

PLAN COMPTABLE GENERAL DES ENTREPRISES PCGE

Code Général de Normalisation Comptable - PCGE

1. [PCGE - états de synthèse](#)
2. [PCGE - actif immobilisé](#)
3. [PCGE - actif circulant](#)
4. [PCGE - dettes du financement permanent et du passif circulant](#)
5. [PCGE - cadre comptable](#)
6. [PCGE - plan des comptes](#)
7. [PCGE - comptes de financement permanent](#)
8. [PCGE - comptes d'actif immobilisé](#)
9. [PCGE - actif circulant hors trésorerie](#)
10. [PCGE - passif circulant hors trésorerie](#)
11. [PCGE - comptes de trésorerie](#)
12. [PCGE - comptes de charge](#)
13. [PCGE - comptes de produits](#)
14. [PCGE - comptes de résultats](#)
15. [PCGE - opérations particulières](#)
16. [PCGE - comptabilité analytique](#)
17. [PCGE - comptes spéciaux](#)
18. [PCGE - consolidation](#)
19. [PCGE - terminologie](#)

Plan comptable général des entreprises (PCGE)

LES ETATS DE SYNTHESE

Titre I : Etats de synthèse

Chapitre I : Présentation des états de synthèse

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 - Caractères communs aux deux modèles

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 - Modèle normal

A - Bilan (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 règlement finale.

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.

1 - L'Actif

L'actif comporte dix rubriques regroupées en trois masses.

Les montants de l'exercice sont inscrits dans trois colonnes :

- celle des montants bruts, avant amortissements et provisions pour dépréciation ;
- celle des "amortissements et provisions pour dépréciation" dans laquelle s'inscrivent les cumuls desdits amortissements et provisions ; cette colonne ne peut être servie en ce qui concerne les "écarts de conversion" ;

- celle des "montants nets". Les montants nets de l'exercice précédent apparaissent, pour comparaison, dans la 4^{ème} colonne.

Il est à noter qu'aucun montant brut ou net d'un poste n'est susceptible d'être négatif.

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 (montant négatif en cas de déficit)
- Résultats nets en instance d'affectation (montant négatif en cas de déficit)
- Résultat net de l'exercice (montant négatif en cas de déficit)
- Capital personnel : montant négatif dans le cas où le compte serait 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 "compte 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 dégagant 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'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 circulants (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 complémentaires (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 - Modèle simplifié

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 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 une seule feuille. La date de début et de clôture de l'exercice y sont expressément 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 Complémentaires (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.

Chapitre II : Etats de synthèse du modèle normale

Chapitre III : Etats de synthèse du modèle simplifié

L'ACTIF IMMOBILISE

Titre II : Modalités d'application des méthodes d'évaluation

Les principes et règles générales d'évaluation sont exposés dans le chapitre V intitulé « Méthode 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 immobilisé

I - Immobilisations en non-valeur

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'entrée

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 corporelles et incorporelles

A - Valeur d'entrée : 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...

...5à 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'achèvement 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'entrée : 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 sous 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- Clause d'indexation de la dette

En cas de règlement 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 attendu s'amointrit 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) Début du calcul : 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) Fin de calcul : 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 - Amortissements "dérogatoires"

Devant être justifié exclusivement par des considérations d'ordre économique, l'amortissement comptable ne coïncide 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'échec 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 indiquent ses motifs et son influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats. (A3).

D - Valeur actuelle des immobilisations

Conformément aux méthodes dévaluation, 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 considéré 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 financières

A - Créances immobilisées

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 immobilisés

1 - Valeur d'entrée : cas général

Quels que soient leur nature et leur classement comptable (titres de participation, autres titres immobilisés ...) 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'entrée 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. (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.

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

L'ACTIF CIRCULANT

Chapitre II : Actif circulant

I - Stocks

A - Valeur D'entrée : 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 (après distribution).

Ces coûts 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 interchangeableables et non individualisés dans le système comptable.

