 443.Personnel-créditeur 444.Organismessoc.créd. 445.Etat-créditeur 446.Comptes d'ass.créd. 448.Autres créanciers 449.Comptes de régularisation - Passif 45.AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES 450.Autres provisions pour risques et charges	55.TRESORERIE - PASSIF 552.Crédits d'escompte 553.Crédits de trésorer. 554.Banques (soldes créditeurs)
17.ECARTS DE CONVERSION-PASSIF 171.Augmentation des créances immobilisés 172.Diminution des dettes de financement	27.ECARTS DE CONVERSION-ACTIF 271.Diminution des créances immobilisées 272.Augmentation des dettes de financement	37.ECARTS DE CONVERSION-ACTIF (Eléments circ.) 370.Ecarts de conversion Actif (Eléments circulants)	47.ECARTS DE CONVERSION-PASSIF (Eléments circ) 470.Ecarts de conversion Passif (Eléments circulants)	
18.	28.AMORTISS.DES IMMOB.(1)	38.	48.	58.
19.	29.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS (1)	39.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie) (1)	49.	59.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

CADRE COMPTABLE (Modèle normal)

COMPTABILITE GENERALE - COMPTES DE GESTION -			COMPTABILITE ANALYTIQUE	COMPTABILITE SPECIALE
Classe 6	Classe 7	Classe 8	Classe 9 (2)	Classe 0 (2)
Comptes de charges	Comptes de produits	Comptes de résultats	COMPTES ANALYTIQUES	COMPTES SPECIAUX
61. CHARGES D'EXPLOITATION 611. Achats revendus de marchandises 612. Achats consommés de matières et fournit. 613/614. Autres charges ex. 616. Impôts et taxes 617. Charges de personnel 618. Autres charges d'exploitation 619. Dotations d'exploitation	71. PRODUITS D'EXPLOITATION 711. Ventes de marchandises 712. Ventes de biens et services produits 713. Variation des stocks de produits 714. Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même 715..... 716. Subventions d'expl. 718. Autres prod. d'expl. 719. Reprises d'exploitation; transferts de charges	81. RESULTATS D'EXPLOITATION 810. Résultat d'exploitation 811. Marge brute (2) 814. Valeur ajoutée (2) 817. Excédent brut (2) d'exploitation	90. COMPTES DE PRODUITS ET CHARGES REFLECHIS 91. COMPTES DE RECLASSEMENT ET D'ANALYSE 92. SECTIONS ANALYTIQUES 93. COUTS D'ACHAT OU DE PRODUCTION 94. INVENTAIRE PERMANENT DES STOCKS 95. COUTS DE REVIENT 96. ECARTS SUR COUTS PREETABLIS 97. DIFFERENCES D'INCORPORATION 98. RESULTATS ANALYTIQUES 99. COMPTES DE LIAISONS INTERNES	01. BILAN D'OUVERTURE 02. BILAN DE CLOTURE 03. COMPTES D'ORDRE 04. ENGAGEMENTS DONNES 05. ENGAGEMENTS REÇUS 06. ENGAGEMENTS SUR OPERATIONS DE CREDIT-BAIL 08. AUTRES COMPTES SPECIAUX
63. CHARGES FINANCIERES 631. Charges d'intérêts 633. Pertes de change 638. Autres charges financières 639. Dotations financières	73. PRODUITS FINANCIERS 731. Produits des titres de participation et des autres titres immobilisés 733. Gains de change 738. Intérêts et autres produits financiers 739. Reprises financières; transferts de charges	83. RESULTAT FINANCIER 830. Résultat financier		
64.	74.	84. RESULTAT COURANT 840. Résultat courant		
65. CHARGES NON COURANTES 651. Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations cédées 656. Subventions accordées 658. Autres charges non courantes 659. Dotations non courantes	75. PRODUITS NON COURANTS 751. Produits des cessions d'immobilisations 756. Subventions d'équilibre 757. Reprises sur subventions d'investis. 758. Autres produits non courants 759. Reprises non courantes; transferts de charges	85. RESULTAT NON COURANT 850. Résultat non courant		
66.	76.	86. RESULTAT AVANT IMPOTS 860. Résultat avant impôts		
67. IMPOTS SUR LES RESULTATS 670. Impôts sur les résultats	77.			
68.	78.	88. RESULTAT APRES IMPOTS 880. Résultat après impôts		

(1) A détailler selon les postes concernés (2) Optionnel

II- CADRE COMPTABLE

MODELE SIMPLIFIE

CADRE COMPTABLE
MODELE SIMPLIFIE

COMPTABILITE GENERALE				
COMPTES DE SITUATION				
Classe 1	Classe 2	Classe 3	Classe 4	Classe 5
Comptes de financement permanent	Comptes d'actif immobilisé	Comptes d'actif circulant (hors trésorerie)	Comptes de passif circulant (hors trésorerie)	Comptes de trésorerie
11. CAPITAUX PROPRES 111.Capital social ou personnel 112.Primes d'émission, de fusion et d'app. 113.Ecarts de réévaluat 116.Report à nouveau et résultats nets en instance d'affectation 117. Réserves diverses 119. Résultat net de l'exercice	21. IMMOBILISATION EN NON VALEURS 210.Immobilisation en non-valeurs	31. STOCKS 311.Marchandises 317.Stocks divers	41.	51. TRESORERIE - ACTIF 511.Chèques et valeurs à encaisser 514.Banques, TG et CP (S.D.) 516.Caisses, Régies d'avances et accréd.
12.	22. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES 223.Fonds commercial 227.Immob.incorporelles diverses	32.	42.	52.
13.CAPITAUX PROPRES ASSIMILES 130.Capitaux propres assimilés	23. IMMOBILISATIONS CORPORELLES 231.Terrains 232.Constructions 233.Instal.tech., mat. et outillage 234.Mat.de transport 237.Im.corpor.diverses	33.	43.	53.
14.DETTES DE FINANCEMENT 140.Dettes de financement	24. IMMOBILISATIONS FINCIERES 240.Immobilisations financières	34. CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT 342.Clients et comptes rattachés 346.Comptes d'ass.débit 347.Débiteurs divers 349.Comptes de régularisation Actif	44. DETTES DU PASSIF CIRCULANT 441.Fournis.et comptes rattachés 446.Comptes d'ass.crédit 447.Créanciers divers 449.Comptes de régularisation passif	54.
15.PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES 150.Provisions durables pour risques et charges		35.TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT 350.Titres et valeurs de placement	45.AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES 450.Autres pqovisions pour risques et charges	55.TRESORERIE - PASSIF 552/553.Crédits d'escompte et de trésorerie 554.Banques (S.C.)
18.	28.AMORTIS.DES IMMOB.(1)	38.	48.	58.
19.	29.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS (1)	39.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)	49.	59.PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE (1)

(1) A détailler selon les postes concernés

CADRE COMPTABLE (Modèle simplifié)

COMPTABILITE GENERALE		
COMPTES DE GESTION		
Classe 6	Classe 7	Classe 8
Comptes de charges	Comptes de produits	Comptes de résultats
61. CHARGES D'EXPLOITATION 611. Achats revendus de marchandises 612. Achats consommés de matières et fournit 613/614. Autres charges externes 616. Impôts et taxes 617. Charges de personnel 618. Autres charges d'exploitation 619. Dotations d'exploitation	71. PRODUITS D'EXPLOITATION 711. Ventes de marchandises 712. Ventes de biens et services produits 713. Variation des stocks de produits 714. Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même 718. Autres prod. d'expl. 719. Reprises d'exploitation; transferts de charges	81. RESULTAT D'EXPLOITATION 810. Résultat d'exploitation 811. Marge brute (2) 814. Valeur ajoutée (2)
63. CHARGES FINANCIERES 630. Charges financières	73. PRODUITS FINANCIERS 730. Produits financiers	82.
64.	74.	84. RESULTAT COURANT 840. Résultat courant
65. CHARGES NON COURANTES 650. Charges non courantes	75. PRODUITS NON COURANTS 750. Produits non courants	85. RESULTAT NON COURANT 850. Résultat non courant
66.	76.	86. RESULTAT AVANT IMPOTS 860. Résultat avant impôts
67. IMPOTS SUR LES RESULTATS 670. Impôts sur les résultats	77. 78.	87. 88. RESULTAT APRES IMPOTS 880. RESULTAT APRES IMPOTS
69.	79.	89.

(2) Optionnel

I- PLAN DE COMPTES

MODELE NORMAL

C L A S S E 1

COMPTES DE FINANCEMENT PERMANENT

11. CAPITAUX PROPRES
12.
13. CAPITAUX PROPRES ASSIMILES
14. DETTES DE FINANCEMENT
15. PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES
16. COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES
17. ECARTS DE CONVERSION - PASSIF
18.

---

11. CAPITAUX PROPRES

111. CAPITAL SOCIAL OU PERSONNEL

1111. Capital social
1112. Fonds de dotation
1117. Capital personnel
11171. Capital individuel
11175. Compte de l'exploitant
1119. Actionnaires, capital souscrit-non appelé

112. Primes d'EMISSION, DE FUSION ET D'APPORT

1121. Primes d'émission
1122. Primes de fusion
1123. Primes d'apport

113. ECARTS DE REEVALUATION

1130. Ecarts de réévaluation

114. RESERVE LEGALE

1140. Réserve légale

115. AUTRES RESERVES

1151. Réserves statutaires ou contractuelles
1152. Réserves facultatives
1155. Réserves réglementées

116. REPORT A NOUVEAU

1161. Report à nouveau (solde créditeur)
1169. Report à nouveau (solde débiteur)

118. RESULTATS NETS EN INSTANCE D'AFFECTATION

1181. Résultats nets en instance d'affectation (solde créditeur)
1189. Résultats nets en instance d'affectation (solde débiteur)

119. RESULTAT NET DE L'EXERCICE

1191. Résultat net de l'exercice (créditeur)
1199. Résultat net de l'exercice (débiteur)

13. CAPITAUX PROPRES ASSIMILES

131. SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

1311. Subventions d'investissement reçues
1319. Subventions d'investissement inscrites au compte de produits et charges

135. PROVISIONS REGLEMENTEES

1351. Provisions pour amortissements dérogatoires
1352. Provisions pour plus-values en instance d'imposition
1354. Provisions pour investissements
1355. Provisions pour reconstitution des gisements
1356. Provisions pour acquisition et construction de logements
1358. Autres provisions réglementées

14. DETTES DE FINANCEMENT

141. EMPRUNTS OBLIGATAIRES

1410. Emprunts obligataires

148. AUTRES DETTES DE FINANCEMENT

1481. Emprunts auprès des établissements de crédit
1482. Avances de l'Etat
1483. Dettes rattachées à des participations
1484. Billets de fonds
1485. Avances reçues et comptes courants bloqués
1486. Fournisseurs d'immobilisations
1487. Dépôts et cautionnements reçus
1488. Dettes de financement diverses

15. PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES

151. PROVISIONS POUR RISQUES

1511. Provisions pour litiges
1512. Provisions pour garanties données aux clients
1513. Provisions pour propre assureur
1514. Provisions pour pertes sur marchés à terme
1515. Provisions pour amendes, doubles droits, pénalités
1516. Provisions pour pertes de change
1518. Autres provisions pour risques

155. PROVISIONS POUR CHARGES

1551. Provisions pour impôts
1552. Provisions pour pensions de retraite et obligations similaires
1555. Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices
1558. Autres provisions pour charges

16. COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

160. COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

1601. Comptes de liaison du siège
1605. Comptes de liaison des établissements

17. ECARTS DE CONVERSION - PASSIF

171. AUGMENTATION DES CREANCES IMMOBILISEES

1710. Augmentation des créances immobilisées

172. DIMINUTION DES DETTES DE FINANCEMENT

1720. Diminution des dettes de financement

C L A S S E 2

COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

21. IMMOBILISATION EN NON-VALEURS
22. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
23. IMMOBILISATIONS CORPORELLES
24/25. IMMOBILISATIONS FINANCIERES
27. ECARTS DE CONVERSION - ACTIF
28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS
29. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

---

21. IMMOBILISATION EN NON-VALEURS

211. FRAIS PRELIMINAIRES

2111. Frais de constitution
2112. Frais préalables au démarrage
2113. Frais d'augmentation du capital
2114. Frais sur opérations de fusions, scissions et transformations
2116. Frais de prospection
2117. Frais de publicité
2118. Autres frais préliminaires

212. CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES

2121. Frais d'acquisition des immobilisations
2125. Frais d'émission des emprunts
2128. Autres charges à répartir

213. PRIMES DE REMBOURSEMENT DES OBLIGATIONS

2130. Primes de remboursement des obligations

22. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

221. IMMOBILISATION EN RECHERCHE ET DEVELOPPEMENT

2210. Immobilisation en recherche et développement

222. BREVETS, MARQUES, DROITS ET VALEURS SIMILAIRES

2220. Brevets, marques, droits et valeurs similaires

223. FONDS COMMERCIAL

2230. Fonds commercial

228. AUTRES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

2285. Immobilisations incorporelles en cours

23. IMMOBILISATIONS CORPORELLES

231. TERRAINS

2311. Terrains nus
2312. Terrains aménagés
2313. Terrains bâtis
2314. Terrains de gisement
2316. Agencements et aménagements de terrains
2318. Autres terrains

232. CONSTRUCTIONS

2321. Bâtiments
  23211. Bâtiments industriels (A,B...)
  23214. Bâtiments administratifs et commerciaux (A,B...)
  23218. Autres bâtiments
2323. Constructions sur terrains d'autrui
2325. Ouvrages d'infrastructure
2327. Agencements et aménagements des constructions
2328. Autres constructions

233. INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIEL ET OUTILLAGE

2331. Installations techniques

2332. Matériel et outillage

23321. Matériel

23324. Outillage

2333. Emballages récupérables identifiables

2338. Autres installations techniques, matériel et outillage

234. MATERIEL DE TRANSPORT

2340. Matériel de transport

235. MOBILIER, MATERIEL DE BUREAU ET AMENAGEMENTS DIVERS

2351. Mobilier de bureau

2352. Matériel de bureau

2355. Matériel informatique

2356. Agencements, installations et aménagements divers (biens n'appartenant pas à l'entreprise)

2358. Autres mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

238. AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

2380. Autres immobilisations corporelles

239. IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS

2392. Immobilisations corporelles en cours de terrains et constructions

2393. Immobilisations corporelles en cours des installations techniques, matériel et outillage

2394. Immobilisations corporelles en cours de matériel de transport.

2395. Immobilisations corporelles en cours de mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

2397. Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

2398. Autres immobilisations corporelles en cours

24/25. IMMOBILISATIONS FINANCIERES

241. PRETS IMMOBILISES

2411. Prêts au personnel
2415. Prêts aux associés
2416. Billets de fonds
2418. Autres prêts

248. AUTRES CREANCES FINANCIERES

2481. Titres immobilisés (droits de créance)
  24811. Obligations
  24813. Bons d'équipement
  24818. Bons divers
2483. Créances rattachées à des participations
2486. Dépôts et cautionnements versés
  24861. Dépôts
  24864. Cautionnements
2487. Créances immobilisées
2488. Créances financières diverses

251. TITRES DE PARTICIPATION

2510. Titres de participation

258. AUTRES TITRES IMMOBILISES (Droits de propriété)

2581. Actions
2588. Titres divers

27. ECARTS DE CONVERSION - ACTIF

271. DIMINUTION DES CREANCES IMMOBILISEES

2710. Diminution des créances immobilisées

272. AUGMENTATION DES DETTES DE FINANCEMENT

2720. Augmentation des dettes de financement

28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

281. AMORTISSEMENTS DES NON-VALEURS

2811. Amortissements des Frais préliminaires
- 28111. Amortissements des Frais de constitution
- 28112. Amortissements des Frais préliminaires au démarrage
- 28113. Amortissements des Frais d'augmentation du capital
- 28114. Amortissements des Frais sur opérations de fusions, scissions et transformations
- 28116. Amortissements des Frais de prospection
- 28117. Amortissements des Frais de publicité
- 28118. Amortissements des Autres frais préliminaires

2812. Amortissements des charges à répartir
- 28121. Amortissements des Frais d'acquisition des immobilisations
- 28125. Amortissements des frais d'émission des emprunts
- 28128. Amortissements des Autres charges à répartir

2813. Amortissements des primes de remboursement des obligations

282. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

2821. Amortissements de l'immobilisation en recherche et développement

2822. Amortissements des brevets, marques, droits et valeurs similaires

2823. Amortissements du Fonds commercial

2828. Amortissements des autres immobilisations incorporelles

283. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

2831. Amortissements des Terrains

28311. Amortissements des terrains nus

28312. Amortissements des terrains aménagés

28313. Amortissements des terrains bâtis

28314. Amortissements des Terrains de gisement

28316. Amortissements des agencements et aménagements de terrains

28318. Amortissements des autres terrains

2832. Amortissements des constructions

28321. Amortissements des batiments

28323. Amortissements des Constructions sur terrains d'autrui

28325. Amortissements des ouvrages d'infrastructure

28327. Amortissements des installations, agencements et aménagements des constructions

28328. Amortissements des Autres constructions

2833. Amortissements des installations techniques, matériel et outillage

28331. Amortissements des installations techniques

28332. Amortissements du matériel et outillage

28333. Amortissements des emballages récupérables identifiables

28338. Amortissements des autres installations techniques, matériel et outillage

2834. Amortissements du matériel de transport

2835. Amortissements du mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

28351. Amortissements du mobilier de bureau

28352. Amortissements du matériel de bureau

28355. Amortissements du matériel informatique

28356. Amortissements des agencements, installations et aménagements divers

28358. Amortissements des autres mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

2838. Amortissements des autres immobilisations corporelles

29. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

292. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

2920. Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles

293. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

2930. Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles

294/295. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

2941. Provisions pour dépréciation des prêts immobilisés

2948. Provisions pour dépréciation des autres créances financières

2951. Provisions pour dépréciation des titres de participation

2958. Provisions pour dépréciation des autres titres immobilisés

C L A S S E 3

COMPTES D'ACTIF CIRCULANT (HORS TRESORERIE)

31. STOCKS
34. CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT
35. TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT
37. ECARTS DE CONVERSION - ACTIF (ELEMENTS CIRCULANTS)
39. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT (HORS TRESORERIE)

---

31. STOCKS

311. MARCHANDISES

3111. Marchandises (groupe A)
3112. Marchandises (groupe B)
3116. Marchandises en cours de route
3118. Autres marchandises

312. MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMABLES

3121. Matières premières
  31211. Matières premières (groupe A)
  31212. Matières premières (groupe B)
3122. Matières et fournitures consommables
  31221. Matières consommables (groupe A)
  31222. Matières consommables (groupe B)
  31223. Combustibles
  31224. Produits d'entretien
  31225. Fournitures d'atelier et d'usine
  31226. Fournitures de magasin
  31227. Fournitures de bureau

3123. Emballages

31231. Emballages perdus

31232. Emballages récupérables non identifiables

31233. Emballages à usage mixte

3126. Matières et fournitures consommables en cours de route

3128. Autres matières et fournitures consommables

313. PRODUITS EN COURS

3131. Biens en cours

31311. Biens produits en cours

31312. Biens intermédiaires en cours

31317. Biens résiduels en cours

3134. Services en cours

31341. Travaux en cours

31342. Etudes en cours

31343. Prestations en cours

3138. Autres produits en cours

314. PRODUITS INTERMEDIAIRES ET PRODUITS RESIDUELS

3141. Produits intermédiaires

31411. Produits intermédiaires (groupe A)

31412. Produits intermédiaires (groupe B)

3145. Produits résiduels (ou matières de récupération)

31451. Déchets

31452. Rebuts

31453. Matières de récupération

3148. Autres produits intermédiaires et produits résiduels

315. PRODUITS FINIS

3151. Produits finis (groupe A)
3152. Produits finis (groupe B)
3156. Produits finis en cours de route
3158. Autres produits finis

34. CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

341. FOURNISSEURS DEBITEURS, AVANCES ET ACOMPTES

3411. Fournisseurs - avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation

3413. Fournisseurs - créances pour emballages et matériel à rendre

3417. Rabais, remises et ristournes à obtenir-avoirs non encore reçus

3418. Autres fournisseurs débiteurs

342. CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

3421. Clients

34211. Clients - catégorie A

34212. Clients - catégorie B

3423. Clients - retenues de garantie

3424. Clients douteux ou litigieux

3425. Clients - effets à recevoir

3427. Clients - factures à établir et créances sur travaux non encore facturables

34271. Clients - factures à établir

34272. Créances sur travaux non encore facturables

3428. Autres clients et comptes rattachés

343. PERSONNEL - DEBITEUR

3431. Avances et acomptes au personnel

3438. Personnel - autres débiteurs

345. ETAT - DEBITEUR

3451. Subventions à recevoir
- 34511. Subventions d'investissement à recevoir
- 34512. subventions d'exploitation à recevoir
- 34513. subventions d'équilibre à recevoir

3453. Acomptes sur impôts sur les résultats

3455. ETAT - T. V. A. Récupérable
- 34551. ETAT - T.V.A. récupérable sur immobilisations
- 34552. ETAT - T.V.A. récupérable sur les charges

3456. ETAT - Crédit de T.V.A. (suivant déclarations)

3458. Etat - Autres comptes débiteurs

346. COMPTES D'ASSOCIES - DEBITEURS

3461. Associés - comptes d'apport en société

3462. Actionnaires - capital souscrit et appelé non versé

3463. Comptes courants des associés - débiteurs

3464. Associés - opérations faites en commun

3467. Créances rattachées aux comptes d'associés

348. AUTRES DEBITEURS

3481. Créances sur cessions d'immobilisations
3482. Créances sur cessions d'éléments d'actif circulant
3487. Créances rattachées aux autres débiteurs
3488. Divers débiteurs

349. COMPTES DE REGULARISATION - ACTIF

3491. Charges constatées d'avance
3493. Intérêts courus et non échus à percevoir
3495. Comptes de répartition périodique des charges
3497. Comptes transitoires ou d'attente - débiteurs

35. TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

350. TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

3501. Actions, partie libérée
3502. Actions, partie non libérée
3504. Obligations
3506. Bons de caisse et bons du Trésor
35061. Bons de caisse
35062. Bons du Trésor

3508. Autres titres et valeurs de placement similaires

37. ECARTS DE CONVERSION - ACTIF (Eléments circulants)

370. ECARTS DE CONVERSION - ACTIF (Eléments circulants)

3701. Diminution des créances circulantes
3702. Augmentation des dettes circulantes

39. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT

391. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS

3911. Provisions pour dépréciation des marchandises
3912. Provisions pour dépréciation des matières et fournitures
3913. Provisions pour dépréciation des produits en cours
3914. Provisions pour dépréciation des produits intermédiaires
3915. Provisions pour dépréciation des produits finis

394. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

3941. Provisions pour dépréciation-fournisseurs débiteurs, avances et acomptes
3942. Provisions pour dépréciation des clients et comptes rattachés
3943. Provisions pour dépréciation du personnel - débiteur
3946. Provisions pour dépréciation des comptes d'associés débiteurs
3948. Provisions pour dépréciation des autres débiteurs

395. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

3950. Provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement

C L A S S E 4

COMPTES DE PASSIF CIRCULANT (HORS TRESORERIE)

44. DETTES DU PASSIF CIRCULANT
45. AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES
46.
47. ECARTS DE CONVERSION - PASSIF (ELEMENTS CIRCULANTS)
48.
49.

---

44. DETTES DU PASSIF CIRCULANT

441. FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

4411. Fournisseurs
  44111. Fournisseurs - catégorie A
  44112. Fournisseurs - catégorie B
4413. Fournisseurs - retenues de garantie
4415. Fournisseurs - effets à payer
4417. Fournisseurs - factures non parvenues
4418. Autres fournisseurs et comptes rattachés

442. CLIENTS CREDITEURS, AVANCES ET ACOMPTES

4421. Clients - avances et acomptes reçus sur commandes en cours
4425. Clients - Dettes pour emballages et matériel consignés
4427. Rabais, remises et ristournes à accorder - avoirs à établir
4428. Autres clients créditeurs

443. PERSONNEL - CREDITEUR

4432. Rémunérations dûes au personnel
4433. Dépôts du personnel créditeurs
4434. Oppositions sur salaires
4437. Charges du personnel à payer
4438. Personnel - autres créditeurs

444. ORGANISMES SOCIAUX

4441. Caisse Nationale de la Sécurité Sociale
4443. Caisses de retraite
4445. Mutuelles
4447. Charges sociales à payer
4448. Autres organismes sociaux

445. ETAT - CREDITEUR

4452. Etat Impôts, taxes et assimilés
44521. Etat,taxe urbaine et taxe d'édilité
44522. Etat, patente
44525. Etat, PTS et PSN
4453. Etat, impôts sur les résultats
4455. Etat, T V A facturée
4456. Etat, T V A due (suivant déclarations)

4457. Etat, impôts et taxes à payer
4458. Etat - Autres comptes créditeurs

446. COMPTES D'ASSOCIES - CREDITEURS

4461. Associés - capital à rembourser
4462. Associés - versements reçus sur augmentation de capital
4463. Comptes courants des associés créditeurs
4464. Associés - opérations faites en commun
4465. Associés Dividendes à payer
4468. Autres comptes d'associés - créditeurs

448. AUTRES CREANCIERS

4481. Dettes sur acquisition d'immobilisations
4483. Dettes sur acquisitions de titres et valeurs de placement
4484. Obligations échues à rembourser
4485. Obligations, coupons à payer
4487. Dettes rattachées aux autres créanciers
4488. Divers créanciers

449. COMPTES DE REGULARISATION - PASSIF

4491. Produits constatés d'avance
4493. Intérêts courus et non échus à payer
4495. Comptes de répartition périodique des produits
4497. Comptes transitoires ou d'attente - créditeurs

45. AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

450. AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

4501. Provisions pour litiges
4502. Provisions pour garanties données aux clients
4505. Provisions pour amendes, doubles droits et pénalités
4506. Provisions pour pertes de change
4507. Provisions pour impôts
4508. Autres provisions pour risques et charges

47. ECARTS DE CONVERSION - PASSIF (Eléments circulants)

470. ECARTS DE CONVERSION - PASSIF (Eléments circulants)

4701. Augmentation des créances circulantes
4702. Diminution des dettes circulantes

CLASSE 5

COMPTES DE TRESORERIE

51. TRESORERIE - ACTIF
55. TRESORERIE - PASSIF
59. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

---

51. TRESORERIE - ACTIF

511. CHEQUES ET VALEURS A ENCAISSER

5111. Chèques à encaisser ou à l'encaissement
  51111. Chèques en portefeuille
  51112. Chèques à l'encaissement
5113. Effets à encaisser ou à l'encaissement
  51131. Effets échus à encaisser
  51132. Effets à l'encaissement
5115. Virements de fonds
5118. Autres valeurs à encaisser

514. BANQUES, TRESORERIE GENERALE ET CHEQUES POSTAUX DEBITEURS

5141. Banques (soldes débiteurs)
5143. Trésorerie Générale
5146. Chèques postaux
5148. Autres établissements financiers et assimilés (soldes débiteurs)

516. CAISSES, REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS

5161. Caisses

51611. Caisse centrale
51613. Caisse (succursale ou agence A)
51614. Caisse (succursale ou agence B)

5165. Régies d'avances et accréditifs

55. TRESORERIE - PASSIF

552. CREDITS D'ESCOMPTE

5520. Crédits d'escompte

553. CREDITS DE TRESORERIE

5530. Crédits de trésorerie

554. BANQUES (soldes créditeurs)

5541. Banques (soldes créditeurs)
5548. Autres établissements financiers et assimilés (soldes créditeurs)

59. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

590. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

5900. Provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

CLASSE 6

COMPTES DE CHARGES

61. CHARGES D'EXPLOITATION

63. CHARGES FINANCIERES

65. CHARGES NON COURANTES

67. IMPOTS SUR LES RESULTATS

---

61. CHARGES D'EXPLOITATION

611. ACHATS REVENDUS DE MARCHANDISES

6111. Achats de marchandises "groupe A"
6112. Achats de marchandises "groupe B"
6114. Variation de stocks de marchandises
6118. Achats revendus de marchandises des exercices antérieurs
6119. Rabais, remises, et ristournes obtenus sur achats de marchandises

612. ACHATS CONSOMMES DE MATIERES ET DE FOURNITURES

6121. Achats de matières premières
- 61211. Achats de matières premières A
- 61212. Achats de matières premières B

6122. Achats de matières et fournitures consommables
- 61221. Achats de matières et fournitures A
- 61222. Achats de matières et fournitures B
- 61223. Achats de combustibles
- 61224. Achats de produits d'entretien
- 61225. Achats de fournitures d'atelier et d'usine
- 61226. Achats de fournitures de magasin
- 61227. Achats de fournitures de bureau

6123. Achats d'emballages
- 61231. Achats d'emballages perdus
- 61232. Achats d'emballages récupérables non identifiables
- 61233. Achats d'emballages à usage mixte

6124. Variation des stocks de matières et fournitures
- 61241. Variation des stocks de matières premières
- 61242. Variation des stocks de matières et fournitures consommables
- 61243. Variation des stocks des emballages

6125. Achats non stockés de matières et de fournitures
- 61251. Achats de fournitures non stockables (eau, électricité .....)
- 61252. Achats de fournitures d'entretien
- 61253. Achats de petit outillage et de petit équipement
- 61254. Achats de fournitures de bureau

6126. Achats de travaux , études et prestations de service

61261. Achats des travaux

61262. Achats des études

61263. Achats des prestations de service

6128. Achats de matières et de fournitures des exercices antérieurs

6129. Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats consommés de matières et fournitures

61291. R.R.R obtenus sur achats de matières premières

61292. R.R.R. obtenus sur achats de matières et fournitures consommables

61293. R.R.R. obtenus sur achats des emballages

61295. R.R.R. obtenus sur achats non stockés

61296. R.R.R. obtenus sur achats de travaux, études et prestations de service

61298. R.R.R. obtenus sur achats de matières et fournitures des exercices antérieurs

613/614. AUTRES CHARGES EXTERNES

6131. Locations et charges locatives
- 61311. Location de terrains
- 61312. Location de constructions
- 61313. Location de matériel et d'outillage
- 61314. Location de mobilier et matériel de bureau
- 61315. Location de matériel informatique
- 61316. Location de matériel de transport
- 61317. Malis sur emballages rendus
- 61318. Locations et charges locatives diverses

6132. Redevances de crédit-bail
- 61321. Redevances de crédit-bail - mobilier et matériel

6133. Entretien et réparations
- 61331. Entretien et Réparations des biens immobiliers
- 61332. Entretien et réparations des biens mobiliers
- 61335. Maintenance

6134. Primes d'assurances
- 61341. Assurances multirisques (vol. incendie, responsabilité civile....)
- 61343. Assurances - Risques d'exploitation
- 61345. Assurances - Matériel de transport
- 61348. Autres assurances

6135. Rémunérations du personnel extérieur à l'entreprise

61351. Rémunérations du personnel occasionnel

61352. Rémunérations du personnel intérimaire

61353. Rémunérations du personnel détaché ou prêté à l'entreprise

6136. Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

61361. Commissions et courtages

61365. Honoraires

61367. Frais d'actes et de contentieux

6137. Redevances pour brevets marques, droits et valeurs similaires

61371. Redevances pour brevets

61378. Autres redevances

6141. Etudes, recherches et documentation

61411. Etudes générales

61413. Recherches

61415. Documentation générale

61416. Documentation technique

6142. Transports

61421. Transports du personnel

61425. Transports sur achats

61426. Transports sur ventes

61428. Autres transports

6143. Déplacements, missions et réceptions

61431. Voyages et déplacements

61433. Frais de déménagement

61435. Missions

61436. Réceptions

6144. Publicité, publications et relations publiques

61441. Annonces et insertions

61442. Echantillons, catalogues et imprimés publicitaires

61443. Foires et expositions

61444. Primes de publicité

61446. Publications

61447. Cadeaux à la clientèle

61448. Autres charges de publicité et relations publiques

6145. Frais postaux et frais de télécommunications

61451. Frais postaux

61455. Frais de téléphone

61456. Frais de télex et de télégrammes

6146. Cotisations et dons

61461. Cotisations

61462. Dons

6147. Services bancaires

61471. Frais d'achat et de vente des titres

61472. Frais sur effets de commerce

61473. Frais et commissions sur services bancaires

6148. Autres charges externes des exercices antérieurs

6149. Rabais, Remises et ristournes obtenus sur autres charges externes

616. IMPOTS ET TAXES

6161. Impôts et taxes directs
61611. Taxe urbaine et taxe d'édilité
61612. Patente
61615. Taxes locales

6165. Impôts et Taxes Indirectes

6167. Impôts, taxes et droits assimilés
61671. Droits d'enregistrement et de timbre
61673. Taxes sur les véhicules
61678. Autres impôts, taxes et droits assimilés
6168. Impôts et taxes des exercices antérieurs

617. CHARGES DE PERSONNEL

6171. Rémunérations du personnel
61711. Appointements et salaires
61712. Primes et gratifications
61713. Indemnités et avantages divers
61714. Commissions au personnel
61715. Rémunérations des administrateurs, gérants et associés

6174. Charges sociales
61741. Cotisations de sécurité sociale
61742. Cotisations aux caisses de retraite
61743. Cotisations aux mutuelles
61744. Prestations familiales
61745. Assurances accidents de travail

6176. Charges sociales diverses

61761. Assurances groupe

61762. Prestations de retraites

61763. Allocations aux oeuvres sociales

61764. Habillement et vêtements de travail

61765. Indemnités de préavis et de licenciement

61766. Médecine de travail, pharmacie

61768. Autres charges sociales diverses

6177. Rémunération de l'exploitant

61771. Appointements et salaires

61774. Charges sociales sur appointements et salaires de l'exploitant

6178. Charges de personnel des exercices antérieurs.

618. AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION

6181. Jetons de présence

6182. Pertes sur créances irrécouvrables

6185. Pertes sur opérations faites en commun

6186. Transfert de profits sur opérations faites en commun

6188. Autres charges d'exploitation des exercices antérieurs

619. DOTATIONS D'EXPLOITATION

6191. Dotations d'exploitation aux amortissements de l'immobilisation en non-valeurs

61911. D.E.A. des frais préliminaires

61912. D.E.A. des charges à répartir

6192. Dotations d'exploitation aux amortissements des immobilisations incorporelles

61921. D.E.A. de l'immobilisations en recherche et développement

61922. D.E.A. des brevets, marques, droits et valeurs similaires

61923. D.E.A. du fonds commercial

61928. D.E.A. des autres immobilisations incorporelles

6193. Dotations d'exploitaion aux amortissements des immobilisations corporelles

61931. D.E.A. des terrains

61932. D.E.A. des constructions

61933. D.E.A. des installations techniques, matériel et outillage

61934. D.E.A. du matériel de transport

61935. D.E.A. des mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

61938. D.E.A des autres immobilisations corporelles

6194. Dotations d'exploitation aux provisions pour dépréciation des immobilisations

61942. D.E.P. pour dépréciation des immobilisations incorporelles

61943. D.E.P pour dépréciation des immobilisations corporelles

6195. Dotations d'exploitation aux provisions pour risques et charges

61955. D.E.P. pour risques et charges durables

61957. D.E.P. pour risques et charges momentanés

6196. Dotations d'exploitation aux provisions pour dépréciation de l'actif circulant

61961. D.E.P. pour dépréciation des stocks

61964. D.E.P. pour dépréciation des créances de l'actif circulant

6198. Dotations d'exploitation des exercices antérieurs

61981. D.E. aux amortissements des exercices antérieurs

61984. D.E. aux provisions des exercices antérieurs

63. CHARGES FINANCIERES

631. CHARGES D'INTERETS

6311. Intérêts des emprunts et dettes
- 63111. Intérêts des emprunts
- 63113. Intérêts des dettes rattachées à des participations
- 63114. Intérêts des comptes courants et dépôts créditeurs
- 63115. Intérêts bancaires et sur opérations de financement
- 63118. Autres intérêts des emprunts et dettes

6318. Charges d'intérêts des exercices antérieurs

633. PERTES DE CHANGE

6331. Pertes de change propres à l'exercice

6338. Pertes de change des exercices antérieurs

638. AUTRES CHARGES FINANCIERES

6382. pertes sur créances liées à des participations

6385. Charges nettes sur cessions de titres et valeurs de placement

6386. Escomptes accordés

6388. Autres charges financières des exercices antérieurs

639. DOTATIONS FINANCIERES

6391. Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations

6392. Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations financières

6393. Dotations aux provisions pour risques et charges financiers

6394. Dotations aux provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement

6396. Dotations aux provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

6398. Dotations financières des exercices antérieurs

65. CHARGES NON-COURANTES

651. VALEURS NETTES D'AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS CEDEES

6512. V.N.A des immobilisations incorporelles cédées
6513. V.N.A des immobilisations corporelles cédées
6514. V.N.A des immobilisations financières cédées (droits de propriété)
6518. V.N.A des immobilisations cédées des exercices antérieurs