1 - Le coût d'acquisition des biens en stock est leur coût réel 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 TVA "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 règlement 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 ... (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 au charges de distribution, elles ne sauraient en aucun cas être portées dans les coûts de production.

B- Valeur d'entrée : 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 dispositions précédentes et fondée sur le prix convenu, est indépendante :

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

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 interchangeableables

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 après chaque entrée ;
- méthode du coût moyen pondéré de "période de stockage",
- méthode du "premier entré, premier sorti" dite FIFO (1) (en anglais first in first out)

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.

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) (en anglais first in first out)

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.

3 - Autres méthodes

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

- méthode du "dernier entré ; premier sorti "(dite LIFO) (en anglais last in first out)

- méthode de la "valeur de remplacement", appelée parfois " NIFO " (en anglais next in first out)
- 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 interchangeableables.

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'achèvement).

Le prix de vente probable doit tenir compte, dans le respect du principe de prudence, des perspectives de vente et notamment :

- 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 inadéquation aux conditions nouvelles du marché (cas des articles démodés ou obsolètes...) ou de leur état (articles défraîchis 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 - Créances 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'entrée

1 - Cas général

En vertu du principe du coût historique, les créances sont inscrites en comptabilité pour leur montant nominal.

Lorsque le montant du règlement 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 contrepartie 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 règlement final prévu paraît certain.

C - Valeur au bilan (valeur comptable nette)

La valeur au bilan des créances est égale à leur montant nominal sauf cas de dépréciation des créances.

Lorsque le règlement 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'entrée

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 - Trésorerie

A - Valeur d'entrée

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 ...).

Plan comptable général des entreprises (PCGE)

DETTES DU FINANCEMENT PERMANENT ET DU PASSIF CIRCULANT

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'entrée

1 - Cas général

En vertu du principe du coût historique, les dettes sont inscrites en comptabilité pour leur montant nominal.

Lorsque le montant du règlement 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 contrepartie 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 dettes 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 : Eléments dont la valeur dépend des fluctuations de monnaie étrangère

I - Immobilisations corporelles et incorporelles

A - Valeur d'entrée

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 contre-valeur en dirhams des avances et acomptes versés convertis au cours de change du jour de leur paiement ;
- la contre-valeur 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 - Créances et dettes libellées en monnaie étrangère

A - Valeur d'entrée

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 dette nées d'opérations dites de "couverture de change" sont converties en dirhams sur la base du cours de change à terme figurant dans les contrats.

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

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 principes de clarté et de prudence :

- il n'est pas opéré de compensation, sauf exception prévue dans le CGNC, entre gains latents et pertes latentes (les pertes et gains latents compensés par "couverture de charge" et figurant dans les rubriques "Ecarts de conversion" doivent être mentionnés distinctement dans l'ETIC (A1)).
- 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, entraînent 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 risques et charges du passif circulant pour celles à moins d'un an d'échéance à la date du bilan.

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'étranger

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 ladite 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 responsabilité expresse des dirigeants procéder à l'étalement de ces pertes sur lesdits 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 possession 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 règlement des créances ou des dettes interviendrait 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 - Disponibilités 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).

Titre III : Cadre comptable et plan de comptes

STRUCTURE GENERALE DES COMPTES

Conformément aux choix directeurs énoncés dans le chapitre III « Organisation de la Comptabilité » de la « norme générale Comptable » (première partie du CGNC), 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 signification particulière.

1) 4 EN 2EME POSITION

Le 4 en 2eme position dans les classes de b 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'amortissement quand ce compte appartient à la classe2.

Exemple : 2812 amortissements des charges à répartir

2832 amortissements des constructions.

3) 8 EN 3IEME 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 issus du poste 638 autres charges financières.

4) 8 EN 4 EME POSITION

Le 8 en 4ème position 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 parallélismes ressortent au niveau de certains classements par des similitudes de codification de compte 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 parallélisme 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 parallélisme 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

71 produits d'exploitation 1 en 2ème position signifie « Exploitation »

81 résultat d'exploitation

- Financier :

63 charges financières

73 produits financiers 3 en 2ème position signifie « Financier »

83 résultat financier

- Non courant :

65 charges non courantes

75 produits non courants 5 en 2ème position signifie « Non courant »

85 résultat 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.

SCHEMA DE LA CODIFICATION

Niveau	OBJET	CODE D'IDENTIFICATION	PRESCRIPTIONS DU PCGE
1	Masse	1 ^{er} chiffre	Les masses, postes, rubriques et comptes principaux sont limitativement prévus par le PCGE et ont un caractère obligatoire.
2	ou classe	2 premiers chiffres	
3	Rubrique	3 premiers chiffres	
4	Poste	4 premier chiffres	
5	Compte principal	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.

RESUME

Le cadre comptable marocain est conçu de telle manière que la comptabilité de l'entreprise puisse générer directement les états de synthèse.

Le numéro de code et l'intitulé du compte correspondant permettent d'identifier l'opération enregistrée en comptabilité.

Le mode de codification décimale caractérise le classement des comptes.

LE PLAN DES COMPTES

Chapitre II : Plan des comptes (voir plan comptable)

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

COMPTES DE FINANCEMENT PERMANENT

Titre IV : Contenu et modalités de fonctionnement des comptes

Le présent titre est consacré au fonctionnement des comptes principaux du modèle normal.

Les comptes du modèle simplifié fonctionnent dans des conditions analogues à celles du modèle normal.

CLASSE 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, apparaît 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 apparaît 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. Ecart 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'AFFECTION

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 destinées 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 règles 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 caractère 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 contrepartie 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 changes

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 comptes 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 contre-passées.

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

COMPTES D'ACTIF IMMOBILISE

CLASSE 2 : Comptes d'actif immobilisé

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 pour 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.

213. 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. Bâtiments

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 techniques

2332. Matériel et outillage

2333. Emballages récupérables identifiables

2338. Autres installations techniques, 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 identifiables 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 événement 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 à des participations

2486. Dépôts 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 enregistre 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 contrôle.

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 contre-passées.

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 dès 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 de 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. Amortissements des Terrains

2832. Amortissements des Constructions

2833. Amortissements des Installations techniques, matériel et outillage

2834. Amortissements du Matériel de transport

2835. Amortissements du Mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

2838. Amortissements des 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.

ACTIF CIRCULANT HORS TRESORERIE

CLASSE 3 : Comptes d'actifs circulant (hors trésorerie)

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 recensement 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 constituées 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 les 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 “Variation des stocks des produits en cours” ou 7134 “Variation 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 sous 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 créancier 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 contre-passées.

Le compte 3418 est notamment utilisé pour les comptes fournisseurs anormalement débiteurs par suite à des règlements 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 règlements ;

- 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 contre-passées.

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 règlements 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 due".

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'éléments 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 courus 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 contre-passées.

Le compte 3493 enregistre les intérêts courus 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 définitif 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 contre-passées.

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.

395. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES TITRES ET VALEURS DE PLACEMENT

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".

COMPTES DE PASSIF CIRCULANT HORS TRESORERIES

CLASSE 4 : Comptes de passif circulant (hors trésorerie)

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 événement ou appréciation affectant les conditions de leur entrée initiale.

Sont également regroupés sous 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 règlements 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 contre-passées.

442. CLIENTS CREDITEURS, AVANCES ET ACOMPTE

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 contre-passées.

Le compte 4428 est notamment utilisé pour les comptes clients anormalement créditeurs par suite de règlements effectués à tort par exemple.

443. PERSONNEL-CREDITEUR

4432. Rémunérations dues 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 règlements 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 qu'indemnités pour congés payés, par le débit des comptes intéressés de la classe 6. A l'ouverture de l'exercice suivant, ces écritures sont contre-passées.

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 dues 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 règlements 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 due

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 dues 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 dus 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 règlements 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 contre passées.