656. SUBVENTIONS ACCORDEES

6561. Subventions accordées de l'exercice
6568. Subventions accordées des exercices antérieurs

658. AUTRES CHARGES NON COURANTES

6581. Pénalités sur marchés et dédits
  65811. Pénalités sur marchés
  65812. Dédits
6582. Rappels d'impôts (autres qu'impôts sur les résultats)
6583. Pénalités et amendes fiscales ou pénales
  65831. Pénalités et amendes fiscales
  65833. Pénalités et amendes pénales
6585. Créances devenues irrécouvrables

6586. Dons, libéralités et lots

65861. Dons

65862. Libéralités

65863. Lots

6588. Autres charges non courantes des exercices antérieurs

659. DOTATIONS NON COURANTES

6591. Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations

65911. D.A.E. de l'immobilisation en non-valeurs

65912. D.A.E. des immobilisations incorporelles

65913. D.A.E. des immobilisations corporelles

6594. Dotations non courantes aux provisions réglementées

65941. DNC pour amortissements dérogatoires

65942. DNC pour plus-values en instance d'imposition

65944. DNC pour investissements

65945. DNC pour reconstitution de gisements

65946. DNC pour acquisition et construction de logements

6595. Dotations non courantes aux provisions pour risques et charges

65955. DNC aux provisions pour risques et charges durables

65957. DNC aux provisions pour risques et charges momentanés

6596. Dotations non courantes aux provisions pour dépréciation

65962. DNC aux provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé

65963. DNC aux provisions pour dépréciation de l'actif circulant

6598. Dotations non courantes des exercices antérieurs

67. IMPOTS SUR LES RESULTATS

670. IMPOTS SUR LES RESULTATS

6701. Impôts sur les bénéfices

6705. Imposition minimale annuelle des sociétés

6708. Rappels et dégrèvements des impôts sur les résultats

C L A S S E 7

COMPTES DE PRODUITS

71. PRODUITS D'EXPLOITATION

73. PRODUITS FINANCIERS

75. PRODUITS NON COURANTS

---

71. PRODUITS D'EXPLOITATION

711. VENTES DE MARCHANDISES

7111. Ventes de marchandises au Maroc
7113. Ventes de marchandises à l'étranger
7118. Ventes de marchandises des exercices antérieurs
7119. Rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise

712. VENTES DE BIENS ET SERVICES PRODUITS

7121. Ventes de biens produits au Maroc
71211. Ventes de produits finis
71212. Ventes de produits intermédiaires
71217. Ventes de produits résiduels

7122. Ventes de biens produits à l'étranger
71221. Ventes de produits finis
71222. Ventes de produits intermédiaires

7124. Ventes de services produits au Maroc

71241. Travaux
71242. Etudes
71243. Prestations de service

7125. Ventes de services produits à l'étranger
71251. Travaux
71252. Etudes
71253. Prestations de service

7126. Redevances pour brevets, marques, droits et valeurs similaires

7127. Ventes et produits accessoires
71271. Locations diverses reçues
71272. Commissions et courtages reçus
71273. Produits de services exploités dans l'intérêt du personnel
71275. Bonis sur reprises d'emballages consignés
71276. Ports et frais accessoires facturés
71278. Autres ventes et produits accessoires

7128. Ventes de biens et services produits des exercices antérieurs

7129. Rabais, Remises,et Ristournes accordés par l'entreprise

71291. R.R.R. accordés sur ventes au Maroc des biens produits

71292. R.R.R. accordés sur ventes à l'étranger des biens produits

71294. R.R.R. accordés sur ventes au Maroc des services produits

71295. R.R.R. accordés sur ventes à l'étranger des services produits

71298. R.R.R. accordés sur ventes de biens et services produits des exercices antérieurs

713. VARIATION DES STOCKS DE PRODUITS

7131. Variation des stocks de produits en cours

71311. Variation des stocks de Biens produits en cours

71312. Variation des stocks de produits intermédiaires en cours

71317. Variation des stocks de produits résiduels en cours

7132. Variation des stocks de biens produits

71321. Variation des stocks de produits finis

71322. Variation des stocks de produits intermédiaires

71327. Variation des stocks de produits résiduels

7134. Variations des stocks de services en cours

71341. Variation des stocks de travaux

71342. Variation des stocks d'études en cours

71343. Variation des stocks de prestations en cours

714. IMMOBILISATIONS PRODUITES PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE MEME

7141. Immobilisation en non-valeurs produite

7142. Immobilisations incorporelles produites

7143. Immobilisations coporelles produites

7148. Immobilisations produites des exercices antérieurs.

716. SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

7161. Subventions d'exploitation reçues de l'exercice

7168. Subventions d'exploitation reçues des exercices antérieurs

718. AUTRES PRODUITS D'EXPLOITATION

7181. Jetons de présence reçus

7182. Revenus des immeubles non affectés à l'exploitation

7185. Profits sur opérations faites en commun

7186. Transfert de pertes sur opérations faites en commun

7188. Autres produits d'exploitation des exercices antérieurs

719. REPRISES D'EXPLOITATION; TRANSFERTS DE CHARGES

7191. Reprises sur amortissements de l'immobilisation en non-valeurs

7192. Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles

7193. Reprises sur amortissements des immobilisations corporelles

7194. Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations

7195. Reprises sur provisions pour risques et charges

7196. Reprises sur provisions pour dépréciation de l'actif circulant

7197. Transferts de charges d'exploitation

71971. T.C.E-achats de marchandises

71972. T.C.E-achats consommés de matières et fournitures

71973. T.C.E - Autres charges externes

71975. T.C.E - Impôt et taxes

71976. T.C.E - Charges du personnel

71978. T.C.E - Autres charges d'exploitation

7198. Reprises sur amortissements et provisions des exercices antérieurs

71981. Reprises sur amortissements des exercices antérieurs

71984. Reprises sur provisions des exercices antérieurs

73. PRODUITS FINANCIERS

732. PRODUITS DES TITRES DE PARTICIPATION ET DES AUTRES TITRES IMMOBILISES

7321. Revenus des titres de participation

7325. Revenus des titres immobilisés

7328. Produits des titres de participation et des autres titres immobilisés des exercices antérieurs

733. GAINS DE CHANGE

7331. Gains de change propres à l'exercice

7338. Gains de change des exercices antérieurs

738. INTERETS ET AUTRES PRODUITS FINANCIERS

7381. Intérêts et produits assimilés

73811. Intérêts des prêts

73813. Revenus des autres créances financières

7383. Revenus des créances rattachées à des participations

7384. Revenus des titres et valeurs de placement

7385. Produits nets sur cessions de titres et valeurs de placement

7386. Escomptes obtenus

7388. Intérêts et autres produits financiers des exercices antérieurs

739. REPRISES FINANCIERES ; TRANSFERTS DE CHARGES

7391. Reprises sur amortissements des primes de remboursement des obligations

7392. Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations financières

7393. Reprises sur provisions pour risques et charges financiers

7394. Reprises sur provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement

7396. Reprises sur provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

7397. Transferts de charges financières

- 73971. Transferts - charges d'intér^ets
- 73973. Transferts - pertes de change
- 73978. Transferts autres charges financières

7398. Reprises sur dotations financières des exercices antérieurs

75. PRODUITS NON COURANTES

751. PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

7512. P.C des immobilisations incorporelles
7513. P.C des immobilisations corporelles
7514. P.C des immobilisations financières (droits de propriété)
7518. P.C des immobilisations des exercices antérieurs

756. SUBVENTIONS D'EQUILIBRE

7561. Subventions d'équilibre reçues de l'exercice
7568. Subventions d'équilibre reçues des exercices antérieurs

757. REPRISES SUR SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

7577. Reprises sur subventions d'investissement de l'exercice
7578. Reprises sur subventions d'investissement des exercices antérieurs

758. AUTRES PRODUITS NON COURANTS

7581. Pénalités et dédits reçus
75811. Pénalités reçues sur marchés
75812. Dédits reçus

7582. Dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les résultats)

7585. Rentrées sur créances soldées

7586. Dons, libéralités et lots reçus

75861. Dons

75862. libéralités

75863. Lots

7588. Autres produits non courants des exercices antérieurs

759. REPRISES NON COURANTES ; TRANSFERTS DE CHARGES

7591. Reprises non courantes sur amortissements exceptionnels des immobilisations

75911. R.A.E. de l'immobilisation en non valeurs

75912. R.A.E. des immobilisations incorporelles

75913. R.A.E des immobilisations corporelles

7594. Reprises non courantes sur provisions réglementées

75941. Reprises sur amortissements dérogatoires

75942. Reprises sur plus-values en instance d'imposition

75944. Reprises sur provisions pour investissements

75945. Reprises sur provisions pour reconstitution de gisements

75946. Reprises sur provisions pour acquisition et construction de logements

7595. Reprises non courantes sur provisions pour risques et charges

75955. Reprises sur provisions pour risques et charges durables

75957. Reprises sur provisions pour risques et charges momentanés

7596. Reprises non courantes sur provisions pour dépréciation

75962. R.N.C. sur provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé

75963. R.N.C sur provisions pour dépréciation de l'actif circulant

7597. Transferts de charges non courantes

7598. Reprises non courantes des exercices antérieurs

CLASSE 8

COMPTES DE RESULTATS

81. RESULTAT D'EXPLOITATION

83. RESULTAT FINANCIER

84. RESULTAT COURANT

85. RESULTAT NON COURANT

86. RESULTAT AVANT IMPOTS

88. RESULTAT APRES IMPOTS

---

81. RESULTAT D'EXPLOITATION

810. RESULTAT D'EXPLOITATION

8100. Résultat d'exploitation

811. MARGE BRUTE

8110. Marge brute

814. VALEUR AJOUTEE

8140. Valeur ajoutée

817. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION

8171. Excédent brut d'exploitation (créditeur)
8179. Insuffisance brute d'exploitation (débiteur)

83. RESULTAT FINANCIER

830. RESULTAT FINANCIER

8300. Résultat financier

84. RESULTAT COURANT

840. RESULTAT COURANT

8400. Résultat courant

85. RESULTAT NON COURANT

850. RESULTAT NON COURANT

8500. Résultat non courant

86. RESULTAT AVANT IMPOTS

860. RESULTAT AVANT IMPOTS

8600. Résultat avant impôts

88. RESULTAT APRES IMPOTS

880. RESULTAT APRES IMPOTS

8800. Résultat après impôts

PLAN DE COMPTES

MODELE SIMPLIFIE

C L A S S E 1

COMPTES DE FINANCEMENT PERMANENT

11. CAPITAUX PROPRES

13. CAPITAUX PROPRES ASSIMILES

14. DETTES DE FINANCEMENT

15. PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES

---

11. CAPITAUX PROPRES

111. CAPITAL SOCIAL OU PERSONNEL

1111. Capital social

1117. Capital personnel
- 11171. Capital individuel
- 11175. Compte de l'exploitant

112. PRIMES D'EMISSION, DE FUSION ET D'APPORT

1120. Primes d'émission, de fusion et d'apport

113. ECARTS DE REEVALUATION

1130. Ecarts de réévaluation

116. REPORT A NOUVEAU ET RESULTATS NETS EN INSTANCE D'AFFECTATION

1161. Report à nouveau (solde créditeur)
1162. Résultats nets en instance d'affectation (solde créditeur)
1168. Report à nouveau (solde débiteur)
1169. Résultats nets en instance d'affectation (solde débiteur)

117. RESERVES DIVERSES

1141. Réserve légale
1142. Réserves statutaires ou contractuelles
1143. Réserves facultatives
1145. Réserves réglementées
1148. Autres réserves

119. RESULTAT NET DE L'EXERCICE

1191. Résultat net de l'exercice (créditeur)
1199. Résultat net de l'exercice (débiteur)

13. CAPITAUX PROPRES ASSIMILES

130. CAPITAUX PROPRES ASSIMILES

1300. Capitaux propres assimilés

14. DETTES DE FINANCEMENT

140. DETTES DE FINANCEMENT

1400. Dettes de financement

15. PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES

150. PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES

1500. Provisions durables pour risques et charges

C L A S S E 2

COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

21. IMMOBILISATION EN NON-VALEURS

22. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

23. IMMOBILISATIONS CORPORELLES

24. IMMOBILISATIONS FINANCIERES

28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

29. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

---

21. IMMOBILISATION EN NON-VALEURS

210. IMMOBILISATION EN NON-VALEURS

2101. Frais préliminaires
2102. Charges à répartir sur plusieurs exercices
2103. Primes de remboursement des obligations

22. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

223. FONDS COMMERCIAL

2230. Fonds commercial

227. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES DIVERSES

2270. Immobilisations incorporelles diverses

23. IMMOBILISATIONS CORPORELLES

231. TERRAINS

2310. Terrains

232. CONSTRUCTIONS

2320. Constructions

233. INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIEL ET OUTILLAGE

2330. Installations techniques, matériel et outillage

234. MATERIEL DE TRANSPORT

2340. Matériel de transport

237. IMMOBILISATIONS CORPORELLES DIVERSES

2370. Immobilisations corporelles diverses

24. IMMOBILISATIONS FINANCIERES

240. IMMOBILISATIONS FINANCIERES

2400. Immobilisations financières

28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

281. AMORTISSEMENTS DES NON-VALEURS

2810. Amortissements des non-valeurs

282. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

2823. Amortissements du fonds commercial
2827. Amortissements des immobilisations incorporelles diverses

283. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

2831. Amortissements des terrains
2832. Amortissements des constructions
2833. Amortissements des installations techniques, matériel et outillage
2834. Amortissements du matériel de transport
2837. Amortissements des immobilisations corporelles diverses

29. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

292. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

2920. Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles

293. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

2930. Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles

294. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

2940. Provisions pour dépréciation des immobilisations financières

C L A S S E 3

COMPTES D'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)

31. STOCKS

34. CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

35. TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

39. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)

---

31. STOCKS

311. MARCHANDISES

3110. Marchandises

317. STOCKS DIVERS

3171. Matières premières
3172. Matières et fournitures consommables
3173. Emballages
3175. Produits en cours
3176. Produits intermédiaires et produits résiduels
3177. Produits finis
3178. Autres stocks divers

CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

342. CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

3421. Clients
3423. Clients-retenues de garantie
3424. Clients douteux ou litigieux
3425. Clients-effets à recevoir
3427. Clients - factures à établir et créances sur travaux non facturables
3428. Autres clients et comptes rattachés

346. COMPTES D'ASSOCIES-DEBITEURS

3463. Comptes courants des associés - débiteurs
3467. Créances rattachées aux comptes d'associés
3468. Autres comptes d'associés - débiteurs

347. DEBITEURS DIVERS

3471. Fournisseurs-avances et acomptes
3473. Personnel - débiteur
3475. Etat - débiteur
34753. Etat-acomptes sur impôts sur les résultats
34755. Etat-T V A récupérable
34756. Etat-Crédit T V A
3478. Autres débiteurs divers

349. COMPTES DE REGULARISATION-ACTIF

3491. Charges constatées d'avance
3497. Comptes transitoires ou d'attente - débiteurs

35. TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

350. TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

3500. Titres et valeurs de placement

39. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT

391. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS

3910. Provisions pour dépréciation des stocks

394. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

3940. Provisions pour dépréciation des créances

395. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

3950. Provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement

C L A S S E 4

COMPTES DE PASSIF CIRCULANT (hors trésorerie)

44. DETTES DU PASSIF CIRCULANT

45. AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES.

---

44. DETTES DU PASSIF CIRCULANT

441. FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

4411. Fournisseurs
4413. Fournisseurs retenues de garantie
4415. Fournisseurs-effets à payer
4417. Fournisseurs - Factures non parvenues
4418. Autres fournisseurs et comptes rattachés

446. COMPTES D'ASSOCIES-CREDITEURS

4463. Comptes courants des associés créditeurs
4468. Autres comptes d'associés créditeurs

447. CREANCIERS DIVERS

4472. Clients créditeurs, avances et acomptes
4473. Personnel - créditeur
4474. Organismes sociaux
4475. Etat - créditeur
44752. Etat - Taxe Urbaine et Taxe d'Edilité et Patente
44755. Etat - T V A facturée
44756. Etat - T V A dûe (suivant déclarations)
4478. Autres créanciers divers

449. COMPTES DE REGULARISATION-PASSIF

4491. Produits constatés d'avance
4497. Comptes transitoires ou d'attente - créditeurs

45. AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

450. AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

4500. Autres provisions pour risques et charges

C L A S S E 5

COMPTES DE TRESORERIE

51. TRESORERIE - ACTIF

55. TRESORERIE - PASSIF

59. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

---

51. TRESORERIE - ACTIF

511. CHEQUES ET VALEURS A ENCAISSER

5111. Chèques à encaisser ou à l'encaissement

5113. Effets à encaisser ou à l'encaissement

5115. Virements de fonds

5116. Autres valeurs à encaisser

514. BANQUES, TRESORERIE GENERALE ET CHEQUES POSTAUX-DEBITEURS

5141. Banques, (soldes débiteurs)

5143. Trésorerie Générale

5146. Chèques postaux

5148. Autres établissements financiers et assimilés (soldes débiteurs)

516. CAISSES, REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS

5161. Caisses

5165. Régies d'avances et accréditifs

55. TRESORERIE - PASSIF

552/553. CREDITS D'ESCOMPTE ET DE TRESORERIE

5520. Crédits d'escompte et de trésorerie

554. BANQUES (soldes créditeurs)

5541. Banques (soldes créditeurs)

5548. Autres établissements financiers et assimilés (soldes créditeurs)

59. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

590. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TRESORERIE

5900. Provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

C L A S S E 6

COMPTES DE CHARGES

61. CHARGES D'EXPLOITATION

63. CHARGES FINANCIERES

65. CHARGES NON COURANTES

67. IMPOTS SUR LES RESULTATS

---

61. CHARGES D'EXPLOITATION

611. ACHATS REVENDUS DE MARCHANDISES

6111. Achats de marchandises
6114. Variation de stocks de marchandises
6118. Achats revendus de marchandises des exercices antérieurs
6119. Rabais, Remises, Ristournes obtenus sur achats de marchandises

612. ACHATS CONSOMMES DE MATIERES ET FOURNITURES

6121. Achats de matières premières
6122. Achats de matières et fournitures consommables
6123. Achats d'emballages

6124. Variation des stocks de matières et fournitures

6125. Achats non stockés de matières et fournitures

6126. Achats de services

6128. Achats de matières et fournitures des exercices antérieurs

6129. Rabais, Remises, Ristournes obtenus sur achats de matières et fournitures

613/614. AUTRES CHARGES EXTERNES

6131. Locations et charges locatives

6132. Redevances de crédit bail

6133. Entretien et réparations

6134. Primes d'assurances

6135. Rémunérations du personnel extérieur à l'entreprise

6136. Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

6137. Redevances pour brevets, marques, droits et valeurs similaires

6141. Etudes, recherches et documentation

6142. Transports

6143. Déplacements, missions et réceptions

6144. Publicité, publications et relations publiques

6145. Frais postaux et frais de télécommunications

6146. Cotisations et dons

6147. Services bancaires

6148. Autres charges externes des exercices antérieurs

6149. Rabais, Remises, Ristournes obtenus sur autres charges externes

616. IMPOTS ET TAXES

6161. Impôts et taxes directs
6165. Impôts et taxes indirects
6167. Impôts, taxes et droits assimilés
6168. Impôts et taxes des exercices antérieurs

617. CHARGES DE PERSONNEL

6171. Rémunérations du personnel
6174. Charges sociales
6176. Charges sociales diverses
6177. Rémunération de l'exploitant
6178. Charges de personnel des exercices antérieurs

618. AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION

6180. Autres charges d'exploitation

619. DOTATIONS D'EXPLOITATION

6191. D.E. aux amortissements de l'immobilisation en non-valeurs
6192. D.E. aux amortissements des immobilisations incorporelles
6193. D.E. aux amortissements des immobilisations corporelles

6194. D.E. aux provisions pour dépréciation des immobilisations
6195. D.E. aux provisions pour risques et charges durables
6196. D.E. aux provisions pour dépréciation de l'actif circulant
6197. D.E. aux provisions pour risques et charges momentanés
6198. D.E. des exercices antérieurs

63. CHARGES FINANCIERES

630. CHARGES FINANCIERES

6301. Charges d'intérêts
6303. Pertes de change
6307. Charges financières diverses
6308. Dotations financières

65. CHARGES NON COURANTES

650. CHARGES NON COURANTES

6501. Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations cédées
6507. Charges non courantes diverses
6508. Dotations non courantes

67. IMPOTS SUR LES RESULTATS

670. IMPOTS SUR LES RESULTATS

6701. Impôts sur les bénéfices
6705. Imposition minimale annuelle des sociétés
6708. Rappels et dégrèvements des impôts sur les résultats

C L A S S E 7

COMPTES DE PRODUITS

71. PRODUITS D'EXPLOITATION

73. PRODUITS FINANCIERS

75. PRODUITS NON COURANTS

---

71. PRODUITS D'EXPLOITATION

711. VENTES DE MARCHANDISES

7110. Ventes de marchandises

712. VENTES DE BIENS ET SERVICES PRODUITS

7121. Ventes de biens produits au Maroc
7122. Ventes de biens produits à l'étranger
7124. Ventes de services produits au Maroc
7125. Ventes des services produits à l'étranger
7126. Redevances pour brevets, marques, droits et valeurs similaires
7127. Ventes et produits accessoires
7128. Ventes de biens et services produits des exercices antérieurs
7129. Rabais, Remises, Ristournes accordés par l'entreprise

713. VARIATION DES STOCKS DE PRODUITS

7131. Variation des stocks des produits en cours
7132. Variation des stocks des biens produits
7134. Variation des stocks des services en cours

714. IMMOBILISATIONS PRODUITES PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE MEME

7140. Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même

718. AUTRES PRODUITS D'EXPLOITATION

7180. Autres produits d'exploitation

719. REPRISES D'EXPLOITATION ; TRANSFERTS DE CHARGES

7190. Reprises d'exploitation ; transferts de charges d'exploitation

73. PRODUITS FINANCIERS

730. PRODUITS FINANCIERS

7301. Produits des titres
7303. Gains de change
7307. Produits financiers divers
7308. Reprises financières ; transferts de charges financières

75. PRODUITS NON COURANTS

750. PRODUITS NON COURANTS

7501. Produits des cessions d'immobilisations

7507. Produits non courants divers

7508. Reprises non courantes ; transferts de charges non courantes

C L A S S E 8

COMPTES DE RESULTATS

81. RESULTAT D'EXPLOITATION

84. RESULTAT COURANT

85. RESULTAT NON COURANT

86. RESULTAT AVANT IMPOTS

88. RESULTAT APRES IMPOTS

---

81. RESULTAT D'EXPLOITATION

810. RESULTAT D'EXPLOITATION

8100. Résultat d'exploitation

811. MARGE BRUTE

8110. Marge brute

814. VALEUR AJOUTEE

8140. Valeur ajoutée

817. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION

8171. Excédent brut d'exploitation
8179. Insuffisance brute d'exploitation

84. RESULTAT COURANT

840. RESULTAT COURANT

8400. Résultat courant

85. RESULTAT NON COURANT

850. RESULTAT NON COURANT

8500. Résultat non courant

86. RESULTAT AVANT IMPOTS

860. RESULTAT AVANT IMPOTS

8600. Résultat avant impôts

88. RESULTAT APRES IMPOTS

880. RESULTAT APRES IMPOTS

8800. Résultat après impôts

Contenu et modalités de fonctionnement des comptes

Le présent titre est consacré au fonctionnement des comptesprincipaux du modèle normal.

Les comptes du modèle simplifié fonctionnent dans des conditions analogues à celles du modèle normal.

C L A S S E 1

COMPTES DE FINANCEMENT PERMANENT

Les comptes de financement permanent sont répartis entre les rubriques suivantes :

- les capitaux propres (rubrique 11) ;
- les capitaux propres assimilés (rubrique 13) ;
- les dettes de financement (rubrique 14) ;
- les provisions durables pour risques et charges (rubrique 15) ;
- les comptes de liaison des établissements et succursales (rubrique 16) ;
- les écarts de conversion-Passif sur créances immobilisées et sur dettes de financement (rubrique 17).

11. CAPITAUX PROPRES

Les capitaux propres sont formés du "capital" de l'entreprise, des compléments d'apports tels que les primes (d'émission, de fusion...), de l'écart de réévaluation le cas échéant, des réserves et reports à nouveau ainsi que des résultats nets non affectés y compris le résultat net de l'exercice.

111. CAPITAL SOCIAL OU PERSONNEL

1111. Capital social

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

Le compte 1111 enregistre à son crédit le montant du capital figurant dans les statuts de la société. Il retrace l'évolution de ce capital au cours de la vie de la société suivant les décisions des organes compétents.

Il est crédité lors de la constitution de la société ou à l'occasion des augmentations de capital :

- du montant des apports en espèces ou en nature effectués par les associés pour la partie aussi bien appelée que non appelée ;
- du montant des incorporations de réserves.

Il est débité des réductions de capital quelle qu'en soit la cause (absorption de pertes, remboursement aux associés etc...).

1112. Fonds de dotation

Le compte 1112 est crédité du fonds de dotation initial des établissements publics ainsi que de tout autre apport de fonds accordé à ces établissements et présentant le caractère de dotations complémentaires.

cette comptabilisation des dotations complémentaires, spéciale aux établissements publics, se justifie par le fait que le fonds de dotation de ces organismes n'a pas un caractère nettement défini comme le capital social dans le cas des sociétés commerciales ; l'octroi de ces dotations étant un des moyens généralement employés par l'Etat pour reconstituer les fonds propres des établissements publics.

1117. Capital personnel

A la création de l'entreprise individuelle, le capital initial est égal à la différence entre le montant des éléments actifs et le montant des éléments passifs que l'exploitant décide d'inscrire au bilan de son entreprise.

Le compte 1117 "Capital personnel" enregistre à son crédit :

- le montant des apports de l'entrepreneur au début ou en cours d'activité ;

- le bénéfice de l'exercice précédent (par le débit du compte 1191 "Résultat net de l'exercice").

Il enregistre à son débit :

- Les prélèvements et les retraits personnels de l'exploitant quelle qu'en soit la nature ;

- la perte de l'exercice précédent (par le crédit du compte 1199).

Le solde du compte 1117, même débiteur en fin d'exercice, apparait au passif du bilan dans le poste 111 "capital social ou personnel".

1119. Actionnaires, Capital souscrit non appelé

La fraction du capital non appelée est portée au débit du compte 1119.

Le solde de ce compte apparait distinctement au passif du bilan en soustraction du montant du capital social (compte 1111). Il représente la créance de la société sur les actionnaires.

112. PRIMES D'EMISSION, DE FUSION ET D'APPORT

Ces primes sont la représentation de la partie des apports purs et simples non comprise dans le capital social.

1121. Primes d'émission
1122. Primes de fusion
1123. Primes d'apport

La prime d'émission (compte 1121) est constituée par l'excédent du prix d'émission sur la valeur nominale des actions ou des parts sociales attribuées à l'apporteur.

La prime de fusion (compte 1122) apparaît comme la différence entre la valeur des éléments reçus en apport et le montant de l'augmentation de capital de la société absorbante (égal à la valeur nominale des titres émis en rémunération de l'apport).

Le compte 1123 "Primes d'apport" est notamment utilisé pour enregistrer les primes concernant les parts sociales créées par les sociétés autres que les sociétés anonymes.

1130. Ecarts de réévaluation

Le compte 1130 enregistre les écarts dégagés à l'occasion d'opérations de réévaluation qui ont le caractère de capitaux propres.

1140. Réserve légale

la fraction des bénéfices nets qui doit, en vertu de la loi, être affectée à un fonds de réserve est portée au crédit du compte 1140. "réserve légale".

115. AUTRES RESERVES

1151. Réserves statutaires ou contractuelles
1152. Réserves facultatives
1155. Réserves réglementées

Les réserves sont en principe des bénéfices nets affectés durablement à l'entreprise.

Le compte 1151 enregistre les réserves dotées en vertu de dispositions statutaires ou contractuelles.

Sont portées au crédit du compte 1155 les réserves, autres que la réserve légale, constituées en vertu de dispositions légales.

Les réserves, autres que la réserve légale, sont créditées selon le cas aux comptes 1151, 1152 ou 1155.

Ces comptes sont débités lors des prélèvements sur les réserves concernées pour incorporation au capital, distribution aux associés, compensation de pertes.

116. REPORT A NOUVEAU

1161. Report à nouveau (solde créditeur)
1169. Report à nouveau (solde débiteur)

Le report à nouveau est le résultat net ou la partie du résultat net dont l'affectation a été reportée par les organes compétents, qui ont statué sur les comptes de l'exercice ou des exercices précédents.

Il est constitué par la somme des bénéfices nets et des pertes nettes des exercices antérieurs non encore affectés.

On distingue le report à nouveau bénéficiaire (compte 1161) et le report à nouveau déficitaire (compte 1169).

118. RESULTATS NETS EN INSTANCE D'AFFECTATION

1181. Résultats nets en instance d'affectation (solde créditeur)

1189. Résultats nets en instance d'affectation (solde débiteur)

Sont enregistrés dans ces comptes les résultats nets des exercices antérieurs non encore affectés par les organes compétents à la date de clôture de l'exercice.

On distingue les résultats nets en instance d'affectation bénéficiaires (compte 1181) et les résultats nets en instance d'affectation déficitaires (compte 1189).

119. RESULTAT NET DE L'EXERCICE

1191. Résultat net de l'exercice (créditeur)

1199. Résultat net de l'exercice (débiteur)

Les comptes 1191 et 1199 sont utilisés pour solder le compte 8800 "Résultat après impôts".

Le solde du compte 1191 qui représente un bénéfice net est utilisé si le résultat après impôts est bénéficiaire.

Le solde du compte 1199 qui représente une perte nette est utilisé si le résultat après impôts est déficitaire.

Les comptes 1191 et 1199 sont soldés après décision d'affectation du résultat net par les organes compétents.

En cas de non affectation du résultat net de l'exercice considéré, au cours de l'exercice suivant, le solde du compte 1191 ou 1199 est viré au compte 1181 ou 1189 selon qu'il s'agit d'un bénéfice net ou d'une perte nette.

13. CAPITAUX PROPRES ASSIMILES

131. SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Les subventions d'investissement reçues par l'entreprise sont déstinées à acquérir (ou créer) des immobilisations ou à financer des activités à long terme.

1311. Subventions d'investissement reçues

1319. Subventions d'investissement inscrites au compte de produits et charges

Les comptes 1311 et 1319 sont destinés à la fois à faire apparaître au bilan le montant des subventions d'investissement jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet, et à permettre aux entreprises subventionnées d'échelonner sur plusieurs exercices la constatation de l'enrichissement provenant de ces subventions.

Le compte 1311 est crédité de la subvention par le débit du compte d'actif intéressé (compte de tiers ou compte financier).

En principe, le compte 1319 est débité par le crédit du compte 7577 "reprises sur subventions d'investissement" :

- d'une somme égale au montant de la dotation aux comptes d'amortissements proportionnelle à la quote - part des immobilisations amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention ;

- d'une somme déterminée en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention sont inaliénables aux termes du contrat ou, à défaut de clause d'inaliénabilité dans le contrat, d'une somme égale au dixième du montant de la subvention.

Seul figure au bilan le montant net de la subvention d'investissement non encore inscrite au compte de produits et charges. Les comptes 1311 et 1319 sont soldés l'un par l'autre lorsque le débit du deuxième est égal au crédit du premier.

Des dérogations à ces régles générales peuvent être admises lorsqu'une telle mesure est justifiée par des circonstances particulières, notamment par le régime juridique des entreprises, l'objet de leur activité, les conditions posées ou les engagements demandés par les autorités ou organismes ayant alloué les subventions.

135. PROVISIONS REGLEMENTEES

1351. Provisions pour amortissements dérogatoires

1352. Provisions pour plus-values en instance d'imposition

1354. Provisions pour investissements

1355. Provisions pour reconstitution des gisements

1356. Provisions pour acquisition et construction de logements

1358. Autres provisions réglementées

Les provisions réglementées ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision. Elles sont comptabilisées comme telles en application de dispositions légales ou réglementaires.

Les provisions réglementées sont créées suivant un mécanisme analogue à celui des provisions proprement dites.

Ont notamment le caratère de provisions réglementées les provisions :

- pour investissements ;
- autorisées spécialement pour certaines professions (reconstitution de gisement minier...) ;
- pour acquisition et construction de logements.

Sont assimilés, du point de vue de leur fonctionnement comptable, à des provisions réglementées :

- les amortissements dérogatoires ;
- les plus-values réinvesties dans les actifs non cédés ou disparus et non encore imposées.

Le montant de la dotation de l'exercice aux comptes de provisions réglementées est enregistré par le débit du compte 6594 "Dotations aux provisions réglementées" et le crédit de l'un des comptes 1351, 1352, 1354, 1355, 1356 et 1358.

Le compte 7594 "Reprises sur provisions réglementées" enregistre à son crédit les reprises sur provisions réglementées par le débit de l'un des comptes 1351, 1352, 1354, 1355, 1356 et 1358.

14. DETTES DE FINANCEMENT

1410. EMPRUNTS OBLIGATAIRES

Les emprunts obligataires dont le remboursement est assorti de primes sont comptabilisés au crédit du compte 1410 pour leur montant total, primes de remboursement incluses.

La contre-partie de ces primes est enregistrée au débit du compte 2130 "Primes de remboursement des obligations" qui figure à l'actif du bilan.

148. AUTRES DETTES DE FINANCEMENT

1481. Emprunts auprès des établissements de crédit

1482. Avances de l'Etat

1483. Dettes rattachées à des participations

1484. Billets de fonds

1485. Avances reçues et comptes courants bloqués

1486. Fournisseurs d'immobilisations

1487. Dépôts et cautionnements reçus

1488. Dettes de financement diverses

Les autres dettes de financement comprennent les dettes non liées à des opérations d'exploitation dans le cas où ces dettes sont présumées avoir à leur naissance un délai d'exigibilité supérieur à douze mois.

Ces dettes restent inscrites dans leur compte d'entrée de manière irréversible jusqu'à leur extinction totale sauf évènement ou appréciation affectant les conditions de leur entrée initiale.

Les avances remboursables consenties par l'Etat à une entreprise représentent, pour cette entreprise, un véritable emprunt. Elles sont inscrites au crédit du compte 1482.

Le compte 1483 est réservé aux dettes à caractère financier à l'exclusion des dettes d'exploitation (opérations commerciales courantes).

Les billets de fonds à payer par l'entreprise sont assimilés aux emprunts. Ils sont enregistrés au crédit du compte 1484.

Les intérêts courus et non échus sont inscrits en compte de régularisation passif (poste 449).

15. PROVISIONS DURABLES POUR RISQUES ET CHARGES

Les provisions durables pour risques et charges sont destinées à faire face à des risques ou à des charges dont on prévoit la réalisation dans un délai supérieur à douze mois à la date de clôture de l'exercice.

151. PROVISIONS POUR RISQUES

1511. Provisions pour litiges
1512. Provisions pour garanties données aux clients
1513. Provisions pour propre assureur
1514. Provisions pour pertes sur marchés à terme
1515. Provisions pour amendes, doubles droits, pénalités
1516. Provisions pour pertes de change
1518. Autres provisions pour risques

Le compte 1514 enregistre les pertes prévues sur la liquidation des marchés à terme en cours à la clôture de l'exercice.

155. PROVISIONS POUR CHARGES

1551. Provisions pour impôts
1552. Provisions pour pensions de retraites et obligations similaires
1555. Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices
1558. Autres provisions pour charges

Le compte 1551 enregistre la charge probable d'impôt rattachable à l'exercice mais différée dans le temps et dont la prise en compte définitive dépend d'éléments futurs.

Le compte 1552 reçoit les provisions relatives aux sommes affectées obligatoirement par l'entreprise à un fonds de retraite interne constitué en vertu d'obligations légales, réglementaires ou contractuelles.

Le compte 1555 enregistre les provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices correspondant à des charges prévisibles, telles que les frais de grosses réparations, qui ne sauraient normalement être rattachées au seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

Une provision pour couvrir des frais de grosses réparations doit répondre aux conditions suivantes :

- être destinée à couvrir des charges importantes qui ne présentent pas un caractère annuel et ne peuvent être assimilées à des frais courants d'entretien et de réparation ;
- faire l'objet d'une prévision en fonction de la fréquence des grosses réparations envisagées.

Lors de la constitution d'une provision pour risques et charges, le compte de provisions est crédité par le débit :

- du compte 6195 "Dotations d'exploitation aux provisions pour risques et charges durables", lorsqu'elle concerne l'exploitation ;

- du compte 6393 "Dotations aux provisions pour risques et charges financiers" lorsqu'elle affecte l'activité financière de l'entreprise ;
- du compte 6595 "Dotations non-courantes aux provisions pour risques et charges" lorsqu'elle a un caractère non courant.