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 dues 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 règlements 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 contre-passées.

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.

COMPTES DE TRESORERIE

CLASSE 5 : Comptes de trésorerie

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 chèques 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 contrepartie 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 et 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 accreditifs

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 accreditifs 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".

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

COMPTES DE CHARGES

CLASSE 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 considérés 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 financières (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 soldes de gestion du compte de produits et charges

611. Achats revendus de marchandises

612. Achats consommés de matières et fournitures Calcul de la valeur ajoutée

613/614. Autres charges externes

616. Impôts et taxes Calcul de l'excédent brut d'exploitation E.B.E.

617. Charges de personnel (ou I.B.E)

618. Autres charges d'exploitation

619. Dotations d'exploitation Calcul du 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 antérieurs

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 de 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 pas 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'exercice. 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'exercice 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, Trésorerie Générale et Chèques Postaux, 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 antérieurs

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 créiteur".

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 dus 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 financières 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 règlement déduits directement des factures de ventes, l'escompte de règlement 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 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

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 débits

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 débits 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 enregistrées 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).

COMPTES DE PRODUITS

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 et de services, les reprises sur amortissements et provisions, les transferts de charges et les produits des cessions d'immobilisations.

Ne sont donc pas considérés 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 sous 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

713. VARIATION DES STOCKS DE PRODUITS Valeur Ajoutée

714. IMMOBILISATIONS PRODUITES PAR L'ENTREPRISE POUR ELLE-MEME

715. SUBVENTIONS D'EXPLOITATION Calcul de l'Excédent Brut d'Exploitation

(EBE ou IBE)

718. AUTRES PRODUITS D'EXPLOITATION Calcul du Résultat

d'Exploitation

719. REPRISES D'EXPLOITATION ; TRANSFERTS DE CHARGES

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 règlement 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 déstockée de biens ou de services, selon que le solde du compte est créditeur ou débiteur. Cette différence est calculée compte 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 financières et comptes rattachés et les revenus tirés des comptes en banque.

Le compte 7383 est crédité uniquement des revenus provenant des créances 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 règlement 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 provisions 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 251 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 débits 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 débits 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; TRANSFERTS 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.

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

COMPTES DE RESULTATS

CLASSE 8 : Comptes de résultats

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 utiliserait 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" (débitéur) en cas de résultat net déficitaire.

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

OPERATIONS PARTICULIERES

Titre V : Dispositions diverses

Chapitre I : Opérations particulières

Le présent chapitre est consacré à certaines opérations qui, par leurs particularités, présentent des difficultés d'enregistrement en comptabilité.

I - Tenue de comptabilités autonomes des succursales et autres établissements

A - Présentation générale

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'établissement:

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 ouvertes au niveau du poste 160.

C - intégration des comptes de l'établissement dans la comptabilité 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.

Intérêts intercalaires alloués aux associés

Lorsque des intérêts sont alloués en vertu d'une clause légale (garantie par l'état d'un dividende minimal) aux apports des associés, ces intérêts sont en l'absence de bénéficiaires 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.

Tenue des comptes d'inventaire permanent en comptabilité générale

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 :

- 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 - En ce qui concerne les produits en cours :

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 1734).

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.**

Utilisation de biens en crédit-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 dues 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'équipements 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 modalités particulières de paiement.

Exécution de contrats à terme (prise en compte d'un bénéfice à 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 sur la totalité des coûts qui interviendront dans le coût de revient final (3) du produit livré ou du service rendu (4).

NB :

(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.

4) - Aucun risque ne doit exister quant 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 règle, par exemple).

6) En cas de démonstration dans les conditions définies ci-dessus d'un bénéfice global, les entreprises peuvent prendre en compte un produit 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.

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.

Opérations 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.

COMPTABILITE ANALYTIQUE

Chapitre II : Comptabilité 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 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 indirecte ;

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'une approche "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 (voir plan comptable)

C/- FONCTIONNEMENT DES GROUPES DE COMPTES

90 Comptes de produits et charges réfléchis

Les comptes réfléchis 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 réfléchissant 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 connaître 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 Ecart sur coûts préétablis

Lorsque l'analyse entre coûts préétablis en 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 liaison 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.

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

COMPTES SPECIAUX

Chapitre III : Comptes spéciaux

Le présent chapitre comporte :

- La liste des comptes spéciaux ;
- Les modalités de fonctionnement de ces comptes.

A/ LISTE DE COMPTES

0 : Comptes spéciaux

- 01. Bilan d'ouverture
- 02. Bilan de clôture
- 03. Comptes d'ordre
- 04. Engagement donné
- 05. Engagement reçu
- 06. Engagement sur opérations de crédit bail
- 08. Autres comptes spéciaux

01 Bilan d'ouverture

- 011 Réouverture des comptes de financement permanent
- 0111 Réouverture des comptes des capitaux propres
- 0113 Réouverture des comptes des capitaux propres assimilés
- 0114 Réouverture des comptes des dettes de financement
- 0115 Réouverture des comptes des provisions dur. pour risques. et charges
- 0116 Réouverture des comptes de liaison des établissements et succursales
- 0117 Réouverture des comptes d'écarts de conversion - Passifs

012 Réouverture des comptes d'actif immobilisé

- 0121 Réouverture des comptes d'immobilisation en non-valeurs
- 0122 Réouverture des comptes d'immobilisations incorporelles
- 0123 Réouverture des comptes d'immobilisation corporelles
- 0124/25 Réouverture des comptes d'immobilisation financières
- 0127 Réouverture des comptes d'écarts de conversion - Actif
- 0128 Réouverture des comptes des amortissements des immobilisations
- 0129 Réouverture des comptes de provisions pour dépréciations des comptes de l'actif immobilisé.
- 013 Réouverture des comptes d'actif circulant (hors trésorerie)
- 0131 Réouverture des comptes de stocks
- 0134 Réouverture des comptes de créances
- 0135 Réouverture des comptes titres et valeurs de placement
- 0137 Réouverture des comptes des écarts de conversions - Actif (Eléments circulants)
- 0139 Réouverture des compte de provisions pour dépréciation des comptes de l'actif circulant
- 014 Réouverture des comptes de passif circulant (hors trésorerie)
- 0144 Réouverture des comptes de dettes du passif circulant
- 0145 Réouverture des comptes des autres provisions pour ris . et charges passif circulant (hors trésorerie)
- 0147 Réouverture des comptes des écarts de conversion - Passif (Eléments circulants)

015 Réouverture des comptes de trésorerie

- 0151 Réouverture des comptes de trésorerie - Actif
- 0155 Réouverture des comptes de trésorerie - Passif
- 0159 Réouverture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

02 Clôture du bilan

021 Clôture des comptes de financement permanent

- 0211 Clôture des comptes de capitaux propres
- 0213 Clôture des comptes de capitaux propres assimilés
- 0214 Clôture des comptes de dettes de financement
- 0215 Clôture des comptes de provisions dur . pour risques et charges
- 0216 Clôture des comptes de liaison des établis . et succursales
- 0217 Clôture des comptes des écarts de conversion - Passif
- 022 Clôture des comptes d'actif immobilise
- 0221 Clôture des comptes d'immobilisation en non-valeurs
- 0222 Clôture des comptes des immobilisations incorporelles
- 0223 Clôture des comptes des immobilisations corporelles
- 0224/25 Clôtures des comptes des immobilisations financières
- 0227 Clôture des comptes des écarts de conversion - Actif
- 0228 Clôture des comptes des amortissements des immobilisations
- 0229 Clôture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de l'actif immobilisé
- 023 Clôture des comptes d'actif circulant (hors trésorerie)
- 0231 Clôture des comptes de stock
- 0234 Clôture des comptes de créances
- 0235 Clôture des comptes titres et valeurs de placement
- 0237 Clôture des comptes des écarts de conversion – Actif (Eléments circulants)
- 0239 Clôture des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de l'actif circulant
- 024 Clôture des comptes de passif circulant (hors trésorerie)
- 0244 Clôture des comptes de dettes du passif circulant
- 0245 Clôture des comptes des autres provisions pour risques et charges
- 0247 Clôture des comptes des écarts de conversion - Passif (Eléments circulants)