Le compte de provisions est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants 6195, 6393 ou 6595, lorsque le montant de la provision doit être augmenté ;
- le crédit du compte 7195 "Reprises d'exploitation sur provisions pour risques et charges", du compte 7393 "Reprises sur provisions pour risques et charges financiers", ou du compte 7595 "Reprises sur provisions pour risques et charges non courants", lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé (provision devenue, en tout ou partie, sans objet).

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, la provision antérieurement constituée est soldée par le crédit des compte 7195, 7393 ou 7595 ; corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

16. COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SUCCURSALES

1601. Comptes de liaison du siège

1605. Comptes de liaison des établissements

Les comptes 1601 et 1605 sont ouverts par les entreprises qui ont des succursales ou établissements tenant des comptabilités distinctes, en vue de recevoir les écritures destinées à assurer les liaisons indispensables entre ces comptabilités et la comptabilité centrale du siège.

Les comptes de liaison doivent être soldés en fin d'exercice. Ils ne figurent par conséquent pas dans le bilan.

17. ECARTS DE CONVERSION PASSIF

1710. Augmentation des créances immobilisées
1720. Diminution des dettes de financement

Les créances immobilisées et les dettes de financement sont converties et comptabilisées en Dirhams sur la base du dernier cours de change connu à la date de clôture.

Lorsque l'application du taux de conversion à la date de l'arrêté des comptes a pour effet de modifier les montants en dirhams comptabilisés à l'entrée, les différences de conversion sont inscrites au crédit :

- du compte 1710 s'il s'agit d'une augmentation du montant des créances immobilisées ;
- du compte 1720 s'il s'agit d'une diminution du montant de dettes de financement.

A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

C L A S S E 2

COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

Les comptes d'actif immobilisé sont répartis entre les rubriques suivantes :

- immobilisation en non-valeurs (rubrique 21) ;
- immobilisations incorporelles (rubrique 22) ;
- immobilisations corporelles (rubrique 23) ;
- immobilisations financières (rubrique 24/25) ;
- écarts de conversion-Actif (rubrique 27).

Les immobilisations sujettes à dépréciation sont assorties de corrections de valeur qui prennent la forme d'amortissements et de provisions pour dépréciation à inscrire aux comptes portant la racine 28 et 29.

Les immobilisations comprennent tous les biens et valeurs destinés à rester durablement dans l'entreprise à l'exclusion de ceux faisant partie du cycle d'exploitation (stocks, clients....).

En principe, l'expression "durablement" signifie une durée supérieure à douze mois.

Les immobilisations entièrement amorties, à l'exception des non-valeurs, demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'entreprise.

Les immobilisations sorties de l'actif, soit par cession soit par disparition ou destruction, cessent de figurer aux comptes d'immobilisations. Les comptes d'amortissements et de provisions de toutes natures correspondant à ces immobilisations sont simultanément retirés de leurs comptes respectifs.

Les immobilisations reçues gratuitement par l'entreprise sont comptabilisées à leur valeur actuelle au jour du transfert de propriété. Cette valeur est en principe portée au débit du compte d'immobilisation intéressé par le crédit du compte 1311 "Subventions d'investissement reçues".

21. IMMOBILISATION EN NON-VALEURS

211. FRAIS PRELIMINAIRES

2111. Frais de construction

2112. Frais préalables au démarrage

2113. Frais d'augmentation du capital

2114. Frais sur opérations de fusions, scissions et transformations

2116. Frais de prospection

2117. Frais de publicité

2118. Autres frais préliminaires

Le compte 2111 enregistre les frais engagés au moment de la constitution de l'entreprise.

Le compte 2112 enregistre les frais antérieurs au démarrage effectif des moyens de production de l'entreprise. Ces frais sont en principe portés d'abord au débit des comptes de charges et repris au crédit du CPC par les comptes de "Transferts de charges" pour être enfin débités au compte 2112.

Le compte 2113 enregistre les frais engagés suite à des opérations d'augmentation de capital.

Le compte 2114 enregistre les frais consécutifs à des opérations de restructuration sous forme de fusions, scissions et transformations.

Les comptes 2116 et 2117 comprennent les frais de prospection et de publicité concernant des activités nouvelles ou des perfectionnements d'activité et qui ne sauraient normalement être inscrits dans les comptes de charges en raison de leur importance et des conditions dans lesquelles ils ont été engagés et qui sont susceptibles, de bénéficier à plus d'un exercice.

212. CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES

2121. Frais d'acquisition des immobilisations

2125. Frais d'émission des emprunts

2128. Autres charges à répartir

Les frais d'acquisition des immobilisations inscrits au compte 2121 comprennent exclusivement les droits de mutation, les honoraires ou commissions et les frais d'actes.

Les frais de transport, d'installation et de montage ne sont pas inscrits au compte 2121. Ils sont compris dans la valeur d'entrée des immobilisations concernées.

Les frais d'émission des emprunts portés au compte 2125 comprennent les frais engagés lors de l'émission d'emprunts tels que les emprunts obligataires.

2130. Primes de remboursement des obligations

Le montant à porter au débit du compte 2130 est égal à la différence entre la valeur de remboursement des obligations et leur prix d'émission.

22. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Les comptes d'immobilisations incorporelles sont débités à la date d'entrée des éléments dans le patrimoine.

Lors des cessions ou des retraits, la valeur d'entrée des immobilisations incorporelles sorties de l'actif et les amortissements correspondants sont retirés des comptes où ils sont inscrits. Le montant net en résultant est porté au débit du compte 6512 "Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations incorporelles cédées". Simultanément, le compte 7512 "Produits des cessions des immobilisations incorporelles" est crédité par le débit du compte 3481 "Créances sur cessions d'immobilisations" ou d'un compte de trésorerie.

2210. Immobilisation en recherche et développement

Sont portées au débit du compte 2210 les seules dépenses qui correspondent à l'activité réalisée par l'entreprise pour son propre compte en matière de recherche appliquée et développement. En sont exclus les frais entrant dans le coût de production des commandes passées par des tiers.

En vertu du principe de prudence, l'entreprise n'immobilise pas en général les frais de recherche et de développement qu'elle a engagés, en raison du caractère aléatoire de cette activité.

A titre exceptionnel, les frais de recherche et de développement peuvent être portés en immobilisation au compte 2210 s'ils respectent toutes les conditions suivantes :

- les projets de recherche et de développement doivent être nettement individualisés et leur coût distinctement établi pour être réparti dans le temps à l'aide notamment d'une comptabilité analytique appropriée ;

- chaque projet doit avoir, à la date d'établissement des états de synthèse, de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale et financière.

Le compte 2210 est débité par le crédit du compte 7142 "Immobilisations incorporelles produites par l'entreprise pour elle-même".

2220. Brevets, marques, droits et valeurs similaires

Le compte 2220 est en général constitué par les éléments incorporels correspondant aux dépenses faites pour l'obtention de l'avantage représenté par la protection accordée sous certaines conditions à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'utilisation d'un brevet, d'une marque, de modèles,dessins, ou au titulaire d'une concession.

En cas de prise de brevets consécutive à des activités de recherche et développement, l'entreprise détermine la valeur éventuelle de ses brevets qui est au plus égale à la fraction non amortie des frais correspondants inscrits au compte 2210. Le montant retenu constitue la valeur d'entrée en comptabilité du brevet.

Le compte 2220 est débité de ce montant par le crédit du compte 2210.

2230. Fonds commercial

Le fonds commercial est constitué par les éléments incorporels : clientèle, achalandage, droit au bail, nom commercial et enseigne.

228 . AUTRES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Le poste 228 peut servir à l'enregistrement des immobilisations incorporelles en cours à la date de clôture de l'exercice (compte 2285).

230. IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Les comptes d'immobilisations corporelles sont débités à la date d'entrée des biens dans le patrimoine de l'entreprise soit :

- de la valeur d'apport ;

- du coût d'acquisition ;

- du coût de production du bien.

Lors des cessions ou des retraits, la valeur d'entrée des éléments sortis et les amortissements correspondants sont retirés des comptes où ils sont inscrits. Le montant net en résultant est porté au débit du compte 6513 "Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations corporelles cédées".

Simultanément, le compte 7513 "Produits des cessions des immobilisations corporelles" est crédité par le débit du compte 3481 "Créances sur cessions d'immobilisations" ou d'un compte de trésorerie.

231. TERRAINS

2311. Terrains nus

2312. Terrains aménagés

2313. Terrains bâtis

2314. Terrains de gisement

2316. Agencements et aménagements de terrains

2318. Autres terrains

Les comptes de terrains enregistrent le montant des terrains dont l'entreprise est propriétaire.Suivant leur nature, les terrains sont enregistrés :

- au compte 2311 s'il s'agit de terrains nus sans constructions ;
- au compte 2312 s'il s'agit de terrains aménagés ou viabilisés ;
- au compte 2313 s'il s'agit de terrains bâtis supportant une ou plusieurs constructions ;
- au compte 2314 s'il s'agit de terrains de gisement tels que les carrières. Cette catégorie de terrains est amortissable dans les conditions définies au compte 2831 ;
- au compte 2316 s'il s'agit de dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (clôtures, mouvements de terre etc...). Ces dépenses pourraient être amorties.

232. CONSTRUCTIONS

2321. Batiments

2323. Constructions sur terrains d'autrui

2325. Ouvrages d'infrastructure

2327. Agencements et aménagements des constructions

2328. Autres constructions

Les constructions comportent essentiellement :

- les bâtiments (compte 2321) qui comprennent les fondations et leurs appuis, les murs, les planchers, les toitures ainsi que les aménagements faisant corps avec eux, à l'exclusion de ceux qui peuvent être facilement détachés et de ceux qui, en raison de leur nature et de leur importance, justifient une inscription distincte;

- les constructions sur terrains d'autrui (compte 2323) qui comprennent les constructions édifiées sur le sol d'autrui ;

- les ouvrages d'infrastructure (compte 2325) qui sont destinés à assurer les communications sur terre, sous terre, par fer et par eau ainsi que les barrages pour la retenue des eaux et les pistes d'aérodrome ;

- les agencements et aménagements de constructions (compte 2327) qui sont les travaux destinés à mettre en état d'utilisation les constructions de l'entreprise.

233. INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIEL ET OUTILLAGE

2331.Installations téchniques

2332.Matériel et outillage

2333.Emballages récupérables identifiables

2338.Autres installations téchniques, matériel et outillage

Le compte 2331 enregistre :

- Les unités fixes d'usage spécialisé, pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, même séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que cette incorporation de caractère irréversible rend passibles du même rythme d'amortissement ;

- les installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte.

Le compte 2332 enregistre :

- le matériel constitué par l'ensemble des équipements et machines utilisés soit pour l'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières ou fournitures soit pour les prestations de services à l'exclusion du matériel de transport et du matériel de bureau ;

- l'outillage comprenant les instruments tels qu'outils et machines dont l'utilisation, concurremment avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

Le compte 2333 enregistre les emballages identifiales susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que l'entreprise s'engage à reprendre dans des conditions déterminées.

2340.Matériel de transport

Le matériel de transport comprend tous les véhicules et appareils servant au transport par terre, par fer, par eau ou par air, du personnel, des marchandises , matières et produits.

235.MOBILIER MATERIEL DE BUREAU, ET AMENAGEMENTS DIVERS

2351.Mobilier de bureau

2352.Matériel de bureau

2355.Matériel informatique

2356.Agencements installations et aménagements divers

2358.Autres mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

Le mobilier de bureau (compte 2351) comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs, et bureaux utilisés dans l'entreprise.

Le compte 2352 enregistre le matériel de bureau qui comprend les machines et instruments tels que machines à écrire, machine à calculer, utilisés par les différents services.

Le compte 2355 est réservé au matériel informatique tel qu'ordinateurs, terminaux etc...

Le compte 2356 est utilisé lorsque l'entreprise n'est pas propriétaire des agencements, installations et aménagements effectués, c'est à dire quant ils sont incorporés dans les immobilisations dont elle n'est pas propriétaire ou sur lesquelles elle ne dispose d'aucun droit réel (cas des immobilisations en location ou en crédit-bail).

2380.Autres immobilisations corporelles

Ce compte est utilisé lorsque les spécificités des immobilisations corporelles ne permettent pas leur inscription dans les autres comptes d'immobilisations. (Exemple : cheptel...)

239. IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS

2392.Immobilisations en cours des terrains et constructions

2393.Immobilisations en cours des installations techniques, matériel et outillage

2394.Immobilisations en cours de matériel de transport

2395.Immobilisations en cours de mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

2397.Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

2398.Autres immobilisations corporelles en cours

Les immobilisations corporelles en cours comprennent :

- les immobilisations non terminées à la clôture de l'exercice qui sont imputées selon le cas aux comptes 2392, 2393, 2394 et 2395 ;

- les avances et acomptes versés sur des commandes d'immobilisations corporelles qui sont imputées au compte 2397.

Les avances sont les sommes versées avant tout commencement d'exécution de commandes ou en dépassement de la valeur des fournitures déjà faites ou des travaux déjà exécutés.

Les acomptes sont les sommes versées sur justification d'exécution partielle des commandes.

Les immobilisations corporelles en cours peuvent avoir pour origine :

- soit une production par les moyens propres de l'entreprise ;

- soit une acquisition auprès des tiers.

Le coût des immobilisations créées par l'entreprise est calculé soit dans les comptes analytiques, soit à défaut, par des procédés statistiques. Le coût de ces immobilisations est porté au débit des comptes d'immobilisations en cours concernés par le crédit du compte 7143 "Immobilisations corporelles produites par l'entreprise pour elle-même".

24/25. IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Les créances immobilisées comprennent les créances non liées à des opérations d'exploitation, qui à leur entrée dans le patrimoine, sont présumées avoir un délai de recouvrement supérieur à douze mois.

Ces créances restent inscrites de manière irréversible dans leur compte d'entrée jusqu'à leur extinction totale sauf évènement ou appréciation affectant les conditions de leur entrée initiale.

241. PRETS IMMOBILISES

2411.Prêts au personnel

2415.Prêts aux associés

2416.Billets de fonds

2418.Autres prêts

Les prêts sont les fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles l'entreprise s'engage à transmettre à des personnes physiques ou morales l'usage de moyens de paiement pendant un certain temps. Les billets de fonds sont assimilés à des prêts.

248. AUTRES CREANCES FINANCIERES

2481.Titres immobilisés (droits de créance)

2483.Créances rattachées a des participations

2486.Depôts et cautionnements versés

2487.Créances immobilisées

2488.Créances financières diverses

Les titres à inscrire au compte 2481 sont ceux conférant à l'entreprise des droits de créance tels que les obligations et les bons du Trésor.

Le compte 2483 regroupe les créances nées à l'occasion de prêts octroyés à des entreprises dans lesquelles le prêteur détient une participation.

Les dépôts et cautionnements inscrits au compte 2486 comprennent les sommes versées à des tiers à titre de garantie ou de cautionnement et indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive.

2510.Titres de participation

Le compte 2510 enregitre les titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice des titres ou d'en assurer le contôle.

258.AUTRES TITRES IMMOBILISES (DROITS DE PROPRIETE)

2581.Actions

2588.Titres divers

Les autres titres immobilisés inscrits au poste 258 sont les titres autres que les titres de participation et autres que les titres immobilisés conférant des droits de créances que l'entreprise a l'intention de conserver durablement.Ils sont représentatifs de parts de capital ou de placements à long terme.

Les comptes 2581 et 2588 sont débités de la valeur d'entrée y compris le cas échéant la partie non encore libérée des titres acquis par l'entreprise.

Les comptes 2510, 2581 et 2588 sont crédités, en cas de cession, par le débit du compte 6514 "Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations financières" pour la valeur comptable nette des titres cédés. Simultanément, le compte 3481 "Créances sur cessions d'immobilisations" ou un compte de trésorerie est débité par le crédit du compte 7514 "Produits des cessions des immobilisations financières" (Droit de propriété) pour le prix de cession des titres.

27. ECARTS DE CONVERSION-ACTIF

2710. Diminution des créances immobilisées

2720. Augmentation des dettes de financement

Les créances immobilisées et les dettes de financement sont converties et comptabilisées en dirhams sur la base du dernier cours de change connu à la date de clôture.

Lorsque l'application du taux de conversion à la date de l'arrêté des comptes a pour effet de modifier les montants en dirhams précédemment comptabilisés à l'entrée , les différences de conversion sont inscrites au débit :

- du compte 2710 s'il s'agit d'une diminution du montant des créances immobilisées ;

- du compte 2720 s'il s'agit d'une augmentation du montant des dettes de financement.

A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

281. AMORTISSEMENTS DES NON-VALEURS

2811. Amortissements des frais préliminaires

2812. Amortissements des charges à répartir

2813. Amortissements des primes de remboursement des obligations

Les frais préliminaires et les charges à répartir peuvent être amortis entièrement dés le premier exercice. Si la situation financière des entreprises ne permet pas un apurement aussi rapide, l'amortissement est effectué le plus tôt possible. Il doit être terminé, en principe, dans un délai maximum de cinq exercices.

Les primes de remboursement des obligations sont, en principe, amorties au prorata des intérêts courus. Elles peuvent l'être également par fractions égales au prorata de la durée de l'emprunt quelle que soit la cadence de remboursement des obligations. Mais, en aucun cas, ne peuvent être maintenues à l'actif des primes afférentes à des obligations remboursées.

Les amortissements sont portés au crédit des comptes 2811, 2812 et 2813 selon le cas par le débit des comptes suivants :

- 6191 s'il s'agit de dotations d'exploitation relatives aux frais préliminaires et aux charges à répartir ;
- 6391 s'il s'agit de dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations ;
- 6591 s'il s'agit de dotations aux amortissements exceptionnels relatives aux frais préliminaires et aux charges à répartir.

Les comptes 2811, 2812 et 2813 sont soldés par le débit des comptes d'immobilisations correspondants dès que les non-valeurs considérées sont entièrement amorties.

282. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

2821. Amortissements de l'immobilisation en recherche et développement

2822. Amortissements des brevets, marques, droits et valeurs similaires

2823. Amortissements du fonds commercial

2828. Amortissements des autres immobilisations incorporelles

Sauf cas exceptionnels à mentionner et justifier dans l'ETIC, l'immobilisation en recherche et développement doit être amortie dans un délai qui ne peut dépasser cinq exercices.

En cas d'échec des projets de recherche et de développement, les dépenses correspondantes sont immédiatement amorties par le débit du compte 6591 et le crédit du compte 2821.

Les brevets d'invention sont normalement amortissables sur la durée du privilège dont ils bénéficient ou sur leur durée effective d'utilisation si elle est plus courte.

Les marques dont la protection n'est pas limitée dans le temps ne sont pas, en principe, amortissables.

Les procédés industriels, modèles et dessins sont amortissables dès lors qu'ils sont susceptibles de devenir obsolètes.

Les éléments du fonds commercial, qui ne bénéficient pas nécessairement d'une protection juridique leur garantissant une valeur certaine, sont amortissables.

Les amortissements des immobilisations incorporelles sont enregistrés au débit des comptes 6192 ou 6591 par le crédit des comptes intéressés d'amortissements.

283. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

2831. Terrains

2832. Constructions

2833. Installations techniques, matériel et outillage

2834. Matériel de transport

2835. Mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

2838. Autres immobilisations corporelles

Sont portés au crédit du compte 2831 les amortissements de terrains de gisement tels que carrières et sablières. Seule la partie du terrain constituant le gisement dont sont extraits les matériaux est amortissable en fonction de l'épuisement de ce gisement. Le tréfonds qui constitue le terrain après épuisement du gisement n'est pas amortissable.

Les immobilisations corporelles sont amortissables suivant des taux fixés par l'entreprise en fonction de l'expérience et des usages. Il est tenu compte notamment du degré d'utilisation des éléments à amortir, des conditions d'utilisation, des changements résultant des techniques ou de besoins nouveaux qui peuvent rendre prématurément caduques certaines immobilisations.

Les amortissements des immobilisations corporelles sont enregistrés au débit des comptes 6193 ou 6591 par le crédit des comptes intéressés d'amortissements.

29: PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

2920. Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles

2930. Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles

2941. Provisions pour dépréciation des prêts immobilisés

2948. Provisions pour dépréciation des autres créances financières

2951. Provisions pour dépréciation des titres de participation

2958. Provisions pour dépréciation des autres titres immobilisés

Les amoindrissements de valeur des immobilisations résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles sont constatés par des provisions pour dépréciation.

Lors de la constitution d'une provision pour dépréciation ou de l'augmentation d'une provision déjà constituée, le compte de provision concerné est crédité par le débit du :

- compte 6194 s'il s'agit d'une dotation d'exploitation ;

- compte 6392 s'il s'agit d'une dotation financière;

- compte 6596 s'il s'agit d'une dotation non courante.

Lors de l'annulation d'une provision devenue sans objet ou de la diminution de cette provision, le compte de provisions intéressé est débité par le crédit du :

- compte 7194 pour les reprises d'exploitation ;

- compte 7392 pour les reprises financières ;

- compte 7596 pour les reprises non courantes.

A la date de cession de l'immobilisation, la provision pour dépréciation antérieurement constituée est en principe soldée par le crédit des comptes 7194, 7392 ou 7596.

C L A S S E 3

COMPTES D'ACTIF CIRCULANT (HORS TRESORERIE)

Les comptes d'actif circulant (hors trésorerie) sont répartis entre les rubriques suivantes :

- les stocks (rubrique 31) ;
- les créances (rubrique 34) ;
- les titres et valeurs de placement (rubrique 35);
- Les écarts de conversion-Actif sur éléments circulants (rubrique 37).

Les éléments d'actif circulant sujets à dépréciation sont assortis de corrections de valeur qui prennent la forme de provisions à inscrire aux comptes portant la racine 39.

31. STOCKS

Les stocks sont constitués par l'ensemble des biens ou services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entreprise pour être :

- soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours ;
- soit consommés au premier usage.

Ils comprennent les marchandises, matières ou fournitures, produits intermédiaires, produits résiduels, produits finis, produits en cours et les emballages, qui sont la propriété de l'entreprise.

Il est recommandé aux entreprises d'établir une nomenclature des stocks en se référant à la nomenclature officielle des biens et services.

3111. Marchandises (groupe A)

3112. Marchandises (groupe B)

3116. Marchandises en cours de route

3118. Autres marchandises

Les marchandises représentent tous les biens et services que l'entreprise achète pour les revendre en l'état (objets, matières, fournitures, etc....) sans transformation notable ni intégration à d'autres biens et services produits.

Les comptes 3111, 3112, 3116, et 3118 sont crédités du montant du stock initial au début de l'exercice par le débit du compte 6114 "Variation de stocks de marchandises".

Après avoir procédé à l'inventaire physique, c'est à dire au recencement et à l'évaluation des existants en stocks, les comptes 3111, 3112, 3116 et 3118 sont débités du montant du stock final par le crédit du compte 6114 à la clôture de l'exercice.

312. MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMABLES

3121. Matières premières

3122. Matières et fournitures consommables

3123. Emballages

3126. Matières et fournitures consommables en cours de route

3128. Autres matières et fournitures consommables

Les matières premières sont les objets, matières ou fournitures acquis par l'entreprise et destinés à être incorporés aux produits fabriqués ou traités.

Les matières et fournitures consommables sont constitués par tous produits, matières, substances ou fournitures acquis par l'entreprise, qui concourent par leur consommation au premier usage ou rapidement d'une manière indirecte, à la fabrication, au traitement ou à l'exploitation sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

Les emballages sont les produits ou marchandises livrés à la clientèle en même temps que leur contenu. Par extension, ils englobent tous objets employés dans le conditionnement de ce qui est livré aux clients.

Les emballages en stock comprennent :

- d'une part, les emballages non récupérables, appelés communément emballages perdus, destinés à être vendus en même temps que les marchandises et les produits à la clientèle ou dont la valeur est incorporée dans le prix du contenu ;
- d'autre part, les emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que l'entreprise qui les livre s'engage à reprendre dans des conditions déterminées à condition que ces emballages ne soient pas commodément identifiables unité par unité. Dans le cas contraire, ces emballages constituent des immobilisations.

Les comptes 3121, 3122, 3123, 3126, et 3128 sont :

- crédités du montant du stock initial par le débit du compte 6124 "Variation des stocks de matières et fournitures";
- débités du montant du stock final par le crédit du compte 6124.

313. PRODUITS EN COURS

3131. Biens en cours

3134. Services en cours

3138. Autres produits en cours

Les produits en cours sont des biens ou des services en cours de formation à travers un processus de production.

Les comptes 3131, 3134 et 3138 sont :

- crédités du montant du stock initial par le débit du compte 7131 "Varaiation des stocks des produits en cours" ou 7134 "Variarion des stocks des services en cours" ;
- débités du montant du stock final par le crédit du compte 7131 ou 7134.

314. PRODUITS INTERMEDIAIRES ET PRODUITS RESIDUELS

3141. Produits intermédiaires

3145. Produits résiduels

3148. Autres produits intermédiaires et résiduels

Les produits intermédiaires sont ceux qui ont atteint un stade d'achèvement mais destinés normalement à entrer dans une nouvelle phase du cycle de production.

Les produits résiduels comprennent les déchets et rebuts de fabrication. Ils comprennent également les produits finis et les produits intermédiaires impropres à une utilisation ou à un écoulement normal.

Les comptes 3141, 3145 et 3148 sont :

- crédités du montant du stock initial par le débit du compte 7132 "Variation des stocks des biens produits" ;
- débités du montant du stock final par le crédit du compte 7132.

315. PRODUITS FINIS

3151. Produits finis (groupe A)

3152. Produits finis (groupe B)

3156. Produits finis en cours de route

3158. Autres produits finis

Les produits finis sont les biens et services qui ont atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production.

Les comptes 3151, 3152, 3156 et 3158 sont :

- crédités du montant du stock initial par le débit du compte 7132 "Variation des stocks des biens produits" ;
- débités du montant du stock final par le crédit du compte 7132.

34. CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

La rubrique des créances comporte :

- les créances liées à des opérations d'exploitation quel que soit leur délai de recouvrement ;
- les créances non liées à des opérations d'exploitation, telles que les créances sur cessions d'immobilisations ou les créances financières, qui à leur entrée dans le patrimoine, sont présumées avoir un délai de recouvrement inférieur ou égal à douze mois. Ces créances restent inscrites de manière irréversible dans leur compte d'entrée jusqu'à leur extinction totale sauf événement ou appréciation affectant les conditions de leur entrée initiale.

Sont également regroupés dans la rubrique 34, les comptes rattachés aux tiers et destinés à enregistrer soit des modes de financement liés aux créances (effets à recevoir), soit des créances à venir se rapportant à l'exercice (produits à recevoir).

Par extension, la rubrique 34 englobe les écritures de régularisation Actif des comptes de charges et de produits.

La rubrique 34 ne contient que les comptes de tiers débiteurs. Si un compte de tiers, normalement débiteur, devient créd teur à la date d'arrêté des comptes, il doit être viré dans les comptes parallèles de la classe 4.

341. FOURNISSEURS DEBITEURS, AVANCES ET ACOMPTES

3411. Fournisseurs, avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation

3413. Fournisseurs, créances pour emballages et matériel à rendre

3417. Rabais, remises et ristournes à obtenir - avoirs non encore reçus

3418. Autres fournisseurs débiteurs

Le compte 3411 est débité lors du paiement par l'entreprise d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité par le débit du compte 4411 "fournisseurs" après réception de la facture par l'entreprise.

Le compte 3413 est débité par le crédit du compte 4411 lors de la consignation à l'entreprise d'emballages ou de matériel pour le montant de la consignation.

Le compte 3413 est crédité :

- par le débit du compte 4411 lorsque l'entreprise rend les emballages ou le matériel au prix de la consignation ;
- par le débit du compte 6123 "Achats d'emballages" lorsque l'entreprise décide de conserver les emballages ou le matériel consignés ;

- par le débit du compte 4411 "fournisseurs" et du compte 6131 "Locations et charges locatives si la reprise se fait pour un montant inférieur à celui de la consignation.

Le compte 3417 est débité à la clôture de l'exercice, du montant taxes comprises, des avoirs et des rabais, remises et ristournes à obtenir non encore parvenus dont le montant est suffisamment connu et évaluable par le crédit des comptes concernés des classes 4 et 7. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

Le compte 3418 est notamment utilisé pour les comptes fournisseurs anormalement débiteurs par suite à de réglements faits à tort par exemple.

342. CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

3421. Clients

3423. Clients - retenues de garantie

3424. Clients douteux ou litigieux

3425. Clients - effets à recevoir

3427. Clients - factures à établir et créances sur travaux non facturables

3428. Autres clients et comptes rattachés

Figurent dans le poste 342 les créances liées à la vente des biens ou services liés au cycle d'exploitation de l'entreprise.

Le compte 3421 est débité du montant toutes taxes comprises des factures de vente de biens ou services par le crédit :

- de l'un des comptes 7111, 7113 et 7118 relatifs aux ventes de marchandises ou l'un des comptes 7121, 7122, 7124, 7125, 7126, 7127 et 7128 relatifs aux ventes de biens et services produits pour le montant hors taxes ;
- du compte 4425 "Clients, dettes pour emballages et matériel consignés" ;
- du compte 4455 "Etat, TVA facturée".

Le compte 3421 est crédité par le débit :

- d'un compte de trésorerie lors des réglements ;
- de l'un des comptes des postes 711 et 712 pour le montant des factures d'avoirs établies par l'entreprise lors des retours de marchandises par les clients ;
- du compte 3425 "Client-Effets à recevoir" lors de l'acceptation par les clients d'une lettre de change ou de la réception d'un billet à ordre ;
- du compte 7119 ou du compte 7129 de "rabais, remises et ristournes accordés" pour le montant des réductions sur ventes accordées aux clients hors factures ;

- du compte 4421 "Clients-avances et acomptes reçus sur commandes en cours" pour solde de ce compte.

Le compte 3423 est débité par le crédit du compte 3421 du montant des retenues effectuées par les clients sur le prix convenu jusqu' à l'échéance du terme prévu.

Le compte 3424 est débité par le crédit du compte 3421 pour le montant des créances douteuses ou litigieuses que l'entreprise possède sur ses clients.

Le compte 3425 est débité par le crédit du compte 3421 au moment de l'entrée des effets en portefeuille. Le compte 3425 est crédité à l'échéance de l'effet par le débit d'un compte de trésorerie.

Les effets restent maintenus au débit du compte 3425 même dans le cas où ils sont escomptés.

Le compte 3427 est débité, à la clôture de l'exercice du montant taxes comprises des créances imputables à cet exercice et pour lesquelles les pièces justificatives n'ont pas encore été établies, par le crédit des comptes concernés des classes 4 et 7. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

343. PERSONNEL DEBITEUR

3431. Avances et acomptes au personnel

3438. Personnel - autres débiteurs

Le compte 3431 est débité du montant des avances et acomptes versés au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité pour solde par le débit du compte intéressé de la classe 4 ou 5.

345. ETAT DEBITEUR

3451. Subventions à recevoir

3453. Acomptes sur impôts sur les résultats

3455. Etat - TVA récupérable

3456. Etat crédit de TVA

3458. Etat - autres comptes débiteurs

Les opérations à inscrire dans le poste 345 sont celles qui sont faites avec l'Etat considéré en tant que puissance publique à l'exception des opérations qui pourraient être faites avec l'Etat en tant que client par exemple.

Le compte 3451 est débité en fin d'exercice des subventions accordées par l'Etat et non encore perçues par l'entreprise par le crédit :

- du compte 1311 s'il s'agit de subventions d'investissement ;
- du compte 7161 s'il s'agit de subventions d'exploitation ;
- du compte 7561 s'il s'agit de subventions d'équilibre.

Le compte 3451 est crédité d'un compte de trésorerie lors de la réception des subventions.

Le compte 3453 est débité du montant des réglements effectués au Trésor au titre des acomptes relatifs aux impôts sur les résultats. Il est soldé par le débit du compte 4453 "Etat, impôts sur les résultats".

Le compte 3455 reçoit le montant de la T.V.A. récupérable au titre des immobilisations et des charges. Il est soldé par le débit du compte 4456 "Etat, TVA dûe".

Le compte 3456 reçoit à son débit le montant du crédit éventuel de TVA par le crédit du compte 4456 lorsque le solde de celui-ci devient débiteur.

346. COMPTES D'ASSOCIES DEBITEURS

Pour l'application des dispositions du PCGE, sont réputés associés ceux qui détiennent une part du capital des sociétés sous toutes leurs formes, (sociétés de capitaux, sociétés en participation, sociétés de personnes, sociétés de fait etc...).

3461. Associés, comptes d'apport en société

3462. Actionnaires, capital souscrit et appelé - non versé

3464. Associés, opérations faites en commun

3467. Créances rattachées aux comptes d'associés

3468. Autres comptes d'associés débiteurs

Le compte 3461 est débité du montant de la promesse d'apport (en numéraire ou en nature) faite par les associés par le crédit du compte 1111 "Capital social". Il est crédité par le débit des comptes retraçant les apports.

Le compte 3462 est débité par le crédit du compte 1119 "Actionnaires, capital souscrit-non appelé" lors des appels successifs du capital ; il est crédité, lors de la réalisation de l'apport par le débit des comptes d'actif ou de passif concernés.

Le compte 3467 reçoit à son débit les créances rattachées à des comptes d'associés (produits à recevoir etc...)

348. AUTRES DEBITEURS

3481. Créances sur cessions d'immobilisations

3482. Créances sur cessions d'élements d'actif circulant

3487. Créances rattachées aux autres débiteurs

3488. Divers débiteurs

Le compte 3481 est débité lors de la cession d'immobilisations, du prix de cession, par le crédit :

- du compte 7512 s'il s'agit d'une immobilisation incorporelle ;
- du compte 7513 s'il s'agit d'une immobilisation corporelle ;
- du compte 7514 s'il s'agit d'une immobilisation financière (droits de propriété).

Le compte 3482 est débité du prix de cession des éléments d'actif circulant. Concernant les cessions de titres et valeurs de placement, le compte 3482 est débité par le crédit du compte intéressé du poste 350 "Titres et valeurs de placement" pour le prix d'acquisition des titres. Pour solder l'écriture :

- le compte 6385 "Charges nettes sur cessions de titres et valeurs de placement" est débité en cas de moins-value de cession ;

- le compte 7385 "Produits nets sur cessions de titres et valeurs de placement" est crédité en cas de plus-value de cession.

Le compte 3487 reçoit les créances rattachées aux autres débiteurs (produits à recevoir etc...).

349. COMPTES DE REGULARISATION-ACTIF

3491. Charges constatées d'avance

3493. Intérêts connus et non échus à percevoir

3495. Comptes de répartition périodique des charges

3497. Comptes transitoires ou d'attente débiteurs

Le compte 3491 permet de rattacher à l'exercice les charges qui le concernent effectivement, et celles-là seulement. Il est débité en fin d'exercice par le crédit des comptes de charges intéressés. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

Le compte 3493 enregistre les intérêts connus et non échus sur les prêts et autres créances y compris ceux de l'actif immobilisé.

Le compte 3495 enregistre les charges et les produits dont le montant peut être connu ou fixé d'avance avec une précision suffisante et qu'on décide de répartir par fractions égales entre les périodes comptables de l'exercice selon le système dit de l'abonnement. Le compte doit être soldé en fin d'exercice.

Le compte 3497 enregistre les opérations qui ne peuvent être imputées de façon certaine à un compte débiteur déterminé au moment où elles doivent être enregistrées et qui exigent notamment une information complémentaire. Le compte 3497 ne doit être utilisé que dans des cas exceptionnels. Il peut notamment servir pour les opérations de virements internes en cas d'utilisation de journaux auxiliaires ou divisionnaires.

Toute opération initialement imputée au débit du compte 3497 doit être réimputée au compte définifif dans les plus brefs délais.

Le compte 3497 doit être soldé en fin d'exercice.

35. TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

Les titres et valeurs de placement sont acquis par l'entreprise en vue de la réalisation d'un gain à brève échéance.

3501. Actions, partie libérée

3502. Actions, partie non libérée

3504. Obligations

3506. Bons de caisse et bons du trésor

3508. Autres titres et valeurs de placement

Le compte 3501 est débité pour la partie libérée et le compte 3502 est débité pour la partie non libérée du montant des actions par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie. En cas de cession de ces actions, les écritures à passer sont celles indiquées au compte 3482.

Le compte 3504 enregistre à son débit le montant des obligations.

Le compte 3506 reçoit à son débit le montant des bons de caisse et des bons du Trésor.

Les écritures comptables relatives aux opérations de cession des obligations et des bons de caisse et du Trésor sont identiques à celles indiquées au compte 3482.

37. ECARTS DE CONVERSION-ACTIF

3701. Diminution des créances circulantes

3702. Augmentation des dettes circulantes

Les créances de l'actif circulant et les dettes du passif circulant sont converties et comptabilisées en dirhams sur la base du dernier cours de change connu à la clôture de l'exercice.

Lorsque l'application du taux de conversion à la date de l'arrêté des comptes a pour effet de modifier les montants en dirhams précédemment comptabilisés, les différences de conversion sont inscrites au débit :

- du compte 3701 s'il s'agit d'une diminution des créances de l'actif circulant ;
- du compte 3702 s'il s'agit d'une augmentation des dettes du passif circulant.

A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

39. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE L'ACTIF CIRCULANT

Les amoindrissements de valeur des éléments de l'actif circulant résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles sont constatés par des provisions pour dépréciation.

391. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS

3911. Provisions pour dépréciation des marchandises

3912. Provisions pour dépréciation des matières et fournitures

3913. Provisions pour dépréciation des produits en cours

3914. Provisions pour dépréciation des produits intermédiaires

3915. Provisions pour dépréciation des produits finis

Lors de la constitution ou de l'augmentation d'une provision pour dépréciation, le compte de provision concerné est crédité par le débit du compte 6196 "Dotations d'exploitation aux provisions pour dépréciation de l'actif circulant".

Lors de l'annulation d'une provision devenue sans objet ou de la diminution de cette provision, le compte de provision intéressé est débité par le crédit du compte 7196 "Reprises sur provisions pour dépréciation de l'actif circulant".

394. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES CREANCES DE L'ACTIF CIRCULANT

3941. Provisions pour dépréciation - fournisseurs débiteurs avances et acomptes

3942. Provisions pour dépréciation des clients et comptes rattachés

3943. Provisions pour dépréciation du personnel débiteur

3946. Provisions pour dépréciation des comptes d'associés débiteurs

3948. Provisions pour dépréciation des autres débiteurs

Lors de la constitution ou de l'augmentation de la provision, le compte de provision concerné est crédité par le débit du :

- compte 6196 "Dotations d'exploitation aux provisions pour dépréciation de l'actif circulant" si la provision liée à l'exploitation a un caractère courant ;

- compte 6596 "Dotations non courantes aux provisions pour dépréciation" si la provision a un caractère non courant.

Lors de l'annulation ou de la diminution de cette provision, le compte de provision concerné est débité par le crédit :

- du compte 7196 s'il s'agit d'une provision d'exploitation ;
- du compte 7596 s'il s'agit d'une provision non courante.

3950. Provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement

Lors de la constitution ou de l'augmentation de la provision, le compte 3950 est crédité par le débit du compte 6394 "Dotations financières aux provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement".

Lors de l'annulation ou de la diminution de cette provision, le compte 3950 est débité par le crédit du compte 7394 "Reprises financières sur provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement".

C L A S S E 4

COMPTES DE PASSIF CIRCULANT (HORS TRESORERIE)

Les comptes de passif circulant (hors trésorerie) sont répartis entre les rubriques suivantes :

- les dettes du passif circulant (rubrique 44) ;
- les autres provisions pour risques et charges (rubrique 45) ;
- les écarts de conversion-Passif sur éléments circulants (rubrique 47).

44. DETTES DU PASSIF CIRCULANT

La rubrique 44 comporte :

- les dettes liées à des opérations d'exploitation quel que soit leur délai d'exigibilité ;

- les dettes non liées à des opérations d'exploitation telles que les dettes pour acquisition d'immobilisations ou les dettes financières qui, à leur entrée dans le patrimoine, sont présumées avoir un délai d'exigibilité inférieur ou égal à douze mois. Ces dettes restent inscrites de manière irréversible dans leur compte d'entrée jusqu'à leur extinction totale sauf évènement ou appréciation affectant les conditions de leur entrée initiale.

Sont également regroupés dans la rubrique 44, les comptes rattachés aux tiers et destinés soit à enregistrer des modes de financement liés aux dettes (effets à payer) , soit des dettes à venir se rapportant à l'exercice (charges à payer).

La rubrique 44 ne contient que les comptes de tiers créditeurs. Si un compte de tiers, normalement créditeur, devient débiteur à la date d'arrêté des comptes, il doit être viré dans les comptes parallèles de la classe 3.

441. FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

Figurent dans le poste 441 les dettes liées à l'acquisition de biens et de services afférents au cycle d'exploitation de l'entreprise.

4411. Fournisseurs

4413. Fournisseurs - retenue de garantie

4415. Fournisseurs - effets à payer

4417. Fournisseurs - factures non parvenues

4418. Autres fournisseurs et comptes rattachés

Le compte 4411 est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de services par le débit :

- des comptes concernés de la classe 6 pour le montant hors taxes récupérables ;
- du compte 3413 "fournisseurs-créances pour emballages et matériel à rendre" ;
- du compte 3455 "Etat, TVA récupérable" pour le montant des taxes récupérables.

Le compte 4411 est débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie lors des réglements effectués par l'entreprise à ses fournisseurs ;

- d'un compte de classe 6 pour le montant des factures d'avoirs reçues à l'occasion de retour de marchandises au fournisseur ;

- du compte 4415 "fournisseurs-Effets à payer" lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de la remise d'un billet à ordre ;

- du compte 6119 ou 6129 "rabais, remises et ristournes obtenus" pour le montant des réductions commerciales obtenues hors factures ;

- du compte 3411 "fournisseurs, avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation" pour solde de ce compte.

Le compte 4413 reçoit à son crédit, par le débit du compte fournisseur intéressé , le montant des retenues effectuées sur le prix convenu jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu.

Le compte 4417 est crédité à la clôture de l'exercice, du montant taxes comprises, des factures imputables à cet exercice mais non encore parvenues, dont le montant est suffisamment connu et évaluable. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

442. CLIENTS CREDITEURS, AVANCES ET ACOMPTES

4421. Clients, avances et acomptes reçus sur commandes en cours

4425. Clients, dettes pour emballages et matériel consignés

4427. Rabais, remises et ristournes à accorder - avoir à établir

4428. Autres clients créditeurs

Le compte 4421 est crédité, lors de l'encaissement par l'entreprise d'avances et acomptes sur commandes passées par les clients, par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est débité par le crédit du compte 3421 "Clients" après établissement de la facture par l'entreprise.

Le compte 4425 est crédité des sommes facturées par l'entreprise à ses clients au titre des consignations d'emballages ou de matériel par le débit du compte 3421 "Clients".

Le compte 4425 est débité du même montant par le crédit :

- du compte 3421 "Clients" en cas de restitution de l'emballage ;

- des comptes intéressés de la classe 7 dans le cas où l'emballage est conservé par le client (cessions d'immobilisations ou ventes d'emballages suivant le mode de comptabilisation retenu pour les emballages) ;

- du compte 3421 "Clients" et du compte 7127 ventes et produits accessoires" lorsque la reprise est effectuée pour un prix inférieur à celui de la consignation.

Le compte 4427 est crédité à la clôture de l'exercice, du montant taxes comprises, des rabais, remises et ristournes à accorder et des avoirs non encore établis dont le montant est suffisamment connu et évaluable. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

Le compte 4428 est notamment utilisé par les comptes clients anormalement créditeurs par suite de réglements effectués à tort par exemple.

443. PERSONNEL-CREDITEUR

4432. Rémunérations dûes au personnel

4433. Dépôts du personnel créditeurs

4434. Oppositions sur salaires

4437. Charges du personnel à payer

4438. Personnel - autres créditeurs

Le compte 4432 est crédité du montant des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes de charges intéressés.

Notamment :

Il est débité du montant des réglements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 4433 est crédité du montant des sommes confiées en dépôt à l'entreprise par des membres de son personnel, par le débit d'un compte de trésorerie. Il est débité, lors du remboursement des sommes ainsi déposées, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 4434 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel de l'entreprise. Il est débité du montant desdites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 4437 est crédité à la clôture de l'exercice du montant des dettes de personnel potentielles et rattachables à cet exercice, dont le montant est suffisamment connu et évaluable, telles que indemnités pour congés payés, par le débit des comptes intéressés de la classe 6. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

444. ORGANISMES SOCIAUX

4441. Caisse Nationale de Sécurité Sociale

4443. Caisses de Retraite

4445. Mutuelles

4447. Charges sociales à payer

4448. Autres organismes sociaux

Les comptes composant le poste 444 sont crédités du montant total des sommes dûes par l'entreprise à la sécurité sociale ainsi qu'aux différents organismes sociaux au titre des cotisations patronales et salariales d'assurances sociales, d'allocations familiales, d'accidents de travail, de retraites du personnel etc... par le débit des comptes de charges ou de tiers intéressés.

Ils sont débités des réglements effectués à ces organismes par le crédit des comptes de trésorerie intéressés.

445. ETAT-CREDITEUR

Les opérations à inscrire dans ce poste sont celles qui sont faites avec l'Etat considéré en tant que puissance publique à l'exception des opérations qui pourraient être faites avec l'Etat en tant que fournisseur ou associé par exemple.

4452. Etat - impôts et taxes assimiléS

4453. Etat - Impôts sur les résultats

4455. Etat - T.V.A facturée

4456. Etat - T.V.A dûe

4457. Etat - impôts et taxes à payer

4458. Etat - autres comptes créditeurs

Le compte 4452 est crédité des impôts, taxes et dettes assimilées y compris les retenues effectuées par l'entreprise pour le compte de l'Etat sur des sommes dûes à des tiers par le débit de leurs comptes (prélèvements sur les traitements et salaires, retenues à la source etc...).

Le compte 4453 est crédité du montant des impôts sur les résultats dûs à l'Etat par le débit de l'un des comptes formant le poste 670 "Impôts sur les résultats". Il est débité du montant des réglements effectués au Trésor par le crédit d'un compte de trésorerie pour le paiement du solde et le crédit du compte 3453 pour les acomptes.

Le compte 4455 est crédité du montant des taxes collectées pour le compte de l'Etat par le débit des comptes de tiers intéressés.

Le compte 4456 est débité par le crédit du compte 3455 "Etat, TVA récupérable". Il est crédité par le débit du compte 4455. Ces écritures sont passées au vu des déclarations de TVA déposées auprès de l'Administration fiscale par l'entreprise.

Au cas où le compte 4456 devient débiteur, son solde, correspondant à un crédit de TVA, est viré au compte 3456 "Etat, crédit de TVA".

Le compte 4457 est crédité à la clôture de l'exercice du montant des dettes relatives aux impôts et taxes rattachables à cet exercice dont le montant est suffisamment connu et évaluable, par le débit des comptes intéressés de la classe 6. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

446. COMPTES D'ASSOCIES CREDITEURS

Sont réputés associés, ceux qui détiennent une part du capital des sociétés sous toutes leurs formes (sociétés de capitaux, sociétés en participation, sociétés de personnes, sociétés de fait etc..).

4461. Associés, capital à rembourser

4462. Associés, versements reçus sur augmentation de capital

4463. Comptes courants des associés créditeurs

4464. Associés, opérations faites en commun

4465. Associés dividendes à payer

4468. Autres comptes d'associés créditeurs

Le compte 4461 est crédité des sommes dûes aux associés par la société à la suite de l'opération d'amortissement ou de remboursement d'une partie du capital social.

Le compte 4462 reçoit à son crédit la contrepartie des versements effectués par les associés à la suite d'une décision d'augmentation du capital ; il est débité à la clôture de la période ouverte pour la réalisation de l'augmentation de capital .

Le compte 4463 enregistre à son crédit le montant des fonds mis ou laissés temporairement par les associés à la disposition de l'entreprise.

Le compte 4465 est crédité du montant des dividendes dont la distribution a été décidée par les organes compétents, par le débit des comptes de capitaux propres sur lesquels les bénéfices ont été prélevés (rubrique 11).

448. AUTRES CREANCIERS

4481. Dettes sur acquisition d'immobilisations

4483. Dettes sur acquisition de titres et valeurs de placement

4485. Obligations coupons à payer

4487. Dettes rattachées aux autres créanciers

4488. Divers créanciers

Lors de l'acquisition d'immobilisations par l'entreprise, le compte 4481 est crédité par le débit :

- des comptes d'immobilisations concernées pour leur montant hors taxes récupérables ;

- du compte 3455 "Etat, TVA récupérable".

Le compte 4481 est débité notamment par le crédit :

- d'un compte de trésorerie lors des réglements effectués par l'entreprise ;

- du compte 4487 "Dettes rattachées aux autres créanciers" lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de la remise d'un billet à ordre.

Le compte 4483 enregistre à son crédit le montant des dettes relatives à l'acquisition des titres et valeurs de placement y compris la partie non encore appelée. Le compte intéressé du poste 350 "Titres et valeurs de placement" est débité en contrepartie.

Le compte 4485 enregistre à son crédit le montant des coupons à payer au titre des obligations émises par l'entreprise. Il est débité lors du paiement des coupons par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 4487 enregistre à son crédit les dettes rattachées aux autres créanciers qui sont destinées à constater soit des modes de financement soit des dettes à venir se rapportant à l'exercice (charges à payer relatives aux autres créanciers).

449. COMPTES DE REGULARISATION-PASSIF

4491. Produits constatés d'avance

4493. Intérêts courus et non échus à payer

4495. Comptes de répartition périodique des produits

4497. Comptes transitoires ou d'attente

Le compte 4491 permet de rattacher à l'exercice les produits qui le concernent effectivement, et ceux-là seulement. Il est crédité en fin d'exercice par le débit des comptes de produits intéressés. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contrepassées.

Le compte 4493 enregistre à son crédit le montant des intérêts courus et non échus à la date de clôture sur les dettes y compris celles du financement permanent.

Le compte 4495 enregistre les produits dont le montant peut être connu ou fixé d'avance avec une précision suffisante et qu'on décide de répartir par fractions égales entre les périodes comptables de l'exercice selon le système dit de l'abonnement. Le compte 4495 doit être soldé en fin d'exercice.

Le compte 4497 enregistre les opérations qui ne peuvent être imputées de façon certaine à un compte de bilan créditeur déterminé au moment où elles doivent être enregistrées et qui exigent notamment une information complémentaire. Le compte 4497 ne doit être utilisé que dans des cas exceptionnels. Il peut notamment servir pour les opérations de virements internes en cas d'utilisation de journaux auxiliaires ou divisionnaires. Toute opération initialement imputée au compte 4497 doit être réimputée au compte définitif dans les plus brefs délais. Le compte 4497 doit être soldé en fin d'exercice.

45. AUTRES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Le poste 45 comporte les provisions pour risques et charges autres que celles enregistrées au poste 15 "Provisions durables pour Risques et charges".

Les autres provisions pour risques et charges sont destinées à faire face à des risques ou à des charges dont on prévoit la réalisation dans un délai inférieur ou égal à douze mois à la date de clôture de l'exercice.

4501. Provisions pour litiges

4502. Provisions pour garanties données aux clients

4505. Provisions pour amendes, doubles droits et pénalités

4506. Provisions pour pertes de change

4507. Provisions pour impôts

4508. Autres provisions pour risques et charges

Lors de la constitution d'une provision non durable pour risques et charges, le compte de provisions intéressé est crédité par le débit :

- du compte 6195 "Dotations d'exploitation aux provisions pour risques et charges" lorsqu'elle concerne l'exploitation ;

- du compte 6393 "Dotations aux provisions pour risques et charges financiers" lorsqu'elle affecte l'activité financière de l'entreprise (cas des provisions pour pertes de change) ;

- du compte 6595 "Dotations non-courantes pour risques et charges" lorsqu'elle a un caractère non courant.

Les comptes de provisions (poste 450) sont réajustés à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations concernés 6197, 6393 ou 6595, lorsque le montant de la provision doit être augmenté ;

- le crédit du compte intéressé de reprises sur provisions pour risques et charges (7195, 7393 ou 7595) lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé.

47. ECARTS DE CONVERSION-PASSIF (ELEMENTS CIRCULANTS)

4701. Augmentation des créances circulantes

4702. Diminution des dettes circulantes

Les créances de l'actif circulant (hors trésorerie) et les dettes du passif circulant (hors trésorerie) sont converties et comptabilisées en dirhams sur la base du dernier cours de change connu à la clôture de l'exercice.

Lorsque l'application du taux de conversion à la date de l'arrêté des comptes a pour effet de modifier les montants précédemment comptabilisés, les différences de conversion sont inscrites au crédit :

- du compte 4701 s'il s'agit d'une augmentation des créances de l'actif circulant ;

- du compte 4702 s'il s'agit d'une diminution des dettes du passif circulant.

C L A S S E 5

COMPTES DE TRESORERIE

Les comptes de trésorerie sont répartis entre les rubriques suivantes :

- la trésorerie - actif (rubrique 51) ;
- la trésorerie - passif (rubrique 55).

Les éléments de la trésorerie sujets à dépréciation sont assortis de corrections de valeur qui prennent la forme de provisions pour dépréciation à inscrire aux comptes portant la racine 59 "Provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie"

Les comptes de trésorerie enregistrent les opérations de trésorerie dans le sens strict du terme. Ils enregistrent notamment les mouvements de valeurs en espèces, chèques ou virements ainsi que les opérations faites avec les banques autres que celles comptabilisées dans les dettes de financement (rubrique 14).

511. CHEQUES ET VALEURS A ENCAISSER

5111. Chèques à encaisser ou à l'encaissement
5113. Effets à encaisser ou à l'encaissement
5115. Virements de fonds
5118. Autres valeurs à encaisser

Le compte 5111 enregistre à son crédit à la fois les chéques reçus des clients et non remis à l'encaissement et les chèques remis à l'encaissement et non encore portés au crédit du compte de l'entreprise par la banque. Le compte 5111 est crédité pour solde dès réception de l'avis du crédit du compte de l'entreprise par la banque ; en contre - partie le compte de la banque intéressé est débité.

Le compte 5113 est débité à la fois des effets échus acceptés par les clients et non remis à l'encaissement et des effets remis à l'encaissement non encore portés au crédit du compte de l'entreprise par la banque. Il fonctionne dans les mêmes conditions que le compte 5111.

Le compte 5115 est un compte de passage pour la comptabilisation des mouvements de fonds entre les différents comptes de trésorerie. Il doit être soldé en fin d'exercice.

514. BANQUES, TRESORERIE GENERALE ET CHEQUES POSTAUX DEBITEURS

5141. Banques (soldes débiteurs)

5143. Trésorerie générale

5146. Chèques postaux

5148. Autres établissements financiers et assimilés (soldes débiteurs)

Le poste 514 ne regroupe que les comptes de trésorerie dont le solde est débiteur.

Les comptes composant le poste 514 sont débités du montant des entrées et crédités des sorties de fonds.

516. CAISSES , REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS

5161. Caisses

5165. Régies d'avances et accréditifs

Le compte 5161 est débité du montant des espèces encaissées par l'entreprise. Il est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est toujours débiteur ou nul.

Le compte 5165 enregistre les mouvements des fonds gérés par les régisseurs et les accréditifs ouverts par les banques au nom d'un tiers ou d'un agent de l'entreprise.

Le compte 5165 est débité du montant des fonds remis aux régisseurs et aux titulaires d'accréditifs par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité :

- du montant des dépenses effectuées par les régisseurs ou par les banques pour le compte de l'entreprise par le débit d'un compte de tiers ou de charge ;

- du montant des reversements de fonds avancés, par le débit d'un compte de trésorerie.

55. TRESORERIE - PASSIF

5520. Crédits d'escompte

Ce compte enregistre à son crédit le montant nominal des effets non échus remis à l'escompte par l'entreprise par le débit du compte de banque intéressé (postes 514 et 554) et du compte 6311 "Intérêts des emprunts et dettes". Le compte 5520 est débité à la date d'échéance des effets par le crédit du compte 3425 "Clients, Effets à recevoir".

5530. Crédits de trésorerie

Sont enregistrés au crédit du compte 5530 les crédits de trésorerie à court terme accordés par les banques aux entreprises (warrants, crédits à l'exportation, facilités de caisse, etc...) autres que les découverts bancaires.

554. BANQUES (SOLDES CREDITEURS)

5541. Banques (soldes créditeurs)

5548. Autres établissements financiers et assimilés (soldes créditeurs)

Le poste 554 ne regroupe que les comptes de trésorerie dont le solde est créditeur.

Les comptes 5541 et 5548 sont débités du montant des entrées et crédités du montant des sorties de fonds.

5900. Provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

Les amoindrissements de valeur des éléments de la trésorerie Actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles sont constatés par des provisions pour dépréciation.

Lors de la constitution ou de l'augmentation d'une provision pour dépréciation, le compte 5900 est crédité par le débit du compte 6396 "Dotations aux provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie".

Lors de l'annulation ou de la diminution de cette provision, le compte 5900 est débité par le crédit du compte 7396 "Reprises sur provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie".

C L A S S E 6

COMPTES DE CHARGES

61. CHARGES D'EXPLOITATION

63. CHARGES FINANCIERES

65. CHARGES NON COURANTES

67. IMPOTS SUR LES RESULTATS

Les charges sont les sommes ou valeurs versées ou à verser à des tiers soit en contrepartie de matières, fournitures, travaux et prestations, soit exceptionnellement sans contrepartie. Sont comprises également dans ces charges les dotations aux amortissements et aux provisions et exceptionnellement la valeur nette d'amortissements des immobilisations cédées. Ne sont donc pas considérées comme charges les remboursements de dettes et le montant des biens et créances destiné à être immobilisé ou investi.

Les comptes destinés à regrouper les charges courantes et non courantes de l'exercice sont réunis dans la classe 6. Ils sont affectés à l'enregistrement des charges réelles et des charges calculées relatives à l'exploitation normale et habituelle de l'entreprise.

Les charges courantes qui concernent l'exploitation normale et la gestion financière sont enregistrées respectivement sous les rubriques 61 et 63.

Quant aux charges non courantes, elles figurent sous la rubrique 65

Figurent également dans les charges sous la rubrique 67 les impôts sur les résultats de l'entreprise.

Les charges, enregistrées hors taxes récupérables, comprennent:

1. Les charges d'exploitation composées des postes suivants :

. Achats revendus de marchandises (611)
. Achats consommés de matières et fournitures (612)
. Autres charges externes (613 et 614)
. Impôts et taxes (616)
. Charges de personnel (617)
. Autres charges d'exploitation (618)
. Dotations d'exploitation (619)

2. Les charges financières subdivisées en postes suivants :

. Charges d'intérêts (631)
. Pertes de change (633)
. Autres charges financères (638)
. Dotations financières (639)

3. Les charges non courantes constituées par les postes suivants :

. Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations cédées (651)
. Subventions accordées (656)

. Autres charges non courantes (658)

. Dotations non courantes (659)

4. Les impôts sur les résultats (670).

Le classement des charges d'exploitation est établi de telle sorte qu'il permet de tirer de manière successive les soldesde gestion du compte de produits et charges, à savoir :

. 611. Achats revendus de marchandises (Calcul de
(
612. Achats consommés de matières et (la
(
fournitures (valeur ajoutée
(
613/614. Autres charges externes (

616. Impôts et taxes (Calcul de
(
617. Charges de personnel (l'excédent brut
(
(d'exploitation
(
(E.B.E.(ou
(I.B.E)

618. Autres charges d'exploitaion (Calcul du
(
619. Dotations d'exploitation (résultat
(
(d'exploitation

Les comptes de la classe 6 ne doivent enregistrer que les charges se rapportant soit à l'exploitation courante, soit à l'exploitation non courante. Ils ne comprennent pas en principe les sommes affectées à des investissements qui trouvent leur place dans les comptes de l'actif immobilisé. Ils ne comprennent pas non plus les titres et valeurs de placement qui sont inscrits dans les comptes de la rubrique "Titres et valeurs de placement".

Lorsque les biens acquis ou produits peuvent recevoir une destination polyvalente (vente, location, utilisation par l'entreprise pour elle-même) en attendant un classement définitif (stocks ou immobilisations), leurs montants sont inscrits dans les comptes de charges et ils sont inventoriés dans les stocks.

Mais les entreprises ne sont pas toujours en mesure de faire de telles distinctions au moment même où elles passent leurs écritures soit qu'elles ne connaissent pas, alors, le caractère des sommes à enregistrer, soit qu'elles ignorent encore l'affectation qui sera donnée à ces sommes.

Dans ce cas, en fin d'exercice, afin de donner une affectation convenable aux dépenses à réimputer, ces dernières sont inscrites :

- soit au débit d'un compte de l'actif immobilisé par le crédit de l'un des comptes poste 714 "Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même" ;

- soit au débit d'un compte de bilan ou au débit d'un autre compte de charges par le crédit d'un compte 7197 "Transferts de charges d'exploitation" ou du compte 7397, "Transferts de charges financières "ou du compte 7597, "Transferts de charges non courantes".

En raison de l'intérêt qu'il y a à faire apparaître dans la classe 6 toutes les charges engagées au titre des comptes compris dans les rubriques 61, 63, 65 et 67, il convient d'enregistrer en classe 6 les différentes charges relatives à ces comptes, même lorsqu'elles sont déjà couvertes par des provisions.

Dans ce cas, les provisions antérieurement constituées sont annulées par les comptes compris dans les postes "Reprises d'exploitation ; transferts de charges (719) , "Reprises financières ; Transferts de charges (739), et "Reprises non courantes ; Transferts de charges" (759).

Les charges afférentes à des opérations concernant des exercices antérieurs sont comptabilisées dans le compte spécifique de chacun des postes de la classe 6.

Les charges relatives à des opérations non courantes sont enregistrées dans les comptes de la rubrique 65 "Charges non courantes".

Pour la détermination du résultat, les charges doivent être rattachées à l'exercice au cours duquel elles sont utilisées ou consommées et non pas à celui au cours duquel elles se matérialisent.

Les charges ne correspondant pas à des consommations de l'exercice (charges constatées d'avance) doivent être soustraites des charges de l'exercice par l'intermédiaire d'un compte de régularisation (3491 "charges constatées d'avance") ou d'un compte rattaché.

Les consommations (ou les réceptions de marchandises, de matières et de fournitures) de l'exercice non encore comptabilisées au cours de l'exercice pour différentes raisons constituent des charges à payer à comprendre dans les charges de l'exercice par l'intermédiaire d'un compte rattaché à chaque compte de tiers concerné ou d'un compte de régularisation passif (4491).

Certaines charges importantes peuvent être réparties sur plusieurs exercices soit à l'avance, sous forme de provisions, soit à partir de leur engagement. Sont concernées par cette disposition les charges à étaler, charges importantes non répétitives et que l'entreprise décide d'étaler sur plusieurs exercices.

Pour toute la classe 6, des subdivisions de comptes sont ouvertes pour permettre aux entreprises de fournir plus facilement le détail des charges.

Les entreprises peuvent, en fonction de leurs besoins, créer au niveau de chacun des comptes, des comptes divisionnaires ou des sous-comptes.

61. CHARGES D'EXPLOITATION

611. ACHATS REVENDUS DE MARCHANDISES

6111. Achats de marchandises "groupe A"

6112. Achats de marchandises "groupe B"

6114. Variation de stocks de marchandises

6118. Achats revendus de marchandises des exercices antèrieurs

6119. R.R.R. obtenus sur achats de marchandises

612. ACHATS CONSOMMES DE MATIERES ET DE FOURNITURES

6121. Achats de matières premières

6122. Achats de matières et fournitures consommables

6123. Achats d'emballages

6124. Variation des stocks des matières et fournitures

6125. Achats non stockés de matières et de fournitures

6126. Achats de travaux, études et prestations de services

6128. Achats de matières et de fournitures des exercices antérieurs

6129. R.R.R. obtenus ou achats consommés de matières et de fournitures

Les achats revendus de marchandises correspondent à la charge d'achat des marchandises antérieurement acquises et revendues en l'état dans l'exercice.

Les achats consommés de matières et fournitures sont ceux qui entrent dans le cycle de fabrication des produits soit par incorporation soit par disparition à l'occasion de leur élaboration.

Les achats de marchandises, de matières et fournitures, sont inscrits au débit des comptes ci-dessus.

Le prix d'achat de marchandises, de matières et de fournitures s'entend net de taxes légalement récupérables.

Lorsque les charges accessoires, tels que : transports, frais transit, commissions et courtages, frais de réception, assurance-transport, etc... peuvent être affectés avec certitude aux achats de marchandises de matières et fournitures, les entreprises peuvent les comptabiliser directement dans les comptes concernés du poste 612.

Les entreprises assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée doivent enregistrer leurs achats hors taxes récupérables.

En revanche, les entreprises qui ne sont assujetties à cette taxe, doivent comptabiliser leurs achats taxes comprises.

Le compte 6125 regroupe tous les achats non stockables (eau, électricité.....) ou non stockés par l'entreprise tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte d'une unité de stockage, et dont les existants, en fin d'exercice, sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 3491.

Les réductions commerciales obtenues (rabais, remises, ristournes) sont inscrites au crédit du compte 6119 ou 6129. Toutefois, lorsque les réductions sont portées directement sur les factures, elles ne peuvent pas faire l'objet de comptabilisation distincte des achats.

Les comptes 6114 et 6124, reçoivent à leur débit la constatation des stocks à la date d'ouverture de l'exercice et à leur crédit le montant des stocks à la date de clôture de l'exercie. En conséquence, le solde de chacun des comptes principaux 6114 ou 6124 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercie et figure dans le compte de Produits et Charges comme compte correcteur en moins ou en plus de l'une ou de l'autre catégorie d'achats. Cette variation est calculée compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Pour chaque exercice, la véritable charge (achats revendus de marchandises ou achats consommés de matières et de fournitures) est donc constituée :

- pour les marchandises par le montant des achats de l'exercice (comptes 6111, 6112 et 6118) déduction faite des réductions commerciales (compte 6119) et corrigés de la variation de stocks de marchandises (compte 6114),

- pour les matières premières et fournitures par les achats de l'exercice (comptes 6121, 6122, 6123, 6125, 6126 et 6128) déduction faite des réductions commerciales (compte 6129) et corrigés de la variation de stocks de matières et fournitures (compte 6124).

Les comptes d'achat sont débités au moment de la réception des factures. Mais à la clôture de l'exercice, l'entreprise peut :

- soit être en possession de la facture sans avoir reçu livraison des marchandises, matières ou fournitures; dans ce cas, si les comptes d'achats ont déjà été débités par le crédit de l'un des comptes du poste 441 "Fournisseurs et comptes rattachés" ou du poste 514 "Banques, T.G. et C.P.", l'entreprise devra créditer les comptes d'achats concernés par le débit du compte 3491 "Charges constatées d'avance",

- soit, au contraire, avoir effectivement reçu les marchandises, matières ou fournitures, mais ne pas être en possession de la facture ; dans ce cas, les achats doivent figurer dans leurs comptes respectifs d'achat par le crédit du compte 4417 "Fournisseurs - Factures non parvenues".

Dans l'un et l'autre cas, les écritures passées aux comptes d'achats, au compte de charges constatées d'avance et compte de Fournisseurs - Factures non parvenues, sont contrepassées à l'ouverture de l'exercice suivant.

613/614. AUTRES CHARGES EXTERNES

6131. Locations et charges locatives

6132. Redevances de crédit bail

6133. Entretien et réparations

6134. Primes d'assurances

6135. Rémunérations du personnel extérieur à l'entreprise

6136. Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

6137. Redevances pour brevets, marques, droit et valeurs similaires

6141. Etudes, recherches et documentation

6142. Transports

6143. Déplacements, missions, réceptions

6144. Publicité, publications et relations publiques

6145. Frais postaux et frais de télécommunications

6146. Cotisations et dons

6147. Services bancaires

6148. Autres charges externes des exercices antèrieurs

6149. R.R.R. obtenus sur autres charges externes

Sont inscrites dans le poste 613/614 les charges externes autres que les achats directement consommés par l'entreprise.

Sont comptabilisées dans le compte 6148 toutes les charges concernant les exercices antérieurs touchant les comptes de ce poste.

Le compte 6149 enregistre à son crédit les rabais, remises et ristournes sur les autres charges externes, obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures.

616. IMPOTS ET TAXES

6161. Impôts et taxes directs

6165. Impôts et taxes indirects

6167. Impôts et taxes et droits assimilés

6168. Impôts et taxes des exercices antérieurs

Le poste 616 enregistre les charges correspondant à des impôts et taxes à la charge de l'entreprise, à l'exception :

- de ceux qui, payés par l'entreprise, doivent être récupérés sur des tiers (T V A par exemple) ;

- de ceux qui, tel les impôts sur les résultats, constituent un prélèvement sur les bénéfices et sont inscrits à la rubrique 67 "Impôts sur les résultats".

Sont comptabilisés dans le compte 6168 les rappels et les arriérés d'impôts et taxes de l'entreprise.

Quant aux pénalités et amendes fiscales, elles font l'objet d'une comptabilisation dans les comptes de la rubrique 65 "Charges non courantes".

Les impôts indirects sur la consommation, qui ne sont pas des taxes assimilées à la T V A récupérable, sont comptabilisés au compte 6165.

617. CHARGES DE PERSONNEL

6171. Rémunérations du personnel

6174. Charges sociales

6176. Charges sociales diverses

6177. Rémunération de l'exploitant

6178. Charges de personnel des exercices antérieurs

Elles sont constituées :

- par l'ensemble des rémunérations en numéraire ou en nature du personnel de l'entreprise ;

- par les rémunérations allouées aux gérants et administrateurs de sociétés ;

- par la rémunération de l'exploitant individuel en contrepartie du travail fourni.

Elles sont constituées également par des charges liées à ces rémunérations : cotisations sociales, assurances sociales, avantages divers.... .

Le compte 6171 enregistre à son débit les rémunérations brutes du personnel. Les cotisations sociales, à la charge de ce personnel sont portées au crédit des comptes du poste 444 "Organismes sociaux". Les impôts à charge de ce personnel et prélevés par l'employeur sont portés au crédit des comptes du poste 445 "Etat créditeur".

Le compte 6174 enregistre à son débit les charges sociales liées à la rémunération du personnel supportées par l'entreprise (cotisations patronales...).

Les autres charges sociales tels que l'assurance groupe, les versements aux oeuvres sociales, l'habillement et les vêtements de travail..., sont inscrits dans le compte 6176.

Le compte 6177 enregistre la rémunération de l'exploitant individuel.

Les charges de personnel sur exercices antérieurs sont comptabilisées dans le compte 6178.

618. AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION

6181. Jetons de présence

6182. Pertes sur créances irrécouvrables

6185. Pertes sur opérations faites en commun

6186. Transfert de profits sur opérations faites en commun

6188. Autres charges d'exploitation des exercices antérieurs

Elles comprennent les charges d'exploitation qui ne sont pas considérées comme des consommations intermédiaires pour le calcul de la valeur ajoutée de l'entreprise.

Le débit du compte 6182 reçoit les pertes sur créances irrécouvrables qui présentent un caractère habituel en rapport avec l'activité courante de l'entreprise.

Le compte 6185 enregistre la quote-part de pertes de l'entreprise sur des opérations faites en commun.

Lorsque l'entreprise est gérante des opérations faites en commun, la quote-part des résultats bénéficiaires revenant aux autres partenaires est enregistrée au débit du compte 6186.

Les comptes 6185 et 6186 ont leur contrepartie dans le compte 4464 "Associés, opérations faites en commun".

619. DOTATIONS D'EXPLOITATION (D.E)

6191. D.E. aux amortissements de l'immobilisation en non-valeurs

6192. D.E. aux amortissements des immobilisations incorporelles

6193. D.E. aux amortissements des immobilisations corporelles

6194. D.E. aux provisions pour dépréciation des immobilisations

6195. D.E. aux provisions pour risques et charges

6196. D.E. aux provisions pour dépréciation de l'actif circulant

6198. Dotations d'exploitation des exercices antérieurs

Les dotations de l'exercice aux amortissements et aux provisions sont portées au débit des comptes concernés du poste 619 par le crédit des comptes intéressés des rubriques suivantes :

- Amortissements des immobilisations (28) ;

- Provisions pour dépréciation des immobilisations (29) ;

- Provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé (39) ;

- Provisions durables pour risques et charges (15);

- Autres provisions pour risques et charges (45) ;

63. CHARGES FINANCIERES

631. CHARGES D'INTERETS

6311. Intérêts des emprunts et dettes

6318. Charges d'intérêts des exercices antérieurs

Sont inscrits aux comptes de ces postes les intérêts dûs par l'entreprise sur ses emprunts et dettes.

Figurent également dans ces postes les intérêts sur les comptes courants et dépôts créditeurs.

633. PERTES DE CHANGE

6331. Pertes de change propres à l'exercice

6338. Pertes de change des exercices antérieurs

Ces comptes enregistrent à leur débit les pertes de changes définitives subies par l'entreprise.

Les écarts de conversion négatifs constatés en fin d'exercice sur les comptes de trésorerie en devises sont considérés comme des pertes de change réalisées.

638. AUTRES CHARGES FINANCIERES

6382. Pertes sur créances liées a des participations

6385. Charges nettes sur cessions de titres et valeurs de placement

6386. Escomptes accordés

6388. Autres charges fiancières des exercices antérieurs

Le compte 6385 enregistre les moins-values résultant des cessions de titres et valeurs de placement.

Le compte 6386 est débité même lorsqu'il s'agit d'escomptes de réglement déduits directement des factures de ventes, l'escompte de réglement est une réduction de prix accordée pour tenir compte d'un paiement avant l'échéance prévue par les conditions de vente ou d'un paiement au comptant.

639. DOTATIONS FINANCIERES

6391. Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations

6392. Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations financières

6393. Dotations aux provisions pour risques et charges financières

6394. Dotations aux provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement

6396. Dotations aux provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

6398. Dotations financières des exercices antérieures

Les dotations financières sont portées au débit des comptes sus-indiqués lorsque la constitution des amortissements et provisions affecte l'activité financière de l'entreprise. La contrepartie se trouve dans les crédits des comptes des rubriques 15, 28, 29, 39, 45 et 59.

65.CHARGES NON COURANTES

Les charges non courantes se définissent en fonction de leur nature intrinsèque et non de leur montant.Elles sont liées à la survenance de circonstances exceptionnelles telles que les cessions d'immobilisations ou les restructurations d'entreprises.

651.VALEURS NETTES D'AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS CEDEES

6512. V.N.A. des immobilisations incorporelles cedées

6513. V.N.A. des immobilisations corporelles cedées

6514. V.N.A. des immobilisations financières cedées (droits de propriété)

6518. V.N.A. des immobilisations cedées des exercices antérieurs

Les comptes du poste 651 enregistrent à leur débit le montant de la valeur nette d'amortissements des éléments cédés de l'actif immobilisé. Toutefois, en ce qui concerne le compte 6514 "Valeurs nettes d'amortissement des immobilisations financières" seules sont portées à son débit les valeurs conférant un droit de propriété (postes 251 et 258).

656. SUBVENTIONS ACCORDEES

6561. Subventions accordées de l'exercice

6568. Subventions accordées des exercices antérieurs

Les subventions accordées sont des subventions versées à des tiers dans le propre intérêt de l'entreprise. Elles comprennent notamment les subventions accordées à des filiales en difficulté et les versements à divers organismes d'intérêt général.

658. AUTRES CHARGES NON COURANTES

6581. Pénalités sur marchés et dédits

6582. Rappels d'impôts (autres qu'impôts sur les résultats)

6583. Pénalités et amendes fiscales ou pénales

6585. Créances devenues irrécouvrables

6586. Dons, libéralités et lots

6588. Autres charges non courantes des exercices antérieurs

Le compte 6581 enregistre à son débit les pénalités sur marchés et les dédits à la charge de l'entreprise.

Sont enregistrés au débit du compte 6582 les redressements définitifs d'impôts autres que les impôts sur les résultats.

Les pénalités ou amendes fiscales d'assiette ou de recouvrement sont enregistées au compte 6583.

Le compte 6585 enregistre les pertes sur créances irrécouvrables ayant un caractère non courant.

659. DOTATIONS NON COURANTES

6591. Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations

6594. Dotations non courantes aux provisions réglementées

6595. Dotations non courantes aux provisions pour risques et charges

6596. Dotations non courantes aux provisions pour dépréciation

6598. Dotations non courantes des exercices antérieurs

Le compte 6591 est débité de la fraction d'amortissements supplémentaires lorsque les conditions d'exploitation et les perspectives de l'entreprise justifient une telle mesure.

Lorsque des biens sont inutilisés parce qu'une fabrication a été définitivement arrêtée ou sont inutilisables pour d'autres usages ou invendables, l'entreprise constate au débit du compte 6591 l'amortissement exceptionnel relatif à la dépréciation subie.

67. IMPOTS SUR LES RESULTATS

6701. Impôts sur les bénéfices

6705. Imposition minimale annuelle des sociétés

6708. Rappels et dégrèvements des impôts sur les résultats

Le compte 6701 est débité du montant dû au titre de l'impôt sur les bénéfices de l'exercice.

Le compte 6705 enregistre à son débit l'imposition minimale annuelle prévue pour les sociétés.

Le compte 6708 enregistre les rappels et les dégrèvements d'impôts sur les résultats résultant d'un contrôle ou d'une réclamation.

Il est précisé que ces comptes ne doivent pas contenir les pénalités afférentes aux rappels d'impôts sur les résultats qui sont enregistrés en charges non courantes (poste 658).

CLASSE 7

COMPTES DE PRODUITS

71. PRODUITS D'EXPLOITATION

73. PRODUITS FINANCIERS

75. PRODUITS NON COURANTS

Les produits sont les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir soit en contrepartie de fournitures, de travaux ou prestations exécutés ou fournis par l'entreprise, soit exceptionnellement sans contrepartie.

Les produits comprennent, par extension, les immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même, la variation des stocks de produits services, les reprises sur amortissements et provisions, les transferts de charges et les produits des cessions d'immobilisations.

Ne sont donc pas considérées comme produits les sommes reçues en paiement des créances et les sommes empruntées.

La classe 7 groupe les comptes destinés à enregistrer les produits par nature qui se rapportent à l'exploitation courante et non courante de l'entreprise.

Les produits courants qui concernent l'exploitation normale et la gestion financière sont enregistrés dans les rubriques 71 et 73.

Les produits non courants sont inscrits dans la rubrique 75.

Les produits,enregistrés hors taxes récupérables, comprennent:

1. Les produits d'exploitation composés des postes suivants:

- ventes de marchandises (711)
- ventes de biens et services produits (712)
- variation des stocks de produits (713)
- immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même (714)
- subventions d'exploitation (716)
- autres produits d'exploitation (718)
- reprises d'exploitation; transferts de charges (719)

2. Les produits financiers subdivisés en postes suivants:

- produits des titres de participation et des autres titres immobilisés (732)
- gains de change (733)
- intérêts et autres produits financiers (738)
- reprises financières; transferts de charges (739)

3. Les produits non courants constitués par les postes suivants:

- produits des cessions d'immobilisations (751)
- subventions d'équilibre (756)
- reprises sur subventions d'investissement (757)
- autres produits non courants (758)
- reprises non courantes; transferts de charges (759)

Le classement des produits d'exploitation est établi en fonction de leur nature économique selon un ordre qui suit la cascade des soldes de gestion; d'où la succession suivante des postes de produits d'exploitation :

711. VENTES DE MARCHANDISE	(
712. VENTES DE BIENS ET SERVICES PRODUITS	(calcul de la (valeur
713. VARIATION DES STOCKS DE PRODUITS	((ajoutée
714. IMMOBILISATIONS PRODUITES PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE-MEME	(
715. SUBVENTIONS D'EXPLOITATION	Calcul de l'excédent brut d'exploitation (E.B.E. ou I.B.E)
718. AUTRES PRODUITS D'EXPLOITATION	(Calcul du
719. REPRISES D'EXPLOITATION ; TRANSFERTS DE CHARGES	(résultat (d'exploitation (

Les comptes de la classe 7 ne doivent enregistrer que les produits se rapportant soit à l'exploitation courante, soit à l'exploitation non courante.

Pour la détermination du résultat, les produits, à l'instar des charges, doivent être rattachés à l'exercice considéré.

Un produit est acquis lorsque les prestations ont été effectuées (services) ou lorsque les fournitures ont été livrées. Sont donc rattachés à l'exercice tous les produits résultant de l'activité de l'exercice et eux seuls. En conséquence, à la clôture de chaque exercice:

- lorsqu'une créance comptabilisée concerne un bien non livré ou une prestation non encore effectuée, le produit comptabilisé d'avance est éliminé des produits d'exploitation par l'intermédiaire du compte 4491 "Produits constatés d'avance" ou d'un compte rattaché ;

- lorsqu'un bien livré ou une prestation effectuée n'a pas encore fait l'objet d'une créance, elle est ajoutée aux produits d'exploitation par l'intermédiaire du compte 3427 "Clients - Factures à établir et créances sur travaux non encore facturables".

Pour toute la classe 7, des subdivisions de comptes sont ouverts pour permettre aux entreprises de fournir plus facilement le détail des produits.

Les entreprises peuvent, en fonction de leurs besoins, créer au niveau de chacun des comptes principaux, des comptes divisionnaires et des sous-comptes.

71. PRODUITS D'EXPLOITATION

711. VENTES DE MARCHANDISES

7111. Ventes de marchandises au Maroc
7113. Ventes de marchandises à l'étranger
7118. Ventes de marchandises des exercices antérieurs
7119. R.R.R. accordés par l'entreprise

Les ventes de marchandises faites au Maroc, d'une part, et à l'étranger, d'autre part, apparaissent dans les comptes 7111 et 7113.

Le compte 7118 enregistre à son crédit les ventes de marchandises des exercices antérieurs.

Les rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise et rattachés à ces ventes sont portés au débit du compte 7119.

Les escomptes de réglement accordés ne sont pas déduits des ventes mais débités directement en charges financières.

712. VENTES DE BIENS ET SERVICES PRODUITS

7121. Ventes de biens produits au Maroc
7122. Ventes de biens produits à l'étranger
7124. Ventes de services produits au Maroc
7125. Ventes de services produits à l'étranger
7126. Redevances pour brevets, marques, droits et valeurs similaires
7127. Ventes et produits accessoires
7128. Ventes de biens et services produits des exercices antérieurs
7129. R.R.R. accordés par l'entreprise

Les entreprises assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée doivent enregistrer leurs ventes hors taxes.

Les ventes des biens produits et des services produits, sont enregistrées selon leur nature, au crédit des comptes 7121 à 7125. Les réductions accordées sur factures ne sont pas comptabilisées séparément.

Les revenus provenant des brevets, marques, droits et valeurs similaires, sont enregistrés au crédit du compte 7126.

Le compte 7127 enregistre à son crédit les produits des activités annexes de l'entreprise.

Le compte 7128 est crédité de toutes les opérations des exercices antérieurs concernant les ventes de biens et services produits.

Le compte 7129 enregistre à son débit les rabais, remises et ristournes sur les ventes de biens et services produits accordés à des clients et dont le montant non déduit des factures, est octroyé postérieurement à l'établissement des factures de ventes.

713. VARIATION DES STOCKS DE PRODUITS ET SERVICES

7131. Variation des stocks de produits en cours
7132. Variation des stocks des biens produits
7134. Variation des stocks de services en cours

Ces comptes et leurs subdivisions reçoivent à leur débit la constatation du montant des stocks de produits et services à la date d'ouverture de l'exercice, et à leur crédit le montant des stocks de produits et services à la date de clôture de l'exercice. La différence entre les deux stocks constitue la production stockée de biens ou services ou la production destockée de biens ou de services, selon que le solde du compte est créditeur ou débiteur. Cette différence est calculée compte non tenu des provisions pour dépréciation.

714. IMMOBILISATIONS PRODUITES PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE MEME

7141. Immobilisation en non-valeurs produite
7142. Immobilisations incorporelles produites
7143. Immobilisations corporelles produites
7148. Immobilisations produites des exercices antérieurs

Ces comptes enregistrent directement à leur crédit le montant des immobilisations créées par les moyens propres de l'entreprise pour elle-même. Leur contrepartie est donc l'un des comptes d'immobilisations.

Si la production de ces immobilisations s'effectue progressivement, leur comptabilisation doit être constatée au fur et à mesure par l'utilisation à titre transitoire des comptes d'immobilisations en cours.

716. SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

7161. Subventions d'exploitation reçues
7168. Subventions d'exploitation reçues des exercices antérieurs

Sont inscrites au crédit de ces comptes les subventions acquises par l'entreprise pour lui permettre de faire face à des charges d'exploitation ou à des insuffisances de certains produits d'exploitation. La contrepartie de ces subventions se trouve dans le compte 3451 " Subventions à recevoir" ou dans un compte de trésorerie.

718. AUTRES PRODUITS D'EXPLOITATION

7181. Jetons de présence reçus
7182. Revenus des immeubles non affectés à l'exploitation
7185. Profits sur opérations faites en commun
7186. Transfert de pertes sur opérations faites en commun
7188. Autres produits d'exploitation des exercices antérieurs

Ces produits ne sont pas retenus dans la production de l'exercice servant de base au calcul de la valeur ajoutée de l'entreprise.

Les produits d'exploitation réalisés par l'intermédiaire des sociétés en participation sont inscrits au crédit des comptes 7185 et 7186.

Le compte 7185 enregistre à son crédit la quote-part du profit résultant des opérations faites en commun. Le compte 7186 est crédité de la quote-part des pertes à la charge des associés lorsque l'entreprise est gérante de la société en participation. La contrepartie de ces opérations se trouve au compte 3464 "Associés, opérations faites en commun".

719. REPRISES D'EXPLOITATION; TRANSFERTS DE CHARGES

7191. Reprises sur amortissements de l'immobilisation en non-valeurs

7192. Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles

7193. Reprises sur amortissements des immobilisations corporelles

7194. Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations

7195. Reprises sur provisions pour risques et charges

7196. Reprises sur provisions pour dépréciation de l'actif circulant

7197. Transferts de charges d'exploitation

7198. Reprises sur amortissements et provisions des exercices antérieurs

Les reprises d'amortissements sont portées au crédit des comptes 7191, 7192 et 7193 par débit des comptes d'amortissements de la rubrique 28.

Les provisions, sont en principe réajustées à la fin de chaque exercice.

Si les augmentations des provisions sont débitées aux comptes du poste 619, les diminutions de provisions devenues en tout ou en partie sans objet, sont créditées aux comptes 7194, 7195 et 7196 . La contrepartie de ces derniers comptes se trouve dans les comptes de provisions de l'actif immobilisé, de l'actif circulant ou dans les comptes de provisions pour risques et charges.

Pour le compte 7197, les écritures passées en crédit se justifient notamment dans le cas où l'entreprise n'est pas en mesure au moment de l'imputation initiale, de faire la distinction entre charges d'exploitation et charges non courantes.

Le transfert de telles charges s'effectue en fin d'exercice à un autre compte du C.P.C. par l'intermédiaire du compte 7197. Il en est ainsi par exemple dans le cas de lois de restructuration de l'entreprise dont le montant est transféré de l'exploitation dans le non courant (à l'aide de comptabilité analytique ou calculs statistiques etc...).

Il convient de préciser que la technique de transferts de charges n'est pas à employer pour les erreurs d'imputation de charges ou les opérations qui peuvent être imputées directement aux comptes du bilan (cas de charges affectables directement aux tiers).

Il est rappelé que le transfert des charges concernant les éléments à immobiliser passe par le poste 714.

73. PRODUITS FINANCIERS

732. PRODUITS DES TITRES DE PARTICIPATION ET DES AUTRES TITRES IMMOBILISES

7321. Revenus des titres de participation

7325. Revenus des titres immobilisés

7328. Produits des titres de participation et des autres titres immobilisés des exercices antérieurs

733. GAINS DE CHANGE

7331. Gains de change propres à l'exercice

7338. Gains de change des exercices antérieurs

Ces comptes sont crédités des gains de change définitifs acquis à l'entreprise.Les écarts de conversion positifs constatés en fin d'exercice sur les comptes de trésorerie en devises sont considérés comme des gains de change réalisés.

738. INTERETS ET AUTRES PRODUITS FINANCIERS

7381. Intérêts et produits assimilés
7383. Revenus des créances rattachées à des participations
7384. Revenus des titres et valeurs de placement
7385. Produits nets sur cessions de titres et valeurs de placement
7386. Escomptes obtenus
7388. Intérêts et autres produits financiers des exercices antérieurs

Le compte 7381 enregistre selon le cas, les intérêts et produits des prêts octroyés, les revenus des créances financiéres et comptes rattachés et les revenus tirés des comptes en banque.

Le compte 7383 est crédité uniquement des revenus provenant des créancess rattachées à des participations.

Le compte 7385 enregistre les plus-values résultant des cessions de titres et valeurs de placement.

Le compte 7386 est crédité même lorsqu'il s'agit d'escomptes de réglement déduits directement des factures d'achats.

739. REPRISES FINANCIERES ; TRANSFERTS DE CHARGES

7391. Reprises sur amortissements des primes de remboursement des obligations

7392. Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations financières

7393. Reprises sur provisions pour risques et charges financiers

7394. Reprises sur provisions pour dépréciation des titres et valeurs de placement

7396. Reprises sur provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

7397. Transferts de charges financières

7398. Reprises sur dotations financières des exercices antérieurs

Les reprises d'amortissements sont portées au crédit du compte 7391 par le débit du compte intéressé de la rubrique 28.

Pour les provisions, elles sont réajustées en principe à la fin de chaque exercice.

Si les augmentations de provisions sont débitées aux comptes du poste 639, les diminutions de provisons devenues en tout ou en partie sans objet, sont créditées aux comptes 7392, 7393, 7394, et 7396. La contrepartie de ces derniers comptes se trouve aux comptes de provisions de l'actif immobilisé, de l'actif circulant de la trésorerie ou dans les comptes de provisions pour pertes et charges.

Les écritures passées au crédit du compte 7397 se justifient notamment dans le cas où l'entreprise n'est pas en mesure au moment de l'imputation initiale de faire la distinction entre produits financiers et produits non courants. Le transfert de telles charges s'effectue en fin d'exercice à un autre compte du C.P.C. par l'intermédiaire du compte 7397.

Le compte 7397 peut également servir à enregistrer au débit des comptes d'immobilisations la quote-part des charges financières comprise dans le coût de ces immobilisations dans le cas où elle les a produites pour elle-même.

75. PRODUITS NON COURANTS

751. PRODUITS DES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

7512. P.C. des immobilisations incorporelles
7513. P.C. des immobilisations corporelles
7514. P.C. des immobilisations financières (Droits de propriété)
7518. P.C. des immobilisations des exercices antérieurs

Les comptes du poste 751 enregistrent à leur crédit les produits de cession des éléments immobilisés. Toutefois, en ce qui concerne le compte 7514 seules sont portées à son crédit les valeurs conférant droit de propriété (postes 25/et 258).

756. SUBVENTIONS D'EQUILIBRE

7561. Subventions d'équilibre reçues de l'exercice
7568. Subventions d'équilibre des exercices antérieurs

Sont inscrites au crédit de ce compte les subventions dont bénéficie l'entreprise pour compenser, en tout ou partie, la perte globale qu'elle aurait constatée si cette subvention ne lui avait pas été accordée. La contrepartie de ces subventions se trouve au compte 3451 "Subventions à recevoir" ou un compte de trésorerie.

757. REPRISES SUR SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

7577. Reprises sur subventions d'investissement de l'exercice

7578. Reprises sur subventions d'investissement des exercices antérieurs

Ces comptes enregistrent à leur crédit le montant des subventions d'investissement virées en produits par le débit du compte 1319 "Subventions d'investissement inscrites aux comptes de produits et charges".

758. AUTRES PRODUITS NON COURANTS

7581. Pénalités et dédits reçus

7582. Dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les résultats)

7585. Rentrées sur créances soldées

7586. Dons, libéralités et lots reçus

7588. Autres produits non courants des exercices antérieurs

Le compte 7581 enregistre les pénalités contractuelles et les dédits au profit de l'entreprise.

Sont enregistrés au crédit du compte 7582 les dégrèvements définitifs sur les impôts autres que les impôts sur les résultats par le débit d'un compte du poste Etat ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 7585 enregistre au crédit les rentrées sur les créances déjà considérées comme irrécouvrables et comptabilisées comme telles aux comptes 6182 et 6585.

759. REPRISES NON COURANTES; TRANSERTS DE CHARGES

7591. Reprises non courantes sur amortissements exceptionnels des immobilisations

7594. Reprises non courantes sur provisions réglementées

7595. Reprises non courantes sur provisions pour risques et charges

7596. Reprises non courantes sur provisions pour dépréciation

7597. Transferts de charges non courantes

Le fonctionnement des comptes du poste 759 est analogue à ceux des postes 719 et 739.

C L A S S E 8

COMPTES DE RESULTATS

Les comptes de résultats sont répartis entre les rubriques suivantes :

- le résultat d'exploitation (rubrique 81) ;
- le résultat financier (rubrique 83) ;
- le résultat courant (rubrique 84) ;
- le résultat non courant (rubrique 85) ;
- le résultat avant impôts (rubrique 86) ;
- le résultat après impôts (rubrique 88) .

Les comptes de résultats sont destinés à faire apparaître les différents résultats dégagés par le Compte Produits et Charges (C.P.C) ainsi que les principaux soldes de gestion dégagés par l'Etat des Soldes de Gestion (E.S.G.).

8100. Résultat d'exploitation

Ce compte est utilisé pour solder les comptes de charges et de produits d'exploitation de l'exercice.

Le solde du compte 8100 représente un bénéfice d'exploitation si les produits d'exploitation (rubrique 71) sont supérieurs aux charges d'exploitation (rubrique 61). Il représente une perte d'exploitation si les charges d'exploitation sont supérieures aux produits d'exploitation.

8110. Marge brute

L'usage de ce compte est facultatif. Le compte 8110 sert à solder les comptes faisant partie des postes suivants :

- 711 "VENTES DE MARCHANDISES" ;

- 611 "ACHATS REVENDUS DE MARCHANDISES".

8140. Valeur ajoutée

L'usage de ce compte est facultatif. Le compte 8140 sert à solder les comptes faisant partie des postes suivants :

- 811 "MARGE BRUTE" ;

- 712 "VENTES DE BIENS ET SERVICES PRODUITS" ;

- 713 "VARIATION DES STOCKS DE PRODUITS" ;

- 714 "IMMOBILISATIONS PRODUITES PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE MEME ;

- 612 "ACHATS CONSOMMES DE MATIERES ET FOURNITURES" ;

- 613/614 "AUTRES CHARGES EXTERNES".

817. - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION OU INSUFFISANCE BRUTE D'EXPLOITATION

L'usage de ce compte est facultatif. Le compte 8171 (ou 8179) sert à solder les comptes faisant partie des postes suivants :

- 814 "VALEUR AJOUTEE" ;

- 716 "SUBVENTIONS D'EXPLOITATION" ;

- 616 "IMPOTS ET TAXES" ;

- 617 "CHARGES DE PERSONNEL".

Le compte 8100 "Résultat d'exploitation" sert ensuite à solder le compte 8171 (ou 8179) ainsi que les comptes faisant partie des postes suivants :

- 718 "AUTRES PRODUITS D'EXPLOITATION" ;

- 719 "REPRISES D'EXPLOITATION ET TRANSFERTS DE CHARGES" ;

- 618 "AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION" ;

- 619 "DOTATIONS D'EXPLOITATION".

Cette comptabilisation est suivie dans le cas où l'entreprise utilise les comptes optionnels 8100, 8140 et 8171 (ou 8179).

8300. Résultat financier

Ce compte est utilisé pour solder les comptes de produits financiers (rubrique 73) et les comptes de charges financières (rubrique 63).

Le solde du compte 8300 représente un bénéfice financier si les produits financiers sont supérieurs aux charges financières. Il représente une perte financière si les charges financières sont supérieures aux produits financiers.

8400. Résultat courant

Le compte 8400 sert à solder les comptes 8100 et 8300. Son solde exprime le résultat courant de l'entreprise qui est égal à la somme algébrique du résultat d'exploitation et du résultat financier.

Ce solde représente un bénéfice courant si le total des produits courants (rubriques 71 et 73) est supérieur au total des charges courantes (rubriques 61 et 63). Il représente une perte courante dans le cas inverse

8500. Résultat non courant

Ce compte est utilisé pour solder les comptes de produits non courants (rubrique 75) et les comptes de charges non courantes (rubrique 65).

Son solde représente un bénéfice non courant si les produits non courants sont supérieurs aux charges non courantes.

Il représente une perte non courante dans le cas inverse.

8600. Résultat avant impôts

Le résultat avant impôts est obtenu après solde des comptes 8400 et 8500. Il est égal à la somme algébrique du résultat courant et du résultat non courant.

Le solde du compte 8600 correspond à un bénéfice avant impôts si le total des produits (rubriques 71, 73 et 75) est supérieur au total des charges exclusion faite des impôts sur les résultats (rubriques 61, 63 et 65). Il correspond à une perte avant impôts dans le cas inverse.

8800. Résultat après impôts

Le résultat après impôts est obtenu après solde du compte 8600 et des comptes découlant du poste 670 "Impôts sur les Résultats".

Le solde du compte 8600 représente un bénéfice après impôts si le total des produits est supérieur au total des charges. Il représente une perte avant impôts dans le cas inverse.

Le compte 8800 est soldé par :

- le compte 1191 "Résultat net de l'exercice" (créditeur) en cas de résultat net bénéficiaire ;

- le compte 1199 "Résultat net de l'exercice" (débiteur) en cas de résultat net déficitaire.

Dispositions diverses

CHAPITRE I

OPERATIONS PARTICULIERES

Le présent chapitre est consacré à certaines opérations qui, par leurs particularités, présentent des difficultés d'enregistrement en comptabilité.

I/- TENUE DE COMPTABILITES AUTONOMES DES SUCCURSALES ET AUTRES ETABLISSEMENTS

A. PRESENTATION GENERALE

1) L'établissement est une division de l'entreprise disposant d'une comptabilité autonome, quel que soit son degré d'intégration dans l'activité de l'entreprise: atelier, usine, succursale.

L'établissement n'a pas de personnalité juridique distincte, il ne constitue qu'un démembrement fonctionnel de l'ensemble que représente l'entreprise. La succursale est la forme la plus indépendante que peut prendre un établissement (cas d'entreprise à succursales multiples, par exemple) sans qu'elle puisse cependant se confondre avec une filiale car elle n'a pas de personnalité morale. L'entreprise se compose alors d'un siège et de succursales (ou établissements).

2) Lorsque l'entreprise tient directement la comptabilité de ses succursales (ou établissements), sa comptabilité intègre toutes les opérations faites tant au siège que dans les succursales et ne diffère pas, par conséquent, de la comptabilité d'une entreprise unique.

3) Lorsque chaque succursale (ou chaque établissement) tient une comptabilité autonome, aucune obligation légale ne s'attache à son élaboration et à sa présentation. Mais il importe de sauvegarder l'unicité finale de la comptabilité de l'entreprise en instaurant un lien entre les opérations internes de gestion par l'intermédiaire d'un compte de liaison avec le siège (ou avec les autres succursales ou établissements).

A cet effet, des comptes particuliers ont été ouverts dans la classe 1. Codifiés par les numéros 1601 et 1605 et intitulés "comptes de liaison du siège" et "comptes de liaison des établissements", ils fonctionnent comme des comptes courants et enregistrent toutes les opérations réalisées entre le siège et les succursales ou établissements, de telle sorte que soit établie une réciprocité entre les montants inscrits au débit et au crédit de chacun des comptes ouverts au nom du siège dans la comptabilité de chaque succursale ou établissement.

Selon le degré d'autonomie de l'établissement, le champ des opérations couvertes par la comptabilité distincte peut être total (dans ce cas les comptes de liaison servent, en quelque sorte, de capital pour la succursale ou l'établissement) ou partiel (limitation aux opérations de gestion et aux rapports avec les clients et fournisseurs, par exemple).

4) Dans le cas de cessions entre établissements d'une même entreprise, les mécanismes de comptabilisation sont fonction de la nature des opérations à traiter :

a)- Si les cessions correspondent à des biens ou des services qui peuvent être affectés directement dans un compte de classe 6 ou de classe 7 (cessions de marchandises d'un établissement A à un établissement B, par exemple), elles sont comptabilisées :

- par l'établissement qui fournit, au crédit du compte intéressé de la comptabilité générale par le débit du compte de liaison ouvert au nom de l'établissement client ;

- par l'établissement qui reçoit, au débit du compte correspondant de la comptabilité générale, par le crédit du compte de liaison ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

b)- Si les cessions correspondent à des biens ou des services dont le coût de revient comprend des éléments divers et doit être déterminé en comptabilité analytique ou, à défaut d'une telle comptabilité, par des calculs statistiques, les établissements intéressés ouvrent les subdivisions nécessaires au niveau du poste 160 " comptes de liaison des établissements et succursales".

Les cessions sont comptabilisées :

. par l'établissement qui fournit, au crédit du compte de liaison par le débit d'un autre compte de liaison ouvert au nom de l'établissement client ;

. par l'établissement qui reçoit, au débit du compte de liaison par le crédit d'un autre compte de liaison ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

Les entreprises peuvent évaluer les cessions internes soit au coût du produit cédé ou du service fourni, soit pour une valeur différente de ce coût. Mais dans ce dernier cas, les stocks de produits fabriqués par l'établissement cessionnaire avec des éléments fournis par l'établissement cédant sont évalués au coût de production pour l'entreprise, abstraction faite du résultat fictif inclus dans le prix de cession de ces éléments.

c)- Dans le cas où l'entreprise tient une comptabilité générale unique et comptabilise les cessions entre établissements dans la comptabilité analytique de chacun de ses établissements :

- La comptabilité générale n'enregistre que les opérations faites avec les tiers et ne constate pas les cessions internes. Les comptes du poste 160 ne sont pas utilisés.

- Chaque établissement ouvre dans sa comptabilité analytique deux comptes de liaisons internes qui jouent le même rôle que les comptes réfléchis :

- 9960 : cessions reçues d'autres établissements ;
- 9970 : cessions fournies à d'autres établissements.

L'établissement cédant enregistre le montant de la cession au débit de son compte 9970 par le crédit des comptes des rubriques 91, 92, 93 ou 94 selon le cas.

L'établissement cessionnaire procède de la façon inverse (crédit au compte 9960 par le débit des comptes intéressés).

La somme algébrique de l'ensemble des comptes 9960 et 9970 des établissements est nulle.

B/- SITUATION COMPTABLE ET COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES DE L'ETABLISSEMENT /

La situation comptable de l'établissement (éventuellement étendue jusqu'au bilan) est établie à partir de la balance des comptes de situation ouverts dans l'établissement.

Les cessions sont comptabilisées :

. par l'établissement qui fournit, au crédit du compte de liaison par le débit d'un autre compte de liaison ouvert au nom de l'établissement client ;

. par l'établissement qui reçoit, au débit du compte de liaison par le crédit d'un autre compte de liaison ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

Les entreprises peuvent évaluer les cessions internes soit au coût du produit cédé ou du service fourni, soit pour une valeur différente de ce coût. Mais dans ce dernier cas, les stocks de produits fabriqués par l'établissement cessionnaire avec des éléments fournis par l'établissement cédant sont évalués au coût de production pour l'entreprise, abstraction faite du résultat fictif inclus dans le prix de cession de ces éléments.

c)- Dans le cas où l'entreprise tient une comptabilité générale unique et comptabilise les cessions entre établissements dans la comptabilité analytique de chacun de ses établissements :

- La comptabilité générale n'enregistre que les opérations faites avec les tiers et ne constate pas les cessions internes. Les comptes du poste 160 ne sont pas utilisés.

- Chaque établissement ouvre dans sa comptabilité analytique deux comptes de liaisons internes qui jouent le même rôle que les comptes réfléchis :

- 9960 : cessions reçues d'autres établissements ;
- 9970 : cessions fournies à d'autres établissements.

L'établissement cédant enregistre le montant de la cession au débit de son compte 9970 par le crédit des comptes des rubriques 91, 92, 93 ou 94 selon le cas.

L'établissement cessionnaire procède de la façon inverse (crédit au compte 9960 par le débit des comptes intéressés).

La somme algébrique de l'ensemble des comptes 9960 et 9970 des établissements est nulle.

B/- SITUATION COMPTABLE ET COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES DE L'ETABLISSEMENT /

La situation comptable de l'établissement (éventuellement étendue jusqu'au bilan) est établie à partir de la balance des comptes de situation ouverts dans l'établissement.

Le compte de produits et charges, éventuellement réduit aux éléments d'exploitation, de chaque établissement s'obtient par la totalisation des divers postes des comptes de charges et de produits et des comptes de liaison ouverts au niveau du poste 160.

C/- INTEGRATION DES COMPTES DE L'ETABLISSEMENT DANS LA COMPTABILITE DE L'ENTREPRISE /

Dans la comptabilité de l'établissement à la date d'intégration de ses comptes dans l'entreprise, les totaux de tous les comptes sont virés aux comptes de liaison avec le siège (poste 160).

Par ailleurs, les comptes de liaison présentent des soldes qui s'annulent : les sommes portées au crédit du compte de liaison par les établissements fournisseurs et les sommes inscrites au débit du compte de liaison par les établissements clients s'équilibrent entre eux.

Dans la comptabilité du siège, le compte de liaison de l'établissement est soldé par des écritures faisant apparaître les totaux des comptes de l'établissement dans les comptes analogues ouverts au siège.

Les opérations internes se trouvent ainsi annulées et le résultat provenant de l'activité de l'établissement se trouve compris dans le résultat global de l'entreprise.

II/- INTERETS INTERCALAIRES ALLOUES AUX ASSOCIES

Lorsque des intérêts sont alloués en vertu d'une clause légale (garantie par l'Etat d'un dividende minimal) aux apports des associés, ces intérêts sont en l'absence de bénéfices inscrits au compte 1169 "Report à nouveau' Dans ce cas, il convient d'indiquer le montant de ces intérêts par une mention portée dans l'ETIC.

III/- TENUE DES COMPTES D'INVENTAIRE PERMANENT EN COMPTABILITE GENERALE /

Les entreprises peuvent tenir l'inventaire permanent dans les comptes de stocks correspondants de la classe 3 (rubrique 31-stocks) suivant les modalités définies ci-après :

1) En ce qui concerne les stocks acquis par l'entreprise à l'extérieur :

- les achats de marchandises, matières et fournitures consommables, les comptes 6111 et suivants (sauf 6114 - variation de stocks de marchandises), 6121 et suivants (sauf 6124 - variation des stocks de matières et fournitures) sont débités par le crédit des comptes intéressés des classes 4 et 5.

- en cours d'exercice les comptes de stocks de Marchandises et de Matières premières et fournitures consommables fonctionnent comme des comptes de magasin :

. ils sont débités des entrées consécutives aux achats par le crédit des comptes 6114 et 6124 ;

. ils sont crédités des sorties valorisées en coût par le débit de ces mêmes comptes.

- en fin d'exercice, les soldes des comptes issus des postes 611 et 612 représentent respectivement le montant des achats revendus de marchandises (achats de l'exercice corrigés de la variation de stocks) et le montant des achats consommés de matières et fournitures (achats de l'exercice corrigés de la variation de stocks).

2) En ce qui concerne les stocks produits par l'entreprise elle-même:

- les achats de marchandises, matières et fournitures consommables, les comptes 6111 et suivants (sauf 6114 - variation de stocks de marchandises), 6121 et suivants (sauf 6124 - variation des stocks de matières et fournitures) sont débités par le crédit des comptes intéressés des classes 4 et 5.

- en cours d'exercice les comptes de stocks de Marchandises et de Matières premières et fournitures consommables fonctionnent comme des comptes de magasin :

. ils sont débités des entrées consécutives aux achats par le crédit des comptes 6114 et 6124 ;

. ils sont crédités des sorties valorisées en coût par le débit de ces mêmes comptes.

- en fin d'exercice, les soldes des comptes issus des postes 611 et 612 représentent respectivement le montant des achats revendus de marchandises (achats de l'exercice corrigés de la variation de stocks) et le montant des achats consommés de matières et fournitures (achats de l'exercice corrigés de la variation de stocks).

2) En ce qui concerne les stocks produits par l'entreprise elle-même:

- en cours d'exercice, les comptes de stocks de produits intermédiaires et de produits résiduels et produits finis fonctionnent comme des comptes de magasin :

. ils sont débités des entrées valorisées en coût de production par le crédit du compte 7132 - variation des stocks de biens produits ;

. ils sont crédités des sorties, selon un coût calculé conformément aux méthodes d'évaluation utilisées par l'entreprise, par le débit du compte 7132.

- En fin d'exercice, le solde du compte 7132 représente la variation des stocks produits au cours de l'exercice.

3) <u>En ce qui concerne les produits en cours</u> :

En fin d'exercice, ils sont inscrits pour le montant de leur coût au débit du compte de stock des produits en cours par le crédit des comptes - 7131 - variation des stocks de produits en cours (et 7134 - variation des stocks de services en cours). Dans le même temps, les produits en cours de l'exercice précédent sont crédités, pour annulation, par le débit des comptes 7131 (et 7134).

4) Les soldes des comptes de stocks résultant de l'inventaire permanent doivent impérativement être alignés sur les montants résultant des opérations d'inventaire.

Toute différence constitue un gain ou une perte à inscrire en produit ou en charge non courant.

5) En ce qui concerne les stocks dont l'entreprise est déjà propriétaire mais qui sont en voie d'acheminement (non encore réceptionnés) ou en ce qui concerne les stocks mis en dépôt ou en consignation, les comptes du poste 380 peuvent être utilisés, dans le cadre du système de l'inventaire permanent, pour comptabiliser les stocks jusqu'à réception dans les magasins de l'entreprise ou dans ceux du dépositaire ou consignataire.

Dès réception, ils sont ventilés dans les comptes de stocks correspondant à leur nature.

IV/- UTILISATION DE BIENS EN CREDIT BAIL

Le crédit - bail, moyen de financement des immobilisations, donne à l'utilisateur du bien :

- d'une part, un droit de jouissance ;

- d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné soit en fin de contrat, soit au terme de périodes fixées à l'avance moyennant le paiement du prix convenu.

Les sommes versées par l'utilisateur du bien avant qu'il n'en devienne propriétaire sont dénommées "redevances" ou "loyers".

a)- Comptabilité de l'utilisateur du bien donné en crédit bail

. Le bien ne doit pas figurer à l'actif de l'entreprise utilisatrice tant que l'utilisateur n'a pas levé l'option d'achat.

. Dans le compte de produits et charges, les sommes dûes par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges d'exploitation.

Les "redevances" ou "loyers" doivent être enregistrés au débit du compte 6132 "Redevances de crédit-bail".

Pour l'établissement de la situation patrimoniale, les dettes attachées aux "redevances" ou "loyers" non acquittés qui concernent la période écoulée doivent figurer dans les comptes de tiers concernés.

Le cas échéant, les "redevances" ou "loyers" qui concernent la période d'utilisation postérieure à la date de clôture du bilan font l'objet

d'un rattachement à la période à laquelle ils se rapportent.

. Lorsque l'utilisateur devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat dont il est titulaire, il doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour un montant établi conformément aux règles applicables en matière de détermination de la valeur d'entrée.

b)- Information des tiers

Les entreprises commerciales qui font appel à des opérations de crédit - bail pour se procurer des biens d'équipement donnent dans l'ETIC les informations requises dans le tableau B 10.

Ces informations tendent à la reconstitution d'une situation comparable à celle qu'aurait vue l'entreprise si elle avait acquis en toute propriété les biens pris en crédit bail, compte tenu de ses modalité particulières de paiement.

V/- EXECUTION DE CONTRATS A TERME (PRISE EN COMPTE D'UN BENEFICE A L'AVANCEMENT DES TRAVAUX)

1)- Pour l'application des présentes règles, on entend par contrat

à terme, le contrat portant sur la réalisation d'un bien, d'un service, ou d'un ensemble de biens ou de services dont l'exécution s'étale sur plusieurs exercices. Ne sont pas concernés par cette application, les contrats (deux ou plus) pour lesquels les services rendus à l'arrêté des comptes peuvent être facturés.

2)- Conformément à la règle générale, toute perte future probable doit être provisionnée pour sa totalité, dès lors que l'accord des parties est définitif, même si l'exécution du contrat n'a pas commencé.

3)- La prise en compte d'un produit net au cours de l'exécution d'un contrat à terme implique qu'un bénéfice global puisse être estimé avec une sécurité suffisante ; pour qu'il en soit ainsi il faut, en règle générale, que les conditions suivantes soient remplies au moment de l'arrêté des comptes :

- le prix de vente doit être connu avec suffisamment de certitude en tenant compte de toutes les probabilités de baisse susceptibles d'intervenir.

- l'avancement dans la réalisation du contrat est suffisant (1) pour que des prévisions raisonnables (2) puissent être faites sur la totalité des coûts qui interviendront dans le coût de revient final (3) du produit livré ou du service rendu (4).

4)- Aucun risque ne doit exister quand à l'aptitude de l'entreprise et du client d'exécuter leurs obligations contractuelles.

5)- Dans les cas exceptionnels où des garanties accordées, soit par la puissance publique, soit par le jeu des contrats permettent d'affirmer l'existence d'un bénéfice final quelles que soient les circonstances, le bien-fondé de la comptabilisation d'un produit net partiel est démontré par référence aux dispositions de ces garanties (travaux en régie, par exemple).

6)- En cas de démonstration dans les conditions définies ci-dessus d'un bénéfice global, les entreprises peuvent prendre en compte un produits net en fonction de l'exécution des obligations contractuelles à la date de l'arrêté des comptes.

Le montant de ce produit net est déterminé par application au bénéfice global du pourcentage d'avancement retenu, dont l'entreprise doit justifier le bien-fondé.

---

(1)- Pour garantir le caractère raisonnable de ces prévisions, un budget propre à chaque contrat doit permettre d'exercer les contrôles à cet effet.

(2)- Le point à partir duquel cet avancement est considéré comme suffisant peut être déterminé par référence à des clefs techniques particulières à chaque secteur professionnel.

(3)- Ce coût de revient final comprend à la fois les coûts directs et les coûts indirects jusqu'au stade ultime de l'exécution.

(4)- Les coûts sont calculés en tenant compte de toutes les probabilités de hausse susceptibles d'intervenir sur les divers facteurs de production.

7)- A l'arrêté des comptes, le produit net visé ci-dessus est enregistré en classe 8 (ou 7), avec pour contrepartie, l'inscription d'un même montant à un compte de régularisation d'actif ; les travaux en cours, correspondant à l'exécution partielle du contrat, étant inscrits dans les en - cours.

Les produits nets partiels antérieurement comptabilisés sont réduits voire annulés dans le cas où le bénéfice global prévisionnel se trouve lui-même révisé en baisse.

A la date de facturation de l'ensemble des travaux résultant du contrat, les produits nets partiels comptabilisés antérieurement et figurant au bilan sont annulés.

8)- En tout état de cause, lorsque l'entreprise utilise une méthode de comptabilisation faisant ressortir des produits nets partiels, elle doit en faire état dans les documents comptables qu'elle publie en donnant toutes les explications utiles.

L'option retenue pour chaque contrat engage l'entreprise jusqu'à la réalisation complète de ce contrat.

VI/- OPERATIONS FAITES POUR LE COMPTE DE TIERS

Les opérations traitées par l'entreprise pour le compte de tiers peuvent être faites :

- soit en son nom seul ;
- soit en qualité de mandataire.

Les premières doivent être comptabilisées selon leur nature dans les charges et les produits de l'entreprise ; les secondes sont retracées chez le mandataire dans le compte du mandant et seule la rémunération du mandataire apparaît dans les comptes correspondants ouverts dans la comptabilité.

Il appartient à l'entreprise de déterminer celle des deux catégories dans laquelle doivent être classées les opérations de l'espèce qu'elle peut réaliser.

CHAPITRE II

COMPTABILITE ANALYTIQUE

A/- PRESENTATION

Le présent chapitre consacré à la "Comptabilité analytique", est volontairement limité car, dans une économie libérale, le normalisateur comptable ne saurait imposer aux entreprises des méthodes d'analyse et de représentation de leur gestion qui doivent être choisies par chaque entité, en fonction de sa politique et de sa stratégie, de sa structure et de son organigramme et de ses méthodes de fonctionnement.

Le P.C.G.E se propose néanmoins de mettre à la disposition des entreprises un langage et un cadre général susceptibles de convenir à la très grande majorité, voire à la totalité d'entre elles.

Chaque entreprise, afin de répondre au mieux à ses besoins spécifiques d'information internes exprimés par les responsables de la gestion, aux divers niveaux de celle-ci, peut adapter ce cadre général.

Les éléments fournis dans ce chapitre sont de trois ordres :

- une terminologie liée à la comptabilité analytique et qui s'inscrit dans la terminologie générale (cf chapitre V) ;
- un cadre comptable et une nomenclature de comptes purement indicatifs, mais susceptibles de rendre d'appréciables services aux entreprises désireuses de créer une comptabilité analytique, condition fondamentale d'une gestion rigoureuse ;

- les points d'articulation entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.

La comptabilité analytique vise les principaux objectifs suivants :

- connaître les coûts et les résultats des différentes fonctions de l'entreprise ;
- permettre d'évaluer certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- analyser les résultats après calcul des coûts des biens et services et leur comparaison aux prix de vente.

Dans le domaine de la gestion budgétaire, la comptabilité analytique permet d'analyser les écarts entre les prévisions de charges et de produits (coûts préétablis et budget)et les charges et les produits réels.

Bien que le "coût complet" soit nécessaire aux évaluations de la comptabilité générale en ce qui concerne les coûts d'acquisition et de production des stocks et des immobilisations, aucune hiérarchie n'est proposée entre les grandes méthodes de conception et de calcul des coûts :

- Coût "complet" incluant, à chaque niveau, toutes les charges directes et une fraction raisonnablement rattachée de charges indirectes ;

- Coût "variable" limité aux charges qui varient de façon sensiblement proportionnelle au volume d'activité de l'entreprise, et permettant de dégager une" marge sur coût variable" souvent indispensable aux calculs prévisionnels de coûts ;

- Coût "direct" ne retenant, dans chaque coût, que les charges directement affectables au service ou au produit concerné (charges variables et charges fixes ou de structure), permettant de dégager une "marge sur coût direct" devant contribuer à couvrir les charges communes à toutes les activités de l'entreprise ;

- Coût d'imputation rationnelle, variante du coût complet ne retenant dans ce dernier les charges "fixes" qu' au prorata du rapport :

Niveau réel d'activité/niveau normal d'activité, généralement inférieur à 1 (sous-activité) mais qui peut être temporairement supérieur (suractivité) ;

- Coût marginal calculé sur la "dernière unité produite", la dernière "tranche de production", coût alors comparé à la "recette marginale" correspondante, de manière à obtenir la rentabilité marginale de l'opération.

Par ailleurs toutes ces méthodes sont à utiliser :

- dans le cadre d'uneapproche "historique", a posteriori, afin d'éclairer l'entreprise sur les conditions de son activité passée ;

- mais surtout, dans toute la mesure du possible, dans celui d'une approche prévisionnelle : calcul des coûts préétablis, des marges et des résultats préétablis, permettant de comparer les coûts, marges, résultats réels aux montants prévisionnels ("budgetés") et d'en tirer, dans les meilleurs délais, les conséquences au niveau de l'action et de la gestion.

B. COMPTES ANALYTIQUES

90. COMPTES DE PRODUITS ET CHARGES REFLECHIS
91. COMPTES DE RECLASSEMENT ET D'ANALYSE
92. SECTIONS ANALYTIQUES
93. COUTS D'ACHAT OU DE PRODUCTION
94. INVENTAIRE PERMANENT DES STOCKS
95. COUTS DE REVIENT
96. ECARTS SUR COUTS PREETABLIS
97. DIFFERENCES D'INCORPORATION
98. RESULTATS ANALYTIQUES
99. COMPTES DE LIAISONS INTERNES

---

90. COMPTES DE PRODUITS ET CHARGES REFLECHIS

903. STOCKS ET PROVISIONS POUR DEPRECIATION DE STOCKS REFLECHIS

9031. Stocks réfléchis
- 90311. Marchandises
- 90312. Matières et fournitures consommables
- 90313. Produits en cours
- 90314. Produits intermédiaires et produits résiduels
- 90315. Produits finis

9039. Provisions pour dépréciation des stocks refléchis
- 90391. Marchandises
- 90392. Matières et fournitures consommables

90393. Produits en cours
90394. Produits intermédiaires et produits résiduels
90395. Produits finis

906. CHARGES REFLECHIES

9061. Charges d'exploitation réfléchies
90611. Achats de marchandises
90612. Achats de matières et fournitures
90613/14. Autres charges externes
90616. Impôts et taxes
90617. Charges de personnel
90618. Autres charges d'exploitation
90619. Dotations d'exploitation

9063. Charges financières réfléchies
90631. Charges d'intérêts
90633. Pertes de change
90638. Autres charges financières
90639. Dotations financières

9065. Charges non courantes réfléchies
90651. Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations cédées
90656. Subventions accordées
90658. Autres charges non courantes
90659. Dotations non courantes

9067. Impôts sur les résultats réfléchis
90670. Impôts sur les résultats

907. PRODUITS REFLECHIS

9071. Produits d'exploitation réfléchis

90711. Ventes de marchandises

90712. Ventes de biens et services produits

90713.

90714. Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même

90716. Subventions d'exploitation

90718. Autres produits d'exploitation

90719. Reprises d'exploitation; transferts de charges

9073. Produits financiers réfléchis

90731. Produits des titres de participation et des autres titres immobilisés

90733. Gains de change

90738. Intérêts et autres produits financiers

90739. Reprises financières; transferts de charges

9075. Produits non courants réfléchis

90751. Produits des cessions d'immobilisations

90756. Subventions d'équilibre

90757. Reprises sur subventions d'investissement.

90758. Autres produits non courants

90759. Reprises non courantes; transferts de charges

908. RESULTATS REFLECHIS

9081. Résultat d'exploitation réfléchi

9083. Résultat financier réfléchi

9084. Résultat courant réfléchi

9085. Résultat non courant réfléchi

9086. Résultat avant impôts réfléchi

9088. Résultat après impôts réfléchi

91. COMPTES DE RECLASSEMENT ET D'ANALYSE

Les comptes de cette rubrique sont ouverts et attribués selon les nécessités de l'entreprise.

92. SECTIONS ANALYTIQUES

921. SECTIONS GENERALES

9211. Section A

9212. Section B

923. SECTIONS D'APPROVISIONNEMENT

9231. Section A

9232. Section B

925. SECTIONS DE PRODUCTION

9251. Section A

9252. Section B

927. SECTIONS DE DISTRIBUTION

9271. Section A

9272. Section B

928. AUTRES SECTIONS ANALYTIQUES

9281. Section A

9282. Section B

93. COUTS D'ACHAT OU DE PRODUCTION

933. COUTS D'ACHAT

9331. Coûts d'achat de marchandises

9335. Coûts d'achat de matières et de fournitures

935. COUTS DE PRODUCTION

9351. Coûts de production des produits (groupe A)

9352. Coûts de production des produits (groupe B)

938. AUTRES COUTS D'ACHAT OU DE PRODUCTION

9381. Coûts de production des immobilisations

94. INVENTAIRE PERMANENT DES STOCKS

941. INVENTAIRE PERMANENT DES MARCHANDISES

9411. Marchandises (groupe A)

9412. Marchandises (groupe B)

9416. Marchandises en cours de route

9418. Autres marchandises

942. INVENTAIRE PERMANENT DES MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMABLES

9421. Matières premières

9422. Matières et fournitures consommables

9423. Emballages

9426. Matières et fournitures consommables en cours de route

9428. Autres matières et fournitures consommables

943. INVENTAIRE PERMANENT DES PRODUITS EN COURS

9431. Biens en cours

9434. Services en cours

9438. Autres produits en cours

944. INVENTAIRE PERMANENT DES PRODUITS INTERMEDIAIRES ET PRODUITS RESIDUELS

9441. Produits intermédiaires

9445. Produits résiduels

9448. Autres produits intermédiaires et produits résiduels

945. INVENTAIRE PERMANENT DES PRODUITS FINIS

9451. Produits finis (groupe A)

9452. Produits finis (groupe B)

9456. Produits finis en cours de route

9458. Autres produits finis

949. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS

9491. Provisions pour dépréciation des de marchandises

9492. Provisions pour dépréciation des matières et fournitures consommables

9493. Provisions pour dépréciation des produits en cours

9494. Provisions pour dépréciation des produits intermédiaires et produits résiduels

9495. Provisions pour dépréciation des produits finis

95. COUTS DE REVIENT

953. COUTS DE REVIENT DES MARCHANDISES

9531. Coûts de revient des marchandises (groupe A)

9532. Coûts de revient des marchandises (groupe B)

955. COUTS DE REVIENT DES PRODUITS

9551. Coûts de revient des produits (groupe A)

9552. Coûts de revient des produits (groupe B)

958. AUTRES COUTS DE REVIENT

9581. Coûts de revient (groupe A)

9582. Coûts de revient (groupe B)

96. ECARTS SUR COUTS PREETABLIS

962. ECARTS SUR SECTIONS

9621. Ecarts sur quantités

9622. Ecarts sur coûts

964. ECARTS SUR INVENTAIRE PERMANENT DES STOCKS

9641. Ecarts sur quantités

9642. Ecarts sur coûts

97. DIFFERENCES D'INCORPORATION

971. CHARGES NON INCORPORABLES

9710. Charges non incorporables

972. CHARGES SUPPLETIVES INCORPOREES

9720. Charges supplétives incorporées

973. PRODUITS NON INCORPORES

9730. Produits non incorporés

974. DIFFERENCES SUR CHARGES INCORPORABLES

9740. Différences sur charges incorporables

975. DIFFERENCES SUR PRODUITS INCORPORABLES

9750. Différences sur produits incorporables

976. DIFFERENCES D'INVENTAIRE

9761. Différences d'inventaire sur marchandises

9762. Différences d'inventaire sur matières et fournitures consommables

9763. Différences d'inventaire sur produits en cours

9764. Différences d'inventaire sur produits intermédiaires et produits résiduels

9765. Différences d'inventaire sur produits finis

977. DIFFERENCES SUR NIVEAU D'ACTIVITE

9770. Différences sur niveau d'activité

978. AUTRES DIFFERENCES D'INCORPORATION

9780. Autres différences d'incorporation

98. RESULTATS ANALYTIQUES

981. RESULTATS ANALYTIQUES SUR MARCHANDISES

9811. Résultats analytiques sur marchandises (groupe A)

9812. Résultats analytiques sur marchandises (groupe B)

982. RESULTATS ANALYTIQUES SUR BIENS PRODUITS

9821. Résultats analytiques sur biens produits (groupe A)

9822. Résultats analytiques sur biens produits (groupe B)

983. RESULTATS ANALYTIQUES SUR SERVICES PRODUITS

9831. Résultats analytiques sur services produits (Groupe A)

9832. Résultats analytiques sur services produits (Groupe B)

986. REPORTS DES ECARTS SUR COUTS PREETABLIS

9860. Reports des écarts sur coûts préétablis

987. REPORTS DES DIFFERENCES D'INCORPORATION

9870. Reports des différences d'incorporation

99. COMPTES DE LIAISONS INTERNES

991. LIAISONS INTERNES PROPRES A UN MEME ETABLISSEMENT

9910. Liaisons internes propres à un même établissement

995. CESSIONS A D'AUTRES ETABLISSEMENTS

9951. Cessions fournies à d'autres établissements

9955. Cessions reçues d'autres établissements

C/- FONCTIONNEMENT DES GROUPES DE COMPTES

90 Comptes de produits et charges refléchis

Les comptes refléchis permettent de tenir une comptabilité analytique autonome de la comptabilité générale.

Le compte de produits et charges de la comptabilité générale est analysé pour chacune de ses composantes dans le cadre d'une comptabilité analytique autonome tout en assurant un raccordement rigoureux des deux comptabilités (générale et analytique).

Les deux comptabilités sont tenues chacune selon le principe de la partie double.

Les comptes qui inscrivent en comptabilité Analytique les stocks, les charges et les produits de la comptabilité générale fonctionnent comme un miroir-plan refléchissant les comptes de la comptabilité générale dans la comptabilité analytique.

91 Comptes de reclassement et d'analyse

Le groupe de comptes 91 permet un reclassement des charges et des produits dans un ordre différent de celui prévu par la comptabilité générale,

soit pour obtenir des valeurs significatives, soit pour faciliter l'analyse ultérieure. Le reclassement ne se rapporte pas forcément à une division réelle de l'entreprise.

92 Sections analytiques

Ces comptes correspondent généralement à un certain nombre de divisions d'ordre comptable dans lesquelles sont groupés, préalablement à leur imputation aux comptes de coûts, les éléments de charges qui ne peuvent être affectés à ces comptes.

Chaque division peut correspondre à un centre de responsabilité lequel peut être subdivisé en plusieurs centres de travail bien déterminés.

Chaque centre de travail peut, à son tour, être partagé en plusieurs sous-ensembles correspondant à des sous-fonctions permettant d'affiner l'analyse des charges et des produits.

Les sections peuvent être classées selon l'ordre des fonctions économiques de l'entreprise qu'ils représentent :

- Administration, financement, gestion du personnel, gestion des bâtiments et du matériel, approvisionnement, production, distribution etc...

Chaque fonction de l'entreprise peut nécessiter une ou plusieurs sections. Il est ouvert autant de comptes par fonction que l'analyse l'exige.

Les sections peuvent, le cas échéant, se céder des prestations les unes aux autres ; ces prestations sont exprimées en unités d'oeuvre.

Le coût de chaque unité d'oeuvre est égal au rapport de l'ensemble des charges de la section par le nombre de ses unités d'oeuvre.

93 Coûts d'achat ou de production

Pour les entreprises de négoce, ces comptes permettent de calculer le coût d'achat des marchandises vendues.

Pour les entreprises de production et de transformation, ces comptes permettent de calculer le coût des produits à leurs différents stades d'élaboration y compris le stade de leur entrée en magasin.

94 Inventaire permanent des stocks

Les comptes d'inventaire permanent sont normalement destinés à suivre tous les mouvements d'entrées et de sorties des stocks afin de connaitre les existants chiffrés en quantités et en valeurs.

95 Coûts de revient

Ces comptes permettent aux entreprises de calculer le coût des produits dans l'état où ils se trouvent au stade final (coût de la distribution inclus).

96 Ecarts sur coûts préétablis

Lorsque l'analyse entre coûts préétablis et coûts réels fait apparaître des écarts, ces derniers sont inscrits dans les comptes du groupe 96.

97 Différences d'incorporation

Certains produits et charges font l'objet de différences d'incorporation entre ceux inscrits en comptabilité générale et ceux inscrits en comptabilité analytique. Ces différences sont prises en charge par le groupe de comptes 97.

98 Résultats analytiques

A l'arrêté de la comptabilité analytique, l'ensemble des comptes de coûts sont virés au compte 98 "résultats analytiques" dont le solde fait apparaître un bénéfice (ou une perte) en principe de même montant que celui de la comptabilité générale.

99 Comptes de liaisons internes

Entre les comptes analytiques autonomes de différents établissements regroupés dans une comptabilité générale unique, les liaisons des comptabilités analytiques sont assurées par le groupe de comptes 99.

CHAPITRE III

COMPTES SPECIAUX

Le présent chapitre comporte :

* **La liste des comptes spéciaux;**

* **Les modalités de fonctionnement de ces comptes**

A - LISTE DE COMPTES

0. COMPTES SPECIAUX

01. BILAN D'OUVERTURE
02. BILAN DE CLOTURE
03. COMPTES D'ORDRE
04. ENGAGEMENTS DONNES
05. ENGAGEMENTS RECUS
06. ENGAGEMENTS SUR OPERATIONS DE CREDIT-BAIL
08. AUTRES COMPTES SPECIAUX

---

01. BILAN D'OUVERTURE

011. REOUVERTURE DES COMPTES DE FINANCEMENT PERMANENT

0111. Réouverture des comptes des capitaux propres

01111. Réouverture des comptes du capital social ou permanent

01112. Réouverture des comptes des primes d'émission, de fusion, d'apport

01113. Réouverture des comptes des écarts de réévaluation

01114. Réouverture des comptes de réserve légale

01115. Réouverture des comptes des autres réserves

01116. Réouverture des comptes du report à nouveau

01118. Réouverture des comptes des résultats nets en instance d'affectation

01119. Réouverture des comptes du résultat net de l'exercice

0113. Réouverture des comptes des capitaux propres assimilés

01131. Réouverture des comptes de subventions d'investissement

01135. Réouverture des comptes de provisions réglementées

0114. Réouverture des comptes des dettes de financement

01141. Réouverture des comptes d'emprunts obligataires

01148. Réouverture des comptes des autres dettes de financement

0115. Réouverture des comptes de provisions durables pour risques et charges

01151. Réouverture des comptes de provisions pour risques

01155. Réouverture des comptes de provisions pour charges

0116. Réouverture des comptes de liaison des établissements et succursales

0117. Réouverture des comptes d'écarts de conversion-passif

01171. Réouverture des comptes d'écarts sur créances immobilisées

01172. Réouverture des comptes d'écarts sur dettes de financement

012. REOUVERTURE DES COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

0121. Réouverture des comptes d'immobilisation en non-valeurs

01211. Réouverture des comptes de frais préliminaires

01212. Réouverture des comptes de charges à répartir sur plusieurs exercices

01213. Réouverture des comptes de primes de remboursement des obligations

0122. Réouverture des comptes d'immobilisations incorporelles

01221. Réouverture des comptes de l'immobilisation en recherche et développement

01222. Réouverture des comptes de brevets, marques, droits et valeurs similaires

01223. Réouverture des comptes de fonds commercial

01228. Réouverture des comptes d'autres immobilisations incorporelles

0123. Réouverture des comptes des immobilisations corporelles

01231. Réouverture des comptes de terrains

01232. Réouverture des comptes de constructions

01233. Réouverture des comptes des installations techniques, matériel et outillage

01234. Réouverture des comptes de matériel de transport

01235. Réouverture des comptes de mobilier, matériel de bureau et aménagements

01238. Réouverture des comptes des autres immobilisations corporelles

01239. Réouverture des comptes des immobilisations corporelles en cours

0124/25. Réouverture des comptes des immobilisations financières

01241. Réouverture des comptes de prêts immobilisés

01248. Réouverture des comptes des autres créances financières

01251. Réouverture des comptes de titres de participation

01258. Réouverture des comptes des autres titres immobilisés

0127. Réouverture des comptes des écarts de conversion - actif

01271. Réouverture des comptes des écarts sur créances immobilisées

01272. Réouverture des comptes des écarts sur dettes de financement

0128. Réouverture des comptes des amortissements des immobilisations

0129. Réouverture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de l'actif immobilisé

013. REOUVERTURE DES COMPTES D'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)

0131. Réouverture des comptes de stocks

01311. Réouverture des comptes de marchandises

01312. Réouverture des comptes de matières .et fournitures consommables

01313. Réouverture des comptes de produits en cours

01314. Réouverture des comptes de produits intermédiaires et produits résiduels

01315. Réouverture des comptes de produits finis

0134. Réouverture des comptes de créances

01341. Réouverture des comptes de fournisseurs débiteurs, avances et acomptes

01342. Réouverture des comptes de clients et comptes rattachés

01343. Réouverture des comptes de personnel - débiteur

01345. Réouverture des comptes d'Etat - débiteur

01346. Réouverture des comptes d'associés débiteurs

01348. Réouverture des comptes des autres débiteurs

01349. Réouverture des comptes de régularisation - Actif

0135. Réouverture des comptes titres et valeurs de placement

0137. Réouverture des comptes des écarts de conversion-Actif (Eléments circulants)

0139. Réouverture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de l'actif circulant

014. REOUVERTURE DES COMPTES DE PASSIF CIRCULANT (Hors trésorerie)

0144. Réouverture des comptes de dettes du passif circ.

- 01441. Réouverture des comptes de fournisseurs et comptes rattachés
- 01442. Réouverture des comptes de clients créditeurs, avances et acomptes
- 01443. Réouverture des comptes du personnel - créditeur
- 01444. Réouverture des comptes des organismes sociaux créditeurs
- 01445. Réouverture des comptes Etat - créditeur
- 01446. Réouverture des comptes d'associés créditeurs
- 01448. Réouverture des comptes des autres créanciers
- 01449. Réouverture des comptes de régularisation - passif

0145. Réouverture des comptes des autres provisions pour risques et charges

0147. Réouverture des comptes des écarts de conversion - Passif (éléments circulants)

015. REOUVERTURE DES COMPTES DE TRESORERIE

0151. Réouverture des comptes de trésorerie - Actif

01511. Réouverture des comptes de chèques et valeurs à encaisser

01514. Réouverture des comptes de banques, TG et CP (soldes débiteurs)

01516. Réouverture des comptes de caisses, Régies d'avances et accréditifs

0155. Réouverture des comptes de Trésorerie - Passif

01552. Réouverture des crédits d'escompte

01553. Réouverture des comptes de crédits de trésorerie

01554. Réouverture des comptes de banques (soldes créditeurs)

0159. Réouverture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de Trésorerie

02. CLOTURE DU BILAN

021. CLOTURE DES COMPTES DE FINANCEMENT PERMANENT

0211. Clôture des comptes de capitaux propres

02111. Clôture des comptes du capital social au personnel

02112. Clôture des comptes de primes d'émission, de fusion, d'apport

02113. Clôture des comptes des écartes de réévaluation

02114. Clôture des comptes de réserve légale

02115. Clôture des comptes des autres réserves

02116. Clôture des comptes de report à nouveau

02118. Clôture des comptes de résultats nets en instance d'affectation

02119. Clôture des comptes du résultat net de l'exercice

0213. Clôture des comptes de capitaux propres assimilés

02131. Clôture des comptes de subventions d'investissement

02135. Clôture des comptes de provisions réglementées

0214. Clôture des comptes de dettes de financement

02141. Clôture des comptes des emprunts obligataires

02148. Clôture des comptes des autres dettes de financement

0215. Clôture des comptes de provisions durables pour risques et charges

02151. Clôture des comptes de provisions pour risques

02155. Clôture des comptes de provisions pour charges

0216. Clôture des comptes de liaisons des établissements et succursales

0217. Cloture des comptes des écarts de conversion - Passif

02171. Clôture des comptes des écarts sur créances immobilisées

02172. Clôture des comptes des écarts sur dettes de financement

022. CLOTURE DES COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

0221. Clôture des comptes d'immobilisation en non-valeurs

02211. Clôture des comptes de frais préliminaires

02212. Clôture des comptes de charges à répartir sur plusieurs exercices

02213. Clôture des comptes de primes de remboursement des obligations

0222. Clôture des comptes des immobilisation incorporelles

02221. Clôture des comptes d'immobilisation en recherche et développement

02222. Clôture des comptes de brevets, marques, droits et valeurs similaires

02223. Clôture des comptes de fonds commercial

02228. Clôture des comptes des autres immobilisations incorporelles

0223. Clôture des comptes des immobilisations corporelles

02231. Clôture des comptes de terrains

02232. Clôture des comptes de constructions

02233. Clôture des comptes des installations techniques, matériel et outillage

02234. Clôture des comptes de matériel de transport

02235. Clôture des comptes de mobilier, matériel de bureau et aménagements

02238. Clôture des comptes des autres immobilisations corporelles

02239. Clôture des comptes des immobilisations corporelles en cours

0224/0225. Clôture des comptes des immobilisations financières

02241. Clôture des comptes de prêts immobilisés

02248. Clôture des comptes des autres créances financières

02251. Clôture des comptes de titres de participation

02258. Clôture des comptes des autres titres immobilisés

0227. Clôture des comptes des écarts de conversion Actif

02271. Clôture des comptes des écarts sur créances immobilisées

02272. Clôture des comptes sur dettes de financement

0228. Clôture des comptes des amortissements des immobilisations

0229. Clôture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de l'actif immobilisé

023. CLOTURE DES COMPTES D'ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)

0231. Clôture des comptes de stocks

02311. Clôture des comptes de marchandises

02312. Clôture des comptes de matières et fournitures consommables

02313. Clôture des comptes de produits en cours

02314. Clôture des comptes de produits intermédiaires et produits résiduels

02315. Clôture des comptes de produits finis

0234. Clôture des comptes de créances

02341. Clôture des comptes de fournisseurs débiteurs, avances et acomptes

02342. Clôture des comptes de clients et comptes rattachés

02343. Clôture des comptes de personnel - débiteur

02345. Clôture des comptes d'Etat - débiteur

02346. Clôture des comptes d'associés débiteurs

02348. Clôture des comptes des autres débiteurs

02349. Clôture des comptes de régularisation Actif

0235. Clôture des comptes de titres et valeurs de placement

0237. Clôture des comptes des écarts de conversion (Eléments circulants)

0239. Clôture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de l'actif circulant

024. CLOTURE DES COMPTES DE PASSIF CIRCULANT (hors trésorerie)

0244. Clôture des comptes de dettes du passif circulant

02441. Clôture des comptes de fournisseurs et comptes rattachés

02442. Clôture des comptes de clients créditeurs, avances et acomptes

02443. Clôture des comptes de personnel-créditeur

02444. Clôture des comptes des organismes sociaux - créditeurs

02445. Clôture des comptes Etat - créditeur

02446. Clôture des comptes des associés créditeurs

02448. Clôture des comptes des autres créanciers

02449. Clôture des comptes de régularisation - passif

0245. Clôture des comptes des autres provisions pour risques et charges

0247. Clôture des comptes des écarts de conversion - Passif (éléments circulants)

025. CLOTURE DES COMPTES DE TRESORERIE

0251. Clôture des comptes de trésorerie - Actif

02511. Clôture des comptes de chèques et valeurs à encaisser

02514. Clôture des comptes de Banques, TG et CP (soldes débiteurs)

02516. Clôture des comptes de caisses, Régies d'avances et accréditifs

0255. Clôture des comptes de trésorerie - Passif

02552. Clôture des comptes des crédits d'escompte

02553. Clôture des comptes de crédits de trésorerie

0259. Clôture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

03. COMPTES D'ORDRE

031. OPERATIONS EN INSTANCE DE DENOUEMENT (débit)

0311. Opérations de débit en instance de dénouement

0319. Contrepartie des opérations en instance de dénouement

033. OPERATIONS EN INSTANCE DE DENOUEMENT (crédit)

0331. Opérations de crédit en instance de dénouement

0339. Contrepartie des opérations en instance de dénouement

035. OPERATIONS EN DEVISES ENTREES

0351. Contrevaleur devises - entrées

0359. Contrepartie devises - entrées

036. OPERATIONS EN DEVISES SORTIES

0361. Contrevaleur devises - sorties

0369. Contrepartie devises - sorties

038. AUTRES DONNEES STATISTIQUES

0381. Opérations statistiques suivies

0389. Contrepartie des opérations statistiques suivies

04. ENGAGEMENTS DONNES

041. AVALS, CAUTIONS ET GARANTIES DONNES

0411. Avals, cautions et garanties donnés

0419. Débiteurs pour avals et cautions donnés

043. ENGAGEMENTS EN MATIERE DE PENSIONS DE RETRAITE ET OBLIGATIONS SIMILAIRES

0431. Engagements en matière de pensions de retraite et obligations similaires

0439. Débiteurs pour engagements en matière de pensions de retraite et obligations similaires

045. EFFETS CIRCULANT SOUS L'ENDOS DE L'ENTREPRISE

0451. Effets circulant sous l'endos de l'entreprise

0459. Débiteurs pour effets circulant sous l'endos l'entreprise

046. ENGAGEMENTS DONNES POUR PRETS CONSENTIS

0461. Prêts consentis non encore versés

0469. Débiteurs pour prêts consentis non encore versés

048. AUTRES ENGAGEMENTS DONNES

0481. Autres engagements donnés

0489. Débiteurs pour autres engagements donnés

05. ENGAGEMENTS RECUE

051. AVALS, CAUTIONS ET GARANTIES RECUS

0511. Avals, cautions et garanties reçus
0519. Créditeurs pour avals, cautions et garanties reçus

055. BIENS DETENUS EN GARANTIE PAR L'ENTREPRISE

0551. Biens détenus en garantie par l'entreprise
0559. Créditeurs pour biens débiteurs en garantie par l'entreprise

056. ENGAGEMENTS RECUS SUR DETTES DE FINANCEMENT

0561. Emprunts non encore encaissés
0569. Créditeurs pour engagements non encore encaissés

057. ENGAGEMENTS RECUS SUR TRESORERIE

0571. Montant non utilisé des découverts autorisés
0572. Plafond d'escompte non utilisé
0579. Créditeurs par engagements reçus sur trésorerie

058. AUTRES ENGAGEMENTS RECUS

0581. Autres engagements reçus
0589. Crédits pour autres engagements reçus

06. ENGAGEMENTS SUR OPERATIONS DE CREDIT-BAIL

061. REDEVANCES DE CREDIT-BAIL RESTANT A COURIR

0611. Rédevances de crédit-bail restant à courir

0619. Débiteurs pour redevances de crédit-bail restant à courir

065. ENGAGEMENTS RECUS POUR UTILISATION EN CREDIT BAIL

0651. Engagements reçus pour utilisation en crédit-bail

0659. Créditeurs pour engagements reçus pour utilisation en crédit-bail

08. AUTRES COMPTES SPECIAUX

081. AUTRES COMPTES SPECIAUX

0811. Autres comptes spéciaux

0819. Contrepartie des autres comptes spéciaux

B - FONCTIONNEMENT DES COMPTES SPECIAUX

CLASSE 0

LES COMPTES SPECIAUX

Les comptes spéciaux sont utilisés par l'entreprise pour répondre aux besoins de:

- réouverture et clôture des comptes de bilan;
- recensement des engagements donnés ou reçus vis-à-vis des tiers;
- suivi des statistiques ou informations exigées par la nature de certaines opérations (ETIC ...).

L'utilisation des comptes spéciaux est facultative.

Les comptes de cette classe doivent être tenus en partie double dans les mêmes conditions que ceux de la comptabilité générale.

Les comptes spéciaux se subdivisent en quatre séries de rubriques:

- la première série de comptes concerne la réouverture et la clôture de bilan;

- la deuxième série de comptes est réservée aux comptes d'ordre pouvant intéresser certaines opérations de la comptabilité générale;

- la troisième série de comptes est affectée à l'enregistrement des opérations d'engagements donnés ou reçus et de crédit-bail;

- la quatrième série de comptes est réservée aux autres comptes spéciaux.

01. BILAN D'OUVERTURE

Cette rubrique comprend:

- pour le poste 011 - Réouverture des comptes de financement permanent - les comptes principaux de 0111 à 0117;

- pour le poste 012 - Réouverture des comptes d'actif immobilisé - les comptes principaux de 0121 à 0129;

- pour le poste 013 - Réouverture des comptes d'actif circulant, des comptes principaux de 0131 à 0139;

- pour le poste 014 - Réouverture des comptes de passif circulant - les comptes principaux de 0144 à 0147;

- pour le poste 015 - Réouverture des comptes de trésorerie - les comptes principaux 0151 à 0159.

A l'ouverture de l'exercice, l'entreprise peut enregistrer dans ces comptes les reports à nouveau de l'exercice en contrepartie des éléments actifs et passifs du bilan d'ouverture.

Des comptes divisionnaires de cette rubrique peuvent être également utilisés par l'entreprise pour la réouverture de ses comptes.

02. BILAN DE CLOTURE

Cette rubrique comprend:

- pour le poste 021 - clôture des comptes de financement permanent, les comptes principaux 0211 à 0217;

- pour le poste 022 - Clôture des comptes d'actif immobilisé - les comptes principaux 0221 à 0229;

- pour le poste 023 - Clôture des comptes d'actif circulant - les comptes de 0231 à 0239;

- pour le poste 024 - Clôture des comptes de passif circulant - les comptes principaux de 0244 à 0247;

- pour le poste 025 - Clôture des comptes de trésorerie - les comptes principaux 0251 à 0259.

A la clôture de l'exercice, l'entreprise peut enregistrer dans ces comptes les soldes définitifs de l'exercice en contrepartie des éléments actifs et passifs du bilan de clôture.

Comme pour la réouverture, l'entreprise peut utiliser les comptes divisionnaires de cette rubrique.

03. COMPTES D'ORDRE

031. Opérations en instance de dénouement (débit)

0311. Opérations de débit en instance de dénouement

0319. Contrepartie des opérations de débit en instance de dénouement.

Le compte 0311 enregistre les opérations de débit que l'entreprise souhaite suivre en dehors des mouvements financiers de la comptabilité générale.
Le compte 0319 sert de contrepartie à ces opérations de débit pour respecter le principe de la partie double.

033. Opérations en instance de dénouement (crédit)

0331. Opérations de crédit en instance de dénouement

0339. Contrepartie des opérations de crédit en instance de dénouement

Le compte 0331 enregistre les opérations de crédit que l'entreprise souhaite suivre en dehors des mouvements financiers de la comptabilité générale.
Le compte 0339 sert de contrepartie à ces opérations de crédit.

035. Opérations en devises entrées

Ce poste qui comporte un compte 0351 avec sa contrepartie 0359, sert à suivre les opérations en devises entrées (en dirhams) de l'entreprise (informations demandées dans l'ETIC).

036. Opérations en devises sorties

En parallèle au poste 035, ce poste qui comporte également le compte 0361 et sa contrepartie 0369 est destiné à suivre les opérations en devises sorties (en dirhams) de l'entreprise (informations demandées également dans l'ETIC).

L'entreprise peut subdiviser ces comptes en autant de comptes divisionnaires ou sous comptes que nécessite l'organisation du suivi des opérations de devises.

038. Autres données statistiques

0381. opérations statistiques suivies
0389. Contrepartie des opérations statistiques suivies

Ce poste peut servir à d'autres statistiques nécessaires à l'entreprise.

04. ENGAGEMENTS DONNES

041. Avals, cautions et garanties donnés

0411. Avals, cautions et garanties donnés
0419. Débiteurs pour avals, cautions et garanties donnés.

043. Engagements en matière de pensions de retraite et obligations similaires

0431. Engagements en matière de pensions de retraite et obligations similaires
0439. Débiteurs pour engagements en matière de pensions de retraite et obligations similaires

045. Effets circulant sous l'endos de l'entreprise

0451. Effets circulant sous l'endos de l'entreprise
0459. Débiteurs pour effets circulant sous l'endos de l'entreprise

046. Engagements donnés pour prêts consentis

0461. Prêts consentis non encore versés
0469. Débiteurs pour prêts consentis non encore versés

048. Autres engagements donnés

0481. Autres engagements donnés
0489. Débiteurs pour autres engagements donnés

Ces comptes permettent à l'entreprise de procéder au suivi permanent de ses mouvements d'engagements donnés.
Ces engagements correspondent à des droits susceptibles de modifier le montant et la consistance de son patrimoine.

05. ENGAGEMENTS REÇUS

051. Avals, cautions et garanties reçus

0511. Avals, cautions et garanties reçus
0519. Créditeurs pour avals, cautions et garanties reçus

055. Biens détenus en garantie par l'entreprise

0551. Biens détenus en garantie par l'entreprise
0559. Créditeurs pour biens détenus en garantie par l'entreprise

056. Engagements reçus sur dettes de financement

0561. Emprunts non encore encaissés
0569. Créditeurs pour emprunts non encore encaissés

057. Engagements reçus sur trésorerie

0571. Montant non utilisé des découverts autorisés
0572. Plafond d'escompte non utilisé
0579. Créditeurs par engagements reçus sur trésorerie

058. Autres engagements reçus

0581. Autres engagements reçus
0589. Créditeurs pour autres engagements reçus

Comme pour les engagements donnés, les engagements reçus peuvent faire l'objet de suivi permanent par l'intermédiaire des comptes ci-dessus.

Ces engagements correspondent à des obligations de l'entreprise susceptibles de modifier la consistance de son patrimoine.

06. ENGAGEMENTS SUR OPERATIONS DE CREDIT-BAIL

061. Redevances de crédit-bail restant à courir

0611. Redevances de crédit-bail restant à courir
0619. Débiteurs pour redevances de crédit-bail restant à courir

065. Engagements reçus pour utilisation en crédit bail

0651. Engagements reçus pour utilisation en crédit-bail
0659. Créditeurs pour engagements reçus pour utilisation en crédit-bail

Le compte 0611 avec sa contrepartie 0619 sert à donner une évaluation des redevances ou loyers restant à courir à la clôture de chaque exercice et ce jusqu'à la fin du contrat de bail.

Le compte 0651 avec contrepartie 0659 permet d'inscrire dans les comptes de l'entreprise les engagements reçus correspondant au droit de jouissance du bien en crédit-bail.

Les engagements donnés et reçus ont un caractère symétrique sans qu'il y ait équivalence au niveau de leurs montants respectifs.

08. AUTRES COMPTES SPECIAUX

081. Autres comptes spéciaux

0811. Autres comptes spéciaux

0819. Contrepartie des autres comptes spéciaux

CHAPITRE IV

CONSOLIDATION

Le présent chapitre contient les principes et les règles générales applicables en matière d'élaboration des états de synthèse consolidés.

I/- LE GROUPE- LES ETATS DE SYNTHESE CONSOLIDES

1. La notion comptable et financière de "groupe" s'entend de l'ensemble constitué par plusieurs entreprises placées sous l'autorité économique et financière de l'une d'entre elles, qui définit et contrôle la politique et la gestion de l'ensemble.

Les états de synthèse consolidés ont pour but de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats du groupe, dans le respect des principes comptables fondamentaux et des dispositions du C.G.N.C., comme si ce groupe ne formait qu'une seule entreprise.

Ces états de synthèse, qui forment un tout indissociable, sont :

- le bilan consolidé (BLC) ;
- le compte de produits et charges consolidé (CPCC) ;
- le tableau de financement consolidé (TFC) ;
- l'état des informations complémentaires de consolidation (ETICC

2. Les entreprises constitutives du groupe sont généralement des sociétés ; elles peuvent cependant revêtir d'autres formes juridiques (établissements publics, mutuelles, coopératives, entreprises individuelles). Dans les textes relatifs à la consolidation, les termes de "société" et "d'entreprise" sont à considérer comme équivalents.

La société-mère est l'entreprise qui, à la tête du groupe, exerce les pouvoirs de direction et de contrôle de l'ensemble.

Les autres entreprises du groupe sont dites "filiales" de la société-mère.

Les entreprises associées ne font pas partie du groupe.

3. Une filiale est une société placée sous le contrôle exclusif de la société mère ; ce dernier résulte :

a) soit de la détention directe ou indirecte par la société mère, de la majorité des droits de vote dans cette société, majorité lui permettant de désigner la majorité des membres des organes d'administration de la filiale (sans que, parallèlement, une autre entité hors du groupe dispose du droit indiqué ci-dessous en c). (1)

(1) Sauf cas des sociétés sous contrôle conjoint

b) soit de la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration de la filiale (1).

c) soit du droit d'exercer sur la filiale, en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, une "influence dominante" lui donnant le pouvoir de direction.

4. Sont appelées " entreprises associées" (ou "sociétés associées") les entreprises qui, n'appartenant pas au groupe, sont placées sous "l'influence notable" d'une entreprise du groupe.

Dans une société associée, le groupe :

- détient une part importante des droits de vote ;
- entend conserver durablement ses intérêts dans la participation ;
- exerce une influence notable sur la politique et la gestion, par une participation aux décisions essentielles en ces domaines, sans aller jusqu'à la maitrise de ces décisions.

L'influence notable peut s'exercer sous des formes diverses par exemple représentation au conseil d'administration, ou participation à l'élaboration des politiques, ou importantes opérations inter-sociétés, ou échange de personnel de direction...

---

(1) Sauf cas des sociétés sous contrôle conjoint.

L'influence notable sur la politique financière et la gestion d'une entreprise est présumée lorsqu'une société dispose, durablement (directement ou indirectement), d'une fraction égale au moins à vingt pour cent des droits de vote des associés de cette entreprise sans en avoir le contrôle.

Si le groupe détient moins de vingt pour cent des droits de vote, la société est présumée n'être pas "associée" au groupe, sauf à en apporter la preuve contraire.

5. La consolidation consiste en l'ensemble des opérations conduisant à l'établissement des "états de synthèse consolidés", lesquels doivent présenter comme ceux d'une seule entreprise, le patrimoine, la situation financière et les résultats de la société-mère et de toutes les filiales, dans le cadre d'une "intégration globale" mettant aussi en évidence les "intérêts minoritaires" (part des capitaux propres et des résultats nets des filiales attribués aux titres qui ne sont détenus ni par la société mère ni par une autre filiale).

Dans ces états de synthèse, le montant des "titres de participation" correspondant aux sociétés associées, se voit substituer, dans le bilan, la part des "capitaux propres" et, dans le CPC, la part du résultat net revenant au groupe, dans le cadre de la méthode dite de "mise en équivalence".

Il en est de même des filiales dont l'activité est si différente de celle des autres sociétés du groupe que leur intégration serait de nature à empêcher l'obtention d'un image fidèle du groupe.

Dans ces cas, les filiales font simplement l'objet d'une "mise en équivalence".

6. Sont généralement à exclure de la consolidation les filiales dont le contrôle semble très temporaire, ou compromis (par exemple par suite d'impossibilité de transferts de fonds...) ainsi que les sociétés dont les titres ne sont détenus qu'en vue de leur cession ultérieure.

Une entreprise normalement passible de la consolidation, peut être en dehors de celle-ci lorsqu'elle ne présente qu'un intérêt négligeable au regard de l'objectif d'image fidèle du groupe, et qu'il en est de même, le cas échéant, pour l'ensemble formé par des entreprises relevant de ce cas.

7. Etablissement d'états de synthèse consolidés :

a) en raison de son intérêt pour une meilleure information financière, la consolidation constitue un outil à la disposition des groupes désireux de donner une image fidèle de leur patrimoine, de leur situation financière, et de leurs résultats.

b) si une société-mère marocaine publie des états de synthèse consolidés, elle doit le faire en respectant les dispositions du C.G.N.C.

C) le législateur peut prévoir l'obligation de publier des états de synthèse consolidés, eu égard notamment à la taille du groupe (selon des critères fixés par la loi), ou à la nature des entreprises du groupe.

d) qu'elle soit optionnelle ou obligatoire, la consolidation doit respecter les prescriptions de la N.G.C. sauf cas exceptionnel de dérogation justifié par l'objectif d'image fidèle et explicité dans l'E.T.I.C.C.

Cette obligation implique :

- un plan de consolidation conforme aux dispositions de la N.G.C. ;

- l'enregistrement systématique des écritures de reclassement, retraitement, consolidation, conformément aux dispositions de la N.G.C. ;

- la reprise systématique d'un exercice à l'autre des soldes des comptes de bilan.

e) techniquement la consolidation peut être opérée notamment :

- de façon "directe" et globale au niveau de la société-mère ;

- par paliers successifs, chaque filiale étant consolidée dans la société détentrice de ses titres.

II / - MODES D'ETABLISSEMENT DES ETATS DE SYNTHESE CONSOLIDES

A F I L I A L E S

1. Dans les états de synthèse consolidés, les postes d'actif, de passif, de produits et de charges de la société -mère et des filiales sont cumulés ligne par ligne (méthode dite d'intégration globale).

2. Le bilan consolidé reprend tous les éléments du patrimoine :

a) de la société consolidante, à l'exception des titres représentatifs de la société consolidée, à la valeur comptable nette desquels est substitué le patrimoine des filiales (cf b) à hauteur des droits de la société consolidante dans ce patrimoine ;

b) des filiales, à l'exception des capitaux propres de ces filiales lesquels sont répartis entre les intérêts du groupe et les "intérêts minoritaires" au prorata des droits respectifs dans le patrimoine des filiales ;

... après élimination des incidences des opérations intervenues entre les sociétés du groupe (cf 4).

2. Le compte de produits et charges (CPC) consolidé reprend les éléments constitutifs :

- du résultats net de la société consolidante;

- des résultats nets des filiales ;

... après élimination des incidences des opérations intervenues entre les sociétés du groupe (cf 4).

Les résultats nets des filiales font l'objet d'une ventilation entre la part revenant au groupe et celle revenant aux intérêts minoritaires.

4. L'unicité comptable du groupe conduit à éliminer :

a) les dettes et créances entre les entreprises consolidées ;

b) les produits et les charges afférents à des opérations conclues entre entreprises consolidées ;

c) par conséquence directe du (b) ci-dessus les profits ou les pertes inclus dans les valeurs comptables des actifs consolidés (immobilisations, stocks...), dès lors qu'ils résultent d'opérations effectuées entre des entreprises du groupe.

Toutefois les corrections a, b, c, ci-dessus peuvent être omises si leur incidence doit être négligeable sur les états de synthèse.

En outre, les corrections (c) ci-dessus peuvent être négligées lorsque les opérations intra-groupe ont été conclues conformément aux conditions normales du marché, mention devant en être faite dans l'E.T.I.C.C.

5. Le tableau de financement consolidé reprend les éléments des tableaux de financement des sociétés du groupe, corrigés des éliminations ci-dessus (opérations intra-groupe).

6. Les états de synthèse consolidés sont établis à la même date que les comptes annuels de l'entreprise-mère ; cette date est appelée "date de consolidation".

Toutefois, ils peuvent être établis à une autre date, pour tenir compte de la date de clôture du bilan des entreprises du groupe les plus nombreuses ou les plus importantes (justification de ce choix doit être présentée dans l'E.T.I.C.C.). Il y a lieu en outre de faire mention des événements importants concernant le patrimoine, la situation financière ou les résultats d'une entreprise comprise dans la consolidation survenus entre la date de clôture du bilan de cette entreprise et la date de consolidation.

Si la date de clôture du bilan d'une entreprise du groupe est antérieure de plus de trois mois à la date de consolidation, cette entreprise est consolidée sur la base de "Comptes intérimaires" établis à la date de consolidation (bilan, CPC et tableau de financement intermédiaires).

7. a) Les états de synthèse consolidés doivent être établis, à partir des comptes des sociétés du groupe, sur la base des méthodes d'évaluation et de présentation de la société-mère, c'est à dire sur la base des méthodes retenues par le P.C.G.E.

Lorsque toutes les sociétés du groupe ont leur siège social au Maroc, l'homogénéité des méthodes est, en principe, assurée par le respect du C.G.N.C. ; si tel n'était pas le cas, cette homogénéité doit être obtenue, par retraitement des points source de distorsion, avec mention expresse dans l'E.T.I.C.C.

De tels retraitements s'imposent tout particulièrement dans le cas de filiales étrangères, dont les états de synthèse sont souvent établis selon des méthodes d'évaluation et de présentation notablement différentes de celles de la Norme Générale Comptable.

b) Dans des cas exceptionnels à justifier dans l'E.T.I.C.C. , les états de synthèse consolidés peuvent être établis selon d'autres méthodes d'évaluation et de présentation que celles prévues par le C.G.N.C. : ces cas concernent essentiellement les groupes qui recourent fréquemment à des financements sur des places étrangères. Dans ces cas, des informations complémentaires doivent être données dans l'E.T.I.C.C. afin de rétablir la comparabilité entre les documents présentés selon les dispositions du C.G.N.C. et ceux présentés par ces groupes.

8. Lors de la première consolidation d'une filiale , la différence éventuelle entre le coût d'acquisition des titres et la quote-part de capitaux propres revenant à la société consolidante dans cette filiale, sur la base des méthodes de consolidation (après reclassements et retraitements éventuels), est appelée "écart de première consolidation".

Cet écart fait d'abord l'objet d'une répartition entre certains éléments identifiables (tels les immobilisations corporelles et incorporelles, les stocks...) qui sont réestimés sur la base des valeurs de consolidation ; les capitaux propres ainsi retraités en consolidation sont répartis entre les intérêts du groupe et ceux des "minoritaires".

Dans le cas où cette réestimation ne conduit pas à une somme (algébrique) d'écarts égale à l'écart de première consolidation, la différence subsistant, appelée "Ecart d'acquisition" est, selon son signe (positif ou négatif) :

a) inscrite à l'actif du bilan (coût d'acquisition des titres supérieur au montant de la quote-part de capitaux propres consolidés : écart débiteur inscrit dans les immobilisations incorporelles) ; elle correspond dans ce cas à la "prime" payée par la société pour acquérir les titres soit de façon consciente et volontaire ("survaleur") soit de façon involontaire (opération "malheureuse").

Dans le cas de constatation d'une survaleur, l'écart d'acquisition est amorti selon un plan sur une durée raisonnable qui ne saurait excéder une dizaine d'années sauf cas exceptionnels à justifier dans l'E.T.I.C.C ; cette durée est fonction de l'horizon économique durant lequel la filiale est censée dégager une forte rentabilité ou, pour le groupe, des avantages importants justifiant cette survaleur.

Dans le cas de constatation d'une "mauvaise affaire", l'écart d'acquisition est immédiatement amorti.

b) reprise en "produits" (coût d'acquisition des titres inférieur au montant de la quote-part de capitaux propres consolidés : écart créditeur inscrit dans les "Provisions durables pour risques et charges") :

- soit pour compenser une insuffisante rentabilité, prévue, de la filiale ; les "reprises" étant opérées au fur et à mesure de la constatation des insuffisances de résultats ;
- soit par étalement prévisionnel selon un plan de "reprise".

9. La consolidation doit porter sur toutes les filiales de la société-mère, sauf exceptions indiquées en I,6.

Les méthodes de présentation et d'évaluation utilisées au sein du groupe doivent être homogènes, ou homogénéisées par des reclassements et retraitements appropriés.

Il doit être tenu compte au bilan et au CPC consolidés de la différence apparaissant lors de la consolidation entre la charge fiscale imputable à l'exercice et aux exercices antérieurs, et la charge fiscale déjà payée ou à payer au titre de ces exercices, dans la mesure où il en résultera pour une des entreprises consolidées une charge effective dans un avenir prévisible.

Les corrections de valeur exceptionnelles sur des éléments d'actif pratiquées pour la seule application de la législation fiscale doivent normalement être éliminées en consolidation, sauf dérogation justifiée dans l'E.T.I.C.C.

Les "impositions différées" résultant des comptes des entreprises consolidées, ou résultant des retraitements de consolidation doivent être enregistrées au bilan et au CPC/consolidés dès lors que leur montant est significatif eu égard à l'objectif d'image fidèle.

10. Intégration des filiales étrangères

a)- Les filiales étrangères sont à consolider dans le cadre de la méthode dite "du coût historique" selon laquelle :

- les éléments non monétaires du bilan sont convertis au cours (historique) de change à leur date d'entrée dans le patrimoine de la filiale ; il en est de même, le cas échéant, de leurs amortissements et provisions pour dépréciation ;

- les autres produits et les charges sont convertis, si possible, au cours de change de leur date de survenance, et, par simplification tolérée, au cours moyen de l'exercice ;

- les éléments monétaires du bilan sont convertis au cours de change à la date de consolidation.

b)- Les écarts de conversion constatés :

- sur les éléments monétaires du bilan sont portés au compte de produits et charges consolidé, poste "Ecarts de conversion" ; toutefois les écarts provenant d'éléments monétaires durables peuvent être étalés sur une durée inférieure ou égale à celle des éléments concernés ;

- sur les produits et les charges sont portés au CPC consolidé, poste "Ecarts de conversion".

B/- ENTREPRISES ASSOCIEES

1. Pour ce qui concerne les entreprises associées, sur lesquelles le groupe exerce une "influence notable", les "titres de participation" sont inscrits au bilan consolidé sous un poste et selon des modalités spécifiques, et la fraction du résultat net de l'entreprise associée attribuable au groupe est elle-même inscrite sous un poste spécifique du CPCC dans le cadre de la méthode de "mise en équivalence".

2. La mise en équivalence consiste à :

- substituer, dans le bilan, à la valeur comptable des titres détenus, la quote-part des capitaux propres (y compris le résultat net de l'exercice) déterminée d'après les règles de consolidation ;

- inscrite, dans le CPCC la fraction du résultat net (déterminé selon les règles de consolidation) attribuable au groupe.

3. Les règles générales de consolidation, relatives à l'homogénéité des méthodes, l'élimination des résultats sur opérations "internes", la constatation des impôts différés s'appliquent pour évaluer les capitaux propres et les résultats des entreprises associées pour les éléments significatifs.

4. L'éventuel "écart d'acquisition" des titres calculé lors de la première consolidation est inscrit, selon son sens (positif ou négatif) :

a)- soit à l'actif du bilan consolidé en "Ecarts d'acquisition" ;

b)- soit au passif, au poste "Provisions durables pour risques et charges".

Il est rapporté au Compte de produits et charges consolidé conformément à un plan d'amortissement (cas a; cf ci-dessus A - 8) ou de reprise de provisions (cas b ; cf A - 8).

5. La contrepartie de l'écart constaté entre la quote-part des capitaux propres attribuable au groupe et le prix d'acquisition des titres est imputée aux réserves et au résultat net consolidés (en plus ou en moins).

Lorsque la quote-part de la société détentrice dans les pertes nettes d'une société associée dépasse le montant de la participation, cette dernière est retenue., dans le bilan consolidé, pour une valeur nulle.

C/- CAS PARTICULIER DES SOCIETES SOUS "CONTROLE CONJOINT"

1. Lorsqu'une entreprise du groupe dirige, conjointement avec une ou plusieurs entreprises hors groupe, une autre entreprise, celle-ci peut être incluse dans les états de synthèse consolidés au prorata des droits détenus dans son capital par le groupe (intégration "proportionnelle").

Mention expresse doit en être faite dans l'E.T.I.C.C.

2. L'intégration proportionnelle consiste, après élimination des opérations réciproqueset retraitements éventuels, à intégrer dans les états de synthèse consolidés les actifs, passifs, produits et charges au prorata des intérêts du groupe dans le capital de l'entreprise contrôlée de façon conjointe.

III / - ETATS DE SYNTHESE CONSOLIDES

Sauf exception indiquée supra (II, A, 7), les états de synthèse consolidés comportent les rubriques prévues par le P.C.G.E. ainsi que les rubriques ou postes propres à la consolidation.

1. BILAN CONSOLIDE (BLC)

Il comporte, par rapport au BL "modèle normal", les compléments suivants :

- dans la rubrique "Immobilisations incorporelles", un premier poste "Ecarts d'acquisition" (solde débiteur, à amortir; cf supra II, A, 8 a) ;

- après la rubrique "Capitaux propres", une rubrique spécifique "Intérêts minoritaires", subdivisée en deux postes :

  . part dans les capitaux propres avant résultat net ;

  . part dans le résultat net de l'exercice.

2. COMPTE DE PRODUITS ET CHARGES CONSOLIDE (C.P.C.C.)

Il comporte les postes spécifiques suivants :

- dans les Produits financiers et les charges financières deux postes réservés aux "Ecarts de conversion" ;

- après la rubrique XII "impôts sur les résultats" les rubriques spécifiques suivantes :

XIII : RESULTAT NET DU GROUPE (1)

XIV : QUOTE-PART DU RESULTAT NET DES ENTREPRISES ASSOCIEES
XV : RESULTAT NET CONSOLIDE
XVI : RESULTAT NET REVENANT AUX INTERETS MINORITAIRES
XVII : RESULTAT NET REVENANT A LA SOCIETE-MERE

3/- TABLEAU DE FINANCEMENT CONSOLIDE (T.F.C)

L'autofinancement comprend la part du résultat net revenant aux intérêts minoritaires, ainsi que les dividendes reçus des entreprises associées.

4/- ETAT DES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES DE CONSOLIDATION (E.T.I.C.C)

L'E.T.I.C.C comporte, outre les informations prévues dans l'E.T.I.C. du modèle normal :

a)- des informations relatives au "périmètre de consolidation" (filiales ; entreprises sous contrôle conjoint ; entreprises associées) ;

b)- principes et modalités de consolidation :

c)- explicitation des postes spécifiques du bilan et du C.P.C. consolidés et toutes informations obligatoires prévues dans le présent chapitre.

---

(1) - y compris, le cas échéant, les résultats sur entreprises contrôlées conjointement.

CHAPITRE V

TERMINOLOGIE

- A C T I F

Série des "emplois nets" du bilan à la disposition de l'entreprise à la date de celui-ci et constituée :

. des éléments du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entreprise (appelés parfois "actifs") ;

. des emplois en "non-valeurs".

- ACTIF CIRCULANT (HORS TRESORERIE)

Ensemble des actifs résultant d'opérations faisant partie du cycle d'exploitation (stocks, créances) quelle que soit leur durée ou qui, en raison de leur nature, n'ont pas vocation à rester durablement dans l'entreprise, à l'exception des éléments de trésorerie.

- ACTIF CIRCULANT : au sens large, inclut la trésorerie - actif.

- ACTIF IMMOBILISE : emplois de l'actif destinés à rester de façon durable (appréciée à leur date d'entrée) dans l'entreprise, à l'exception des éléments relevant du cycle d'exploitation.

- AFFECTATION (C.A.E) *

Inscription directe, sans calcul intermédiaire, d'une charge à un compte de coût (affectation aux coûts).

Le mot affectation est également employé lorsque des charges peuvent être prises en compte par des sections sans répartition préalable (affectation aux sections).

- AFFECTATION DES RESULTATS

Processus juridique (sociétés) ou comptable (entreprises individuelles) ayant pour objet soit la répartition du résultat net entre les ayants-droit concernés et l'entreprise (bénéfice net) soit un report en attente de compensation avec des bénéfices futurs (perte nette).

- AMORTISSEMENT (IMMOBILISATIONS)

Constatation comptable de l'étalement sur la durée d'utilisation d'une immobilisation, de la différence entre sa valeur d'entrée et sa valeur résiduelle prévisionnelle (montant amortissable).

Cet étalement prend la forme d'un plan d'amortissement. Il peut être calculé suivant diverses modalités choisies sur la base de critères économiquement justifiés.

En raison des difficultés de la prévision, l'amortissement consiste généralement dans l'étalement sur une durée probable de vie, de la valeur des biens normalement amortissables.

- AMORTISSEMENTS DEROGATOIRES

Amortissements ou fractions d'amortissements ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement pour dépréciation et comptabilisés en application de textes particuliers. Les amortissements déroqatoires font partie des provisions réglementées.

- AMORTISSEMENT (DES EMPRUNTS)

Cette expression traditionnelle désignant en fait le remboursement des emprunts n'a pas été retenue par le PCGE pour éviter la confusion avec l'amortissement (comptable) des immobilisations (voir "remboursement").

- A S S O C I E S

Pour l'application des dispositions du P.C.G.E, sont réputés associés les membres des sociétés de capitaux, des sociétés de personnes, des sociétés de fait, des associations...

- AUTOFINANCEMENT

Surplus monétaire (ressource) généré par l'entreprise et conservé durablement pour assurer le financement de ses activités.

- B A T I M E N T S

Sont considérés comme tels les fondations et leurs appuis, les murs, les planchers, les toitures, ainsi que les aménagements faisant corps avec eux, à l'exclusion de ceux qui peuvent en être facilement détachés ou encore de ceux qui, en raison de leur nature et de leur importance, justifient une inscription distincte en comptabilité.

- BESOIN DE FINANCEMENT GLOBAL (B.F.G)

Montant d'actif circulant, net du passif circulant (hors trésorerie) que doit financer l'entreprise à la date du bilan.

Dans certains cas, ce montant peut se révéler négatif (actif circulant inférieur au passif circulant , hors trésorerie) traduisant non un "besoin" mais, au contraire, une "ressource de financement" ; en raison du caractère peu fréquent de cette situation, on la désigne par l'expression "besoin de financement global négatif" (ressource).

Déterminé à partir des rubriques du bilan, le BFG est mis en évidence dans le tableau de financement.

- B I L A N

Etat représentatif de la situation patrimoniale de l'entreprise à une date donnée et décrivant :

- au passif, les origines des capitaux utilisés (ressources) ;
- à l'actif, l'emploi qui en est fait.

- B U D G E T

Prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un programme déterminé. Un budget d'exploitation est la prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à une hypothèse d'exploitation donnée pour une période déterminée.

- CADRE COMPTABLE

Résumé du plan des comptes présentant en dix classes codifiées 1 à0:

- la liste des rubriques et des postes du bilan (classes 1 à 5) et

du compte de produits et charges (classes 6 à 8) ;

- la liste des rubriques de la comptabilité analytique (classe 9) et des "Comptes Spéciaux" (classe 0).

- CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT DE L'EXERCICE

Ressource de financement générée par l'activité de l'exercice, avant affectation du résultat net, et calculée selon les dispositions indiquées dans l'ESG.

- CAPITAL PERSONNEL

A la création de l'entreprise exploitée sous la forme individuelle, le capital initial est égal à la différence entre la valeur des éléments actifs et la valeur des éléments passifs que l'exploitant, à défaut de règle de droit, décide d'inscrire au bilan de son entreprise.

Le capital initial est modifié ultérieurement par les apports et les retraits de capital et par l'affectation des résultats ; ces mouvements étant enregistrés soit directement dans le compte de capital, soit dans un compte de l'exploitant intégré algébriquement au capital personnel dans le bilan de fin d'exercice.

- CAPITAUX PROPRES

Capitaux mis ou laissés durablement à la disposition de l'entreprise, par les associés ou l'entrepreneur, autrement qu'à titre de dettes, et y compris le résultat net de l'exercice.

- CAPITAUX PROPRES ASSIMILES

Capitaux restant à la disposition de l'entreprise en application des dispositions légales ou réglementaires. Il en est ainsi pour la rubrique de financement permanent comprenant les subventions d'investissement et les provisions réglementées, assimilées à des capitaux propres en dépit d'une dette latente d'impôts qu'elles sont censées incorporer.

- CENTRE DE COUT (C.A.E) *

Groupement de charges correspondant à un critère particulier (une période, un atelier, un chantier, un produit, une commande...).

Ce groupement facilite notamment le rapprochement des réalisations avec les prévisions.

- CENTRE DE PROFIT (C.A.E) *

Centre d'activité pour lequel on est en mesure d'établir un "compte

d'exploitation analytique" rapprochant les produits et les charges de ce centre.

- CENTRE DE RESPONSABILITE (C.A.E)*

Centre de travail, centre de coût, centre de profit conçus pour correspondre à un échelon de responsabilité dans l'entreprise.

- CENTRE DE TRAVAIL (C.A.E) *

Division de l'organigramme de l'entreprise tels que bureau, service, atelier, magasin... correspondant à une "section" de la C.A.E.

On distingue généralement du point de vue comptable les centres de travail en"centres opérationnels"et"centres de structure".

Les centres opérationnels peuvent eux-mêmes être distingués en "centres principaux" et "centres auxiliaires".

- CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

Charges enregistrées au cours de l'exercice mais qui correspondent à des achats de biens, ou services ou à des prestations dont la fourniture doit intervenir ultérieurement (comptes de régularisation actif).

A ce titre, l'entreprise dispose d'une créance en nature.

Ces charges reviennent au compte de même intitulé que celui d'où elles ont été extraites.

- CHARGES DIFFEREES

Charges différées dans le cadre d'opérations spécifiques dont la rentabilité globale est démontrée ; charges enregistrées au cours de l'exercice, mais qui, se rapportant à des productions déterminées à venir, ont fait l'objet d'un étalement sur plusieurs exercices (charges à répartir).

- CHARGES DIRECTES (C.A.E) *

Charges qu'il est possible d'affecter sans calcul intermédiaire de répartition au coût d'un produit déterminé.

- CHARGES INCORPORABLES ET CHARGES NON INCORPORABLES (C.A.E) *

Les charges peuvent être distinguées en charges "incorporables" et charges "non incorporables", selon que leur incorporation aux coûts est, ou non, jugée raisonnable.

Les charges non incorporables sont traitées comme des "différences d'incorporation".

- CHARGES INDIRECTES (C.A.E) *

Charges qu'il n'est pas possible d'affecter directement aux coûts, leur "répartition" suppose des calculs intermédiaires en vue de leur imputation aux coûts.

- CHARGES OPERATIONNELLES (C.A.E) *

Charges liées au fonctionnement de l'entreprise.

L'évolution de ces charges dépend étroitement du degré d'utilisation de l'intensité et du rendement dans l'emploi des capacités et moyens disponibles Ces charges sont, le plus généralement, "variables" avec le volume d'activité sans que cette variation lui soit nécessairement proportionnelle.

- CHARGES DE STRUCTURE (C.A.E) *

Charges liées à l'existence de l'entreprise et correspondant, pour chaque période de calcul, à une capacité de production déterminée. L'évolution de ces charges avec le volume d'activité est discontinue. Ces charges sont relativement "fixes" lorsque le niveau d'activité évolue peu au cours de la période de calcul.

- CHARGES SUPPLETIVES (C.A.E) *

Charges qui ne figurent pas en comptabilité générale et qui sont introduites en C.A.E pour des raisons d'ordre économique ou de gestion, telles que :

. rémunération conventionnelle du travail non rémunéré en tant que tel ;

. rémunération conventionnelle des capitaux propres.

- CHIFFRE D'AFFAIRES

Montant des ventes de biens et de services réalisées par l'entreprise avec les tiers dans l'exercice de son activité professionnelle courante, nettes des réductions commerciales ainsi que des taxes récupérables.

- C O M M A N D E

Ordre par lequel est déclenché un processus de mise à disposition de celui dont il émane de certains produits dans des conditions déterminées.

Les transactions externes à l'entreprise (commandes passées à un fournisseur, commandes reçues d'un client) s'expriment en prix.

Les transactions internes à l'entreprise (commandes internes passées entre centres de travail ou entre établissements) s'expriment en coûts, éventuellement assortis d'écarts.

- C O M P T E

Unité retenue pour le classement et l'enregistrement des éléments de la nomenclature comptable.

- COMPTE D'EXPLOITATION ELEMENTAIRE (C.A.E) *

Compte dressé en comptabilité analytique pour comparer aux produits courants les charges qui leur correspondent. La différence constitue une marge ou un résultat selon le contenu du coût. A une activité, correspond un "compte d'exploitation élémentaire".

- COMPTE DE RECLASSEMENT (C.A.E) *

Groupement de charges ou de produits courants de natures diverses dont le contenu est homogène par rapport au critère de classement choisi. Ce groupement est parfois utilisé pour faciliter l'affectation ou la répartition des charges ou des produits courants dans le réseau d'analyse.

- COMPTES DEROGATOIRES

Comptes ouverts en application de lois ou de réglements et dont l'intitulé, le contenu ou le fonctionnement ne sont pas conformes aux dispositions de la Norme Générale Comptable.

Par exemple : amortissements dérogatoires.

- COMPTES REFLECHIS (C.A.E) *

Comptes pouvant être utilisés pour assurer le contrôle de concordance entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale lorsque celles-ci sont tenues de façon autonome.

- C O N S O L I D A T I O N

Ensemble des opérations conduisant à l'établissement des états de synthèse consolidés et comportant notamment :

. l'homogénéisation des comptes des entreprises concernées ;
. l'élimination des opérations réciproques ;
. l'intégration globale des comptes des filiales ;
. l'intégration proportionnelle des entreprises sous contrôle conjoint ;
. la mise en équivalence des entreprises associées.

- CONSOMMATION DE L'EXERCICE

Biens et services acquis auprès d'autres entreprises et utilisés dans la production de l'exercice.

- CONTROLE BUDGETAIRE

Méthode de gestion caractérisée notamment par l'établissement de prévisions chiffrées en valeur (budgets) et la comparaison systématique des réalisations et des prévisions, de façon à déclencher rapidement toutes mesures correctives nécessaires.

- COURANT / NON COURANT

Le terme courant couvre toute opération liée à l'exploitation ou de caractère financier.

Sont "non courantes" les opérations ne relevant pas de l'activité ordinaire de l'entreprise (telles les libéralités reçues ou accordées, les amendes pénales et fiscales,...) ou qui modifient sa structure (telles les cessions d'éléments d'actif ; les opérations de restructuration...).

Cette analyse s'applique tout particulièrement aux charges et aux produits résultant de ces opérations.

- C O U T

Somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable.

Un coût est défini par les trois caractèristique suivantes :

. le "champ d'application" du calcul : un moyen d'exploitation, un produit, un stade d'élaboration du produit ... ;

. le "contenu" les charges retenues en totalité ou en partie pour une période déterminée ;

. le "moment de calcul" : antérieur (coût préétabli) ou postérieur (coût constaté) à la période considérée.

- COUT AJOUTE (C.A.E.) *

Coût des activités propres de l'entreprise ajouté par celle-ci aux achats de biens et services utilisés.

- COUT APPROCHE (C.A.E.) *

Coût employé en cours de période de calcul pour des raisons de commodité et non pas en vue d'une analyse de gestion. Ce coût est obtenu par des moyens divers (référence à la période précédente, prix de vente corrigé par une réfaction forfaitaire...) Son caractère principal est de ne présenter avec les coûts réels que des différences relativement faibles.

- COUT DE CESSION (C.A.E.) *

Valeur conventionnelle, différente du coût de production, qui est choisiepar l'entreprise pour céder des produits (biens et services) d'un établissement de l'entreprise à un autre.

- COUT COMPLET (C.A.E.) *

Coût constitué par la totalité des charges qui peuvent lui être rapportées par tout traitement analytique approprié :affectation, répartition, imputation ...

- COUT DIRECT (C.A.E.) *

Coût constitué par :

- des charges qui lui sont directement affectées : ce sont le plus souvent des charges "opérationnelles" (ou variables) ;

- des charges qui peuvent être rattachées à ce coût sans ambiguité même si elles transitent par des sections ; certaines de ces charges sont "opérationnelles" (ou variables), d'autres sont de "structure" (ou fixes).

- COUT DE DISTRIBUTION (C.E.A)*

Coût comprenant exclusivement les charges directes et indirectes afférentes à l'exercice de la fonction de distribution.

- COUT A DIRHAMS CONSTANTS (C.A.E.) *

Coût résultant de l'application au coût nominal d'un indice représentatif de la valeur du dirham à compter d'une année de référence.

- COUT MARGINAL (C.A.E.) *

Coût constitué par la différence entre l'ensemble des charges nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité.

- COUT NOMINAL (C.A.E) *

Coût exprimé en dirhams courants.

- COUT PARTIEL (C.A.E.) *

Coût constitué par des charges relatives à un stade d'analyse intermédiaire/à une "tranche" déterminée d'activité. Les principaux coûts partiels sont le coût variable et le coût direct.

- COUT PREETABLI (C.A.E.) *

Coût évalué a priori soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts.

Un coût préétabli avec précision par une analyse à la fois technique et économique est dit " standard"; il présente généralement le caractère d'une norme.

- COUT DE PRODUCTION

Coût d'un bien ou d'un service produit par l'entreprise et non encore vendu.

- COUT DE REVIENT

Coût complet d'un bien ou d'un service vendu, coût de distribution inclus.

- COUT STANDARD

Voir coût préétabli.

- COUT VARIABLE (C.A.E.)

Coût constitué seulement par les charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement exacte proportionnalité entre la variation des charges et la variation du volume des produits obtenus.

- CREANCES D'EXPLOITATION

Créances nées à l'occasion du cycle d'exploitation et créances assimilées.

- CREDIT BAIL

Recours à une technique de crédit dans laquelle le prêteur offre à l'emprunteur la location d'un bien, assortie d'une promesse unilatérale de vente, qui peut se dénouer par le transfert de la propriété à l'emprunteur au terme du contrat.

- CYCLE D'EXPLOITATION

Ensemble des opérations nécessaires à la réalisation de la production économique de l'entreprise depuis celles relatives aux achats de matières premières, fournitures et marchandises jusqu'à celles de vente des produits ou marchandises.

La durée de ce cycle répétitif est très variable selon les branches d'activité (de quelquesjours à quelques années).



- DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS (VERSES OU RECUS)

Sommes versées à des tiers (ou reçues de tiers) à titre de garantie d'exécution de contrats et indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive.

Les titres déposés en garantie ne sont pas inclus dans les "dépôts et cautionnements versés" , mais inscrits dans les immobilisations financières, selon leur nature.

- DETTES D'EXPLOITATION

Dettes résultant d'opérations d'exploitation et dettes assimilées.

- DETTES DE FINANCEMENT

Dettes autres que celles relevant du cycle d'exploitation contractées pour une durée de plus d'un an à l'origine.

- DETTES PROVISIONNEES : VOIR "QUASI-DETTES"

- DIFFERENCE D'INCORPORATION (C.A.E)

Différence constatée :

. d'une part, entre les charges figurant en comptabilité générale (classe 6) et les charges incorporées aux coûts en comptabilité analytique ;

. d'autre part, entre les produits figurant en comptabilité générale (classe 7) et les produits retenus en comptabilité analytique.

- DURABLE, DURABLEMENT

Cet adjectif, cet adverbe, appliqués aux éléments de l'actif et du passif, font référence à une durée supérieure à un an à l'origine (et par exception, à la date du bilan en ce qui concerne les "provisions durables").

- ECARTS DE CONVERSION-ACTIF (- PASSIF)

Contrepartie à l'actif (ou au passif) du bilan, des différences constatées à la date de clôture de l'exercice sur des créances et des dettes libellées en monnaie étrangère et ayant pour origine des variations de change.

Ces différences constatent des :

. diminutions de créances et des augmentations de dettes (actif) ;

. augmentations de créances et des diminutions de dettes (passif) ;

tant dans l'actif immobilisé et dans l'actif circulant que dans le financement permanent et dans le passif circulant.

- ECART D'ACQUISITION (CONSOLIDATION)

Différence positive ou négative entre le coût d'acquisition pour un groupe de titres de participation dans une société et le montant de sa quote-part de capitaux propres consolidés dans cette société (après affectation de l'écart de première consolidation entre les éléments identifiables du bilan qui justifient une réestimation).

- ECART DE REEVALUATION

Contrepartie au bilan de corrections en hausse de la valeur comptable antérieure d'éléments actifs ou de corrections en baisse de la valeur comptable antérieure d'éléments passifs.

- ELEMENT COMPTABLE

Unité d'inventaire ou groupement d'unités d'inventaire qui, pour la valorisation au bilan, est considérée comme indissociable. C'est au niveau de cet élément que s'opère la comparaison entre la valeur portée en écriture et la valeur d'inventaire.

- ELEMENTS MONETAIRES-ELEMENTS NON MONETAIRES

1)- Les éléments monétaires du bilan sont ceux dont la détention entraîne des gains ou des pertes d'inflation :

. disponibilités ;

. dettes en dirhams non indexées (et primes de remboursement correspondantes) ;

. créances en dirhams non indexées, y compris avances sur commandes d'immobilisations.

2)- Les autres éléments du bilan sont qualifiés de "non-monétaires": immobilisations corporelles et incorporelles, titres, stocks, créances et dettes en monnaie étrangère, capitaux propres... en principe insensibles aux variations du pouvoir d'achat du dirham.

Cette terminologie est également appliquée en consolidation, aux éléments des bilans des filiales étrangères.

- EMBALLAGES

Objets destinés à contenir les produits ou marchandises et livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

Par extension, tous objets employés dans le conditionnement de ce qui est livré.

- EMBALLAGES PERDUS

Emballages destinés à être livrés avec leur contenu sans consignation ni reprise.

- EMBALLAGES RECUPERABLES

Emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que le livreur s'engage à reprendre dans des conditions déterminées.

Ces emballages constituent normalement des immobilisations.

Toutefois, lorsqu'ils ne sont pas commodément identifiables unité par unité, ils peuvent compte tenu de leur nature et des pratiques, être assimilés à des stocks ; ils sont alors comptabilisés comme tels.

- EMPRUNTS

Expression comptable de la dette résultant de l'octroi de prêts remboursables à terme.

Dans une optique fonctionnelle, les emprunts participent, concurremment avec les capitaux propres, à la couverture des besoins de financement durables de l'entreprise.

- ENGAGEMENTS

Droits et obligations dont les effets sur le montant ou la composition du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions (ex. cautions) ou d'opérations ultérieures (ex. commandes).

- ENTREPRISE ASSOCIEE (CONSOLIDATION)

Entreprise qui, bien que n'appartenant pas à un groupe, est placée sous son "influence notable" et fait l'objet d'une "mise en équivalence" dans les états de synthèse consolidés.

- ETATS DE SYNTHESE CONSOLIDES

Le bilan consolidé (BLC), le compte de produits et charges consolidé (CPCC), le tableau de financement consolidé (TFC) et l'ETIC consolidé (ETICC) formant les états de synthèse consolidés ont pour but de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats d'un groupe, comme si ce groupe ne formait qu'une seule entreprise.

- EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE

Cir-constances ayant une influence sur l'activité de l'entreprise, intervenues après la clôture de l'exercice, connues avant la première communication externe des états de synthèse, et susceptibles d'avoir des répercussions favorables ou défavorables sur le patrimoine, la situation financière ou les résultats de l'exercice clos et des exercices suivants.

- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION (E.B.E) OU INSUFFISANCE (I.B.E)

Solde intermédiaire de gestion exprimant la ressource interne d'exploitation secrétée par l'entreprise, après avoir déduit de la"valeur ajoutée" de l'exercice les charges de personnel et les impôts et taxes (nets des subventions d'exploitation). Il constitue, dans l'ESG, le premier élément de calcul de la capacité d'autofinancement de l'exercice (C.A.F).

Lorsque ce solde est négatif, il traduit non une ressource mais un "emploi" d'exploitation (I.B.E), correspondant à une insuffisante performance économique de l'entreprise (rentabilité négative).

- EXPLOITATION (OPERATIONS D')

Opérations autres que financières liées au cycle d'exploitation ou rattachées à celle-ci car entrant dans l'activité ordinaire et habituelle de l'entreprise.

- FILIALE

Entreprise placée, directement ou indirectement, sous le contrôle exclusif d'une société-mère.

- FINANCEMENT PERMANENT

Ensemble des ressources d'une durée supérieure à un an à l'origine (à la date du bilan en ce qui concerne les provisions "durables"), à l'exception des éléments relevant du cycle d'exploitation.

- F L U X

Tout mouvement de valeur enregistré dans les comptes, à l'exception des "virements comptables" de compte à compte, pour corrections d'erreurs ou ventilations, regroupements... (flux élémentaire).

Les flux d'un exercice sont formés de la somme des flux élémentaires enregistrés, pour chaque compte, dans l'exercice.

Dans le tableau de financement, ces flux sont déterminés poste par poste de ressources stables ou d'emplois stables.

- FONCTIONS

Subdivisions des activités professionnelles ou non professionnelles selon le rôle qu'elles jouent dans l'entreprise.

Exemple : fonctions de production, de distribution, de recherche, d'administration, de financement, d'approvisionnement, de gestion du personnel, de gestion du matériel.

- FONDS COMMERCIAL

Le fonds commercial est constitué par les éléments incorporels - y compris le droit au bail - qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparées au bilan et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entreprise.

- FONDS DE ROULEMENT (FR)

Ressource nette stable de l'entreprise formée de l'excédent du financement permanent sur l'actif immobilisé et susceptible de financer une partie de l'actif circulant.

Exceptionnellement, le fonds de roulement peut être négatif (financement permanent inférieur à actif immobilisé) constituant non une ressource, mais un emploi net de capitaux.

- FONDS DE ROULEMENT FONCTIONNEL (F.R.F)

Le FR est dit fonctionnel lorsque les dettes et les créances sont analysées et enregistrées selon leur fonction (financements ou emplois stables,

exploitation...) et sont maintenues dans leur compte d'inscription initial jusqu'à leur règlement final.

Le FR fonctionnel est donc formé de la différence de ressources et d'emplois ne résultant pas d'opérations d'exploitation et d'une durée de plus d'un an à l'origine ; c'est ce FR fonctionnel qui ressort de l'étude du bilan du PCGE et qui est déterminé dans le "tableau de financement".

- FONDS DE ROULEMENT "LIQUIDITE"

Non retenu dans le PCGE mais classique dans l'analyse financière, le FR-liquidité est obtenu par différence entre financement permanent et actif immobilisé dans le cadre d'un classement dans le bilan des créances et des dettes en fonction de leur échéance (à plus d'un an ou à moins d'un an).

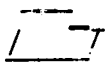
Par rapport au FR fonctionnel, les différences sont en conséquence les suivantes :

- exclusion des dettes et des créances arrivées à un an ou moins d'un an de leur échéance, dans le financement permanent (dettes) et dans l'actif immobilisé (créances) ;

- inclusion dans ces deux masses des dettes et créances d'exploitation à plus d'un an d'échéance à l'origine.

- F R A I S

Terme traditionnellement synonyme de "charges".



- GESTION

Mise en oeuvre des moyens de l'entreprise en vue d'atteindre les objectifs préalablement fixés dans le cadre d'une politique déterminée.

- GESTION BUDGETAIRE

Mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés "budgets", les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.

- GESTION PREVISIONNELLE

Mode de gestion qui repose sur un modèle représentatif des activités futures de l'entreprise. Ce modèle exprime le choix des moyens retenus pour atteindre les objectifs fixés.

- G R O U P E

La notion économique, comptable et financière de "groupe" s'entend de l'ensemble d'entreprises formé par une "société mère" et une ou des "filiales" qu'elle contrôle de façon "exclusive".

I

- IMMOBILISATIONS

Eléments de l'actif appartenant à l'entreprise et destinés à être conservés durablement par celle-ci (hors éléments d'exploitation).

- IMMOBILISATION EN NON-VALEURS

Immobilisation regroupant, à la clôture de l'exercice, des charges qui ont concouru à l'établissement ou au développement de l'entreprise et qui doivent profiter normalement aux exercices futurs mais qui n'ont en principe aucune valeur de revente à des tiers en tant que telles.

- IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Immobilisations portant sur des biens physiques.

- IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Immobilisations regroupant des dépenses constitutives de moyens d'activité générateurs de revenus futurs et susceptibles d'avoir une valeur de revente à des tiers en tant que tels.

- IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Immobilisations constituées par les sommes employées par l'entreprise en achat de titres (durablement conservés) et en créances et prêts (nés à plus d'un an d'échéance et non liés à l'exploitation).

- IMPOTS ET TAXES

Charges correspondant :

. d'une part, à des versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques ;

. d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique ou social.

Les impôts sur les résultats ne sont pas comptabilisés sous ce poste.

- IMPUTATION

Inscription d'un mouvement comptable à un compte, débité ou crédité.

- IMPUTATION (C.A.E)

Inscription des coûts des sections aux coûts de produits en proportion des unités d'oeuvre des centres consacrés à ces produits.

L'imputation est dite "rationnelle" lorsque la part des charges fixes est calculée par rapport à un niveau d'activité préalablement défini comme "normal".

- INSUFFISANCE BRUTE D'EXPLOITATION (IBE)

Voir excédent brut d'exploitation.

- INTERETS MINORITAIRES (CONSOLIDATION)

Part des capitaux propres consolidés et des résultats nets consolidés des filiales revenant aux titres qui ne sont détenus ni par la société-mère ni par les filiales.

Ces montants apparaissent distinctement dans le bilan consolidé.

- INVENTAIRE COMPTABLE PERMANENT

Organisation des comptes qui, par l'enregistrement des mouvements permet de connaître de façon constante, en cours d'exercice, les existants chiffrés en quantités et en valeurs ; la méthode s'applique plus particulièrement aux stocks.

- INVENTAIRE INTERMITTENT

Dans cette organisation comptable, c'est seulement en fin de période que sont inscrits dans les comptes de la comptabilité générale les existants chiffrés en valeurs.

/7

- LIQUIDITES

Espèces ou valeurs assimilables à des espèces et, d'une manière générale, toutes valeurs qui, en raison de leur nature, sont immédiatement convertibles en espèces pour leur montant nominal (disponibilités).

Sont également compris dans les liquidités les bons qui, dès leur souscription, sont remboursables à tout moment, ainsi que les comptes bancaires à terme lorsqu'il est possible d'en disposer par anticipation.

Les liquidités s'inscrivent en "trésorerie - actif" dans le bilan.

_/)/)_

- MARCHANDISES

Tous biens que l'entreprise achète pour revendre en l'état, sans

transformation notable, ni intégration à d'autres biens et services produits.

- M A R G E

Différence entre un prix de vente et un coût.

Une marge est généralement qualifiée à partir du coût auquel elle correspond.

Exemple : marge sur coût d'achat, marge sur coût variable, marge sur coût de production, marge sur coût direct...(la marge sur coût "direct" est aussi une marge dite "contributive").

- MATERIEL

Ensemble des équipements et machines utilisés de façon durable pour :

. l'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières ou fournitures ;

. les prestations de services.

- MATERIEL DE BUREAU ET MATERIEL INFORMATIQUE

Machines et instruments tels que machines à écrire, machines comptables, ordinateurs...utilisés de façon durable par les différents services.

- MERE (SOCIETE OU ENTREPRISE MERE) (CONSOLIDATION)

Entreprise qui, à la tête d'un groupe, dispose du pouvoir de contrôle exclusif d'une ou plusieurs filiales et éventuellement, en outre, d'une influence notable sur des entreprises associées ainsi que du pouvoir de "contrôle conjoint" sur d'autres sociétés ou entreprises.

- MOBILIER

Meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs et bureaux utilisés de façon durable dans l'entreprise.

- NOMENCLATURE COMPTABLE

Liste méthodique des éléments entrant dans le champ de la comptabilité et constituée d'une suite de catégories homogènes, elles-mêmes subdivisées en catégories plus fines.

).

- OPERATIONS PROPRES A L'EXERCICE

Opérations qui trouvent leur origine dans l'exercice.

- OPERATIONS CONCERNANT LES EXERCICES PRECEDENTS

Opérations dont l'origine remonte à des exercices antérieurs. Dans le compte de produits et charges , ils sont séparés de ceux propres à l'exercice pour permettre une appréciation plus juste des performances de l'entreprise, afférentes à l'exercice.

- OUTILLAGE

Instruments (outils, machines, matrices,...) dont l'utilisation concurremment avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

- PASSIF CIRCULANT (HORS TRESORERIE)

Ensemble des passifs résultant d'opérations faisant partie du cycle d'exploitation, quelle que soit leur durée, et d'opérations hors du cycle

d'exploitation dont la durée est, à l'origine, inférieure à un an, à l'exception des dettes de trésorerie.

- PASSIF CIRCULANT : au sens large, inclut la trésorerie-passif

- PERIMETRE DE CONSOLIDATION

Expression désignant la définition des entreprises relevant des procédures de consolidation : filiales intégrées globalement, entreprises associées mises en équivalence et, le cas échéant, entreprises sous contrôle conjoint intégrées proportionnellement.

Les autres entreprises dans lesquelles le groupe détient des titres de participation sont "hors du périmètre de consolidation" (participations simples").

- PIECES DE RECHANGE

Pièces destinées à l'entretien ou à la réparation des immobilisations de l'entreprise.

Nota : les pièces de rechange sont affectées aux immobilisations ou classées en stocks en fonction de critères qui distinguent ces deux catégories.

- PLAN D'AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS (CF. EVALUATION)

- P O S T E

Dans les états de synthèse autres que l'ETIC chaque ligne identifiant un élément est appellé "poste". Un poste peut correspondre à un ou plusieurs comptes et est codifié par un nombre à 3 chiffres.

Les postes sont regroupés en "rubriques" (codifiées à 2 chiffres).

- PRIMES D'EMISSION, DE FUSION, D'APPORT ...

Partie des apports des associés non représentés dans le capital social ; par exemple la prime d'émission est constituée par l'excédent du prix d'émission sur la valeur nominale des actions ou des parts sociales attribuées à l'apporteur.

- P R I X

Le mot "prix", s'applique aux montants des transactions d'une entreprise avec l'extérieur : "prix d'achat", "prix de vente". Un prix implique une notion de résultat, son fondement est juridique et sa nature "externe", par opposition au "coût" dont le fondement est économique (valeur calculée) et la nature "interne" à l'entreprise.

- PRODUCTION DE L'EXERCICE

E nsemble des biens et services vendus, stockés ou immobilisés issus de l'activité de l'entreprise qui les a confectionnés, créés, élaborés ou vendus au cours de l'exercice.

Cette production n'est pas évaluée de façon homogène car elle est la somme de "prix" (de vente) pour les biens et services vendus, et de"coûts" (de production) pour les biens et services stockés et pour les biens produits immobilisés.

- PRODUCTIVITE GLOBALE (C.A.E.)

Rapport entre une production et l'ensemble des facteurs de production, chacun d'eux étant pondéré par l'importance de sa participation dans les coûts.

Le "surplus de productivité globale" est la différence, pour deux périodes données, entre les excédents de quantités produites et les excédents de quantités consommées ces quantités étant évaluées en coûts (ou prix) constants.

P R O D U I T S

Le terme "produits" a tradionnellement deux acceptions très différentes :

- il désigne l'ensemble des ressources génératrices de bénéfices que se crée l'entreprise et qui figurent au crédit du CPC ;

- il désigne également les biens ou services créés par l'entreprise et normalement destinés à être vendus ou cédés au stade final d'élaboration. On distingue les produits aux principaux stades d'élaboration suivants : produits en cours, produits intermédiaires, produits finis et produits résiduels.

PRODUITS CONSTATES D'AVANCE (compte de régularisation - Passif)

Produits perçus ou comptabilisés avant que les prestations et fournitures les justifiant aient été effectuées ou fournies.

A ce titre, l'entreprise devra s'acquitter d'une dette en nature.

Ces produits reviennent au compte de même intitulé que celui d'où ils ont été extraits.

PRODUITS FINIS

Produits qui ont atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production.

- PRODUITS INTERMEDIAIRES

Produits qui ont atteint un stade d'achèvement mais qui sont destinés à entrer dans une nouvelle phase du cycle de production.

- PRODUITS A RECEVOIR

Produits acquis à l'entreprise mais dont le montant, non définitivement arrêté, n'a pas encore été inscrit aux comptes de tiers débiteurs.

- PRODUITS RESIDUELS

Déchets et rebuts de fabrication destinés normalement à être vendus.

- PROVISION POUR DEPRECIATION

Constatation Comptable de l'existence, pour un élément d'actif, d'une valeur actuelle devenue inférieure à la valeur d'entrée ou à la valeur nette d'amortissements.

- PROVISIONS REGLEMENTEES

Provisions ne correspondant pas à l'objet normal d'une provision et comptabilisées en application de dispositions légales.

- PROVISIONS POUR RENOUVELLEMENT DES IMMOBILISATIONS
(ENTREPRISES CONCESSIONNAIRES)

Provisions constituées par les entreprises concessionnaires qui sont tenues, en vertu d'obligations contractuelles, d'assurer le renouvellement des immobilisations.

- PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Provisions évaluées à l'arrêté des comptes, destinées à couvrir des risques et des charges que des évènements survenus ou en cours rendent probables, nettement précisés quant à leur objet mais dont la réalisation est incertaine.

Lorsque la date de survenance du risque ou de la charge est estimée à plus d'un an à la date du bilan, il s'agit de "provisions durables pour risques et charges" (Rubrique 15). Sinon, il s'agit d'autres provisions pour risques et charges (Rubrique 45).



- QUASI - CREANCES, QUASI - DETTES

Créances ou dettes évaluées à l'inventaire, nettement précisées quant à leur existence, leur nature, leur objet, mais dont le montant (et parfois l'échéance) n'est pas encore juridiquement déterminé (ex. charges à payer, produits à recevoir....).



- RECLASSEMENT (CONSOLIDATION)

Modification opérée dans le classement d'un poste des états de synthèse, dans le cadre de l'homogénéisation des comptes des sociétés consolidées.

- REDUCTIONS COMMERCIALES (RABAIS, REMISES, RISTOURNES)

Diminutions de prix accordées par les divers fournisseurs à leurs clients : elles comprennent les rabais, les remises et les ristournes hors factures.

- RABAIS : réductions pratiquées exceptionnellement sur le prix de vente préalablement convenu pour tenir compte, par exemple, d'un défaut de qualité ou de conformité des objets vendus.

- REMISES: réductions pratiquées habituellement sur le prix courant de vente en considération, par exemple, de l'importance de la vente ou de la profession du client et généralement calculées par application d'un pourcentage au prix courant de vente.

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

Lorsqu'elles sont portées directement sur la facture de vente correspondante, seul est à enregistrer le "net commercial" après ces réductions, comme prix d'achat-vente. Lorsqu'elles sont accordées "hors facture" donc a posteriori, elles viennent en diminution des charges et des produits concernés, inscrits dans des comptes soustractifs à terminaison 9 (pour les immobilisations, cf. règles d'évaluation).

- REDUCTIONS FINANCIERES

Diminution du montant à payer (mais non du prix) accordée par un fournisseur pour paiement anticipé (par rapport à sa date normale) ; cette diminution est le plus souvent appelée "escompte de règlement".

Même portée sur la facture de vente, cette réduction ne doit pas être déduite du prix de vente, mais portée en "charges financières" chez le fournisseur qui l'accorde et en "produits financiers" chez le client qui en bénéficie.

- REGULARISATION

Les régularisations portant sur des "charges à payer" et des "produits à recevoir" sont inscrites dans des comptes rattachés aux comptes de tiers concernés (clients, fournisseurs....). En revanche, les "charges constatées d'avance" et les "produits constatés d'avance" sont inscrits dans les comptes de régularisation qui apparaissent comme tels dans le bilan.

- REMBOURSEMENT D'EMPRUNTS

Opération financière, traditionnellement appelée "amortissement", caractérisée par une sortie de trésorerie pour extinction de la totalité ou d'une partie de la dette résultant de l'octroi de prêts à l'entreprise par des tiers pour une durée limitée.

A moins qu'ils ne soient remboursables "en bloc", les emprunts font l'objet d'un tableau prévisionnel des paiements futurs à opérer, indiquant le montant et l'échéance des annuités successives se décomposant en intérêts, et en remboursements du capital (appelés traditionnellement "amortissement").

- REPARTITION (C.A.E)*

Travail de classement des charges aboutissant à l'inscription dans les comptes de reclassement et les sections, des éléments qui ne peuvent pas être affectés faute de moyens de mesure. Une répartition s'effectue à l'aide d'une "clé de répartition" fondée sur des raisonnements techniques et économiques appropriés étayés par des études statistiques dans toute la mesure du possible (études de corrélation).

- REPORT A NOUVEAU BENEFICIAIRE

Bénéfice dont l'affectation est renvoyée par l'assemblée générale ordinaire, statuant sur les comptes de l'exercice, à la décision de l'assemblée générale ordinaire appelée à statuer sur les résultats de l'exercice suivant.

- REPORT A NOUVEAU DEFICITAIRE

Pertes constatées à la clôture d'exercices antérieurs qui n'ont pas été imputées sur des réserves ni résorbées par une réduction du capital social et qui devront être déduites du bénéfice de l'exercice suivant ou ajouté es au déficit dudit exercice.

- RESEAU D'ANALYSE COMPTABLE

Ensemble de comptes d'analyse de la C.A.E et leur articulation.

- R E S E R V E S

Les réserves sont, en principe, des bénéfices affectés durablement à l'entreprise jusqu'à décision contraire des organes compétents. Elles peuvent exceptionnellement avoir pour origine le virement d'un élément de la situation nette fait en application de dispositions légales, réglementaires, statutaires ou contractuelles..

. Exemples :

. primes d'émission affectées, susceptibles de revenir ultérieurement aux obligataires dans l'attente de la conversion d'obligations en actions ;

. primes d'apports proprement dits en vue de la conversion d'actions amorties (totalement ou partiellement) en actions de capital.

- RESULTAT (C.A.E)*

Différence entre un prix de vente et le coût de revient correspondant.

- RESULTAT NET DE L'EXERCICE

Somme algébrique des enrichissements et des appauvrissements constatés par l'entreprise sur les opérations qu'elle a traitées au cours de l'exercice.

Il est théoriquement égal :

- à la différence entre les produits et les charges ;
- à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice ; variation brute diminuée des apports nouveaux et augmentée des répartitions aux ayants-droit aux capitaux propres.

En fait, parfois, l'intervention d'opérations affectant directement le montant des capitaux propres sans transiter par le résultat, rend nécessaire une analyse préalable de ces opérations pour la vérification de cette seconde égalité.

- RESULTAT NET FISCAL

Résultat déterminé conformément à la réglementation fiscale à partir du résultat net comptable. La base imposable ainsi obtenue sert de support au calcul de l'impôt sur les résultats.

- RETRAITEMENT (CONSOLIDATION)

Modification opérée dans l'analyse et l'enregistrement comptables d'une opération (exemple : crédit-bail retraité comme "acquisition"), ou dans les méthodes et règles d'évaluation, en vue d'assurer l'homogénéité des comptes consolidés.

- RUBRIQUE

Dans les états de sysnthèse autres que l'ETIC, élément d'information regroupant un ou plusieurs postes. Dans le bilan et le C.P.C, les rubriques sont codifiées par deux chiffres.

Même de montant nul, leur inscription est obligatoire dans les états de synthèse.

//

- SECTIONS (C.A.E)*

Division de l'unité comptable où sont analysés des éléments de charges "indirectes" préalablement à leur imputation aux coûts de produits intéressés.

Les opérations d'analyse comprennent :

- l'affectation des charges qui peuvent être directement rattachées aux centres ;

- la répartition entre les centres des autres charges qu'ils doivent prendre en compte ;

- la cession de prestations entre centres.

- SITUATION NETTE

Calculée avant ou après l'affectation du résultat net, la situation nette est égale à la différence entre le total des "capitaux propres" et des "capitaux propres assimilés" d'une part et celui de la rubrique "immobilisation en non-valeurs" d'autre part.

- SOL, SOUS-SOL, SUR-SOL

Termes utilisés lorsque l'entreprise n'est pas propriétaire de ces trois éléments attachés à une même parcelle de terrain.

C'est ainsi que "sur-sol" est le terme utilisé lorsque l'entreprise a un droit de contruction ou d'utilisation de l'espace situé au-dessus d'un sol dont elle n'est pas propriétaire.

- SOUS-ACTIVITE

Niveau d'activité de l'ensemble de l'entreprise, ou d'un département de l'entreprise, inférieur au niveau prévisionnellement considéré comme "normal" compte tenu des facteurs techniques et économiques.

- S T A B L E

Qualificatif attaché aux ressources et aux emplois qui sont suivis en termes de flux dans le tableau de financement. Il correspond au caractère durable attaché aux postes d'actif immobilisé et de financement permanent du bilan et dont le tableau de financement traduit les variations.

- S T O C K S

Ensemble des biens ou des services, propriété de l'entreprise, qui interviennent dans le cycle d'exploitation pour être :

- soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours ;

- soit consommés en général au premier usage.

- SUBVENTION D'EQUILIBRE

Subvention dont bénéficie l'entreprise pour compenser, en tout ou partie, la perte globale qu'elle aurait constatée si cette subvention ne lui avait pas été accordée.

- SUBVENTION D'EXPLOITATION

Subvention dont bénéficie l'entreprise pour lui permettre de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation.

- SUBVENTION D'INVESTISSEMENT

Subvention dont bénéficie l'entreprise en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées (subvention d'équipement) ou de financer des activités à long terme.

- SURETES REELLES

Concession de droits réels sur un bien à titre de garantie (exemple : hypothèque, gage....).

- SURVALEUR (CONSOLIDATION)

Ecart d'acquisition positif correspondant au supplément de prix (par rapport à leur valeur de consolidation) consciemment payé pour acquérir des titres de participation, compte tenu des avantages attendus de cette prise de participation.

La survaleur est à amortir sur une durée raisonnablement appréciée, n'excédant pas, en principe, dix années.



- TABLEAU DE FINANCEMENT

Tableau des emplois et des ressources qui explique les variations du patrimoine et de la situation financière de l'entreprise au cours de la période de référence :

- en termes de "flux" pour les ressources et les emplois stables ;
- en termes de simples "variations nettes" pour le besoin de financement global (B.F.G) et pour la trésorerie.

- TITRES DE PARTICIPATION

Titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice des titres ou d'en assurer le contrôle.

- TITRES DE PLACEMENT

Titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance et qui sont normalement conservés moins d'un an par l'entreprise.

- TRESORERIE ACTIF

Ensemble des soldes bancaires débiteurs au bilan et des valeurs en unméraire disponibles.

- TRESORERIE PASSIF

Ensemble des soldes bancaires créditeurs au bilan, remboursables dans des délais contractuellement définis à court terme.

- TRESORERIE NETTE

Dans le tableau de financement, mesure de la trésorerie dégagée au bilan par la différence entre le fonds de roulement fonctionnel et le besoin de financement global. La trésorerie nette est positive si le premier l'emporte sur le second ; elle est négative dans le cas contraire;

Ce montant ainsi calculé est évidemment égal à la somme algébrique de la "trésorerie actif" et de la "trésorerie passif" qui figurent dans le bilan.

// //

- UNITE COMPTABLE D'ACTIVITE

Unité d'exploitation dont la comptabilité est tenue de façon autonome : ensemble de l'entreprise ou division d'entreprise (établissement par exemple).

- UNITE FONCTIONNELLE

Division de l'unité comptable groupant l'ensemble des activités de la C.A.E afférentes à une fonction économique (production, distribution, gestion du personnel....).

- UNITE D'INVENTAIRE

Plus petite partie inventoriée sous chaque article de la nomenclature de l'entreprise.

- UNITE D'OEUVRE (C.A.E)*

Unité de mesure dans une section de la CAE servant notamment à imputer le coût de ce centre aux coûts des produits.

- VALEUR AJOUTEE

Elle exprime l'accroissement de valeur que l'entreprise apporte aux biens et services en provenance des tiers dans l'exercice de son activité d'exploitation. Elle est mesurée par la différence entre la production de la période (augmentée de la marge brute de la branche "négoce") et les consommations de biens et services fournis par des tiers pour cette production.

- VALEUR ACTUELLE

Valeur d'un élément d'actif à une date quelconque et, en particulier, à la date du bilan ; elle résulte d'une estimation en fonction du marché et de l'utilité de l'élément pour l'entreprise.

- VALEUR D'ENTREE

Montant pour lequel un élément d'actif ou de passif est inscrit dans les comptes au moment de son entrée dans le patrimoine.

C'est, en règle générale, un coût d'acquisition ou de production (biens), parfois un prix d'achat (titres), toujours une valeur nominale pour les créances et les dettes libellées en dirhams.

- VALEUR NETTE D'AMORTISSEMENTS

Dans le cas des immobilisations amortissables, montant de la valeur d'entrée diminué du total des amortissements antérieurement pratiqués.

- VARIATION DES STOCKS

La variation des stocks au cours de l'exercice est égale à la différence observée entre le montant du stock final (SF) et celui du stock du début de l'exercice (SD).

Cette variation est en conséquence :

- positive en cas d'augmentation du stock (SF supérieur à SD) ;
- négative dans le cas contraire (SF inférieur à SD).

Les variations de stocks :

. des marchandises, matières premières, fournitures, sont retranchées (avec leur signe) des achats pour fournir le montant des "achats revendus" et celui des "achats consommés" figurant dans les charges d'exploitation du C.P.C ;

. des produits (en cours, intermédiaires, finis, résiduels) s'ajoutent (avec leur signe) aux ventes et autres produits d'exploitation du C.P.C.

- VENTILATION

Opération comptable consistant, après analyse, à éclater le contenu d'un compte entre deux ou plusieurs autres.

---

* L'abréviation "C.A.E" identifie les termes qui sont plus particulièrement utilisés dans les comptabilités analytiques des entreprises.

Imprimerie DEDICO

Lot 68, Z.I. Tabriquet - Salé
Tél. (07) 78 65 91 / 85 06 47 / 85 32 04 / 05
Fax : (07) 85 32 02