025 Clôture des comptes de trésorerie

- 0251 Clôture des comptes de trésorerie - Actif
- 0255 Clôture des comptes de trésorerie - Passif
- 0259 Clôtures des comptes de provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie

03 Comptes d'ordre

- 031 Opérations en instance de dénouement (débit)
- 0311 Opérations de débit en instance de dénouement
- 0319 Contrepartie des opérations en instance de dénouement
- 033 Opérations en instance de dénouement (crédit)
- 0331 Opérations de crédit en instance de dénouement
- 0339 Contrepartie des opérations en instance de dénouement

035 Opérations en devises entrées

- 0351 Contre-valeur devises - entrées
- 0359 Contrepartie devises - entrées

036 Opérations en devises sorties

- 0361 Contre-valeur devises - sorties
- 0369 Contrepartie devises - sorties

038 Autres données statistiques

0381 Opérations statistiques suivies

0389 Contrepartie des opérations statistiques suivies

04 Engagements donnés

041 Avals, cautions et garanties donnés

0411 Avals, cautions et garanties donnés

0419 Débiteurs pour avals et cautions donnés

043 Engagements en matières 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

05 Engagements reçus

051 Aval, cautions et garanties reçues

0511 Aval, cautions et garanties reçus

0591 Crédoiteurs pour avals, cautions et garanties reçus

055 Biens détenus en garantie par l'entreprise

0551 Biens détenus en garantie par l'entreprise

0559 Crédoiteurs pour biens détenus en garantie par l'entreprise

056 Engagements reçus sur dettes de financement

0561 Emprunts non encore encaissés

0569 Crédoiteurs pour engagements non encore encaissés

057 Engagements reçus sur trésorerie

0571 Montant non utilisé des découverts autorisés

0572 Plafond d'escompte non utilisé
0579 Crédoiteurs par engagements reçus sur trésorerie

058 Autres engagements reçus

0581 Autres engagements reçus
0589 Crédoiteurs pour autres engagements reçus

06 Engagements sur opérations de crédit - bail

061 Engagements 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 l'utilisation en crédit bail
0659 Crédoiteurs pour engagements reçus pour utilisation en crédit-bail

08 Autres comptes spéciaux

081 Autres comptes spéciaux
0811 Autres comptes spéciaux
0819 Contrepartie des autres comptes spéciaux

B / Fonctionnement des comptes spéciaux

Classe 0 : Les comptes spéciaux

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 (ETIC..)

L'utilisation des comptes spéciaux est facultative.

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 clôture

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 de 0221 à 0229 ;

- Pour le poste 023, clôture des comptes d'actif circulant, des comptes principaux 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 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 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 débit.

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 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 donnés

041 Avals, cautions et garanties donnés

0411 Avals, cautions et garanties donnés

0419 Débiteurs pour avals et cautions donnés

043 Engagements en matières 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 Aval, cautions et garanties reçues

0511 Aval, cautions et garanties reçus

0591 Crédoiteurs pour avals, cautions et garanties reçus

055 Biens détenus en garantie par l'entreprise

0551 Biens détenus en garantie par l'entreprise

0559 Crédoiteurs pour biens détenus en garantie par l'entreprise

056 Engagements reçus sur dettes de financement

0561 Emprunts non encore encaissés

0569 Crédoiteurs pour engagements non encore encaissés

057 Engagements reçus sur trésorerie

0571 Montant non utilisé des découverts autorisés

0572 Plafond d'escompte non utilisé

0579 Crédoiteurs par engagements reçus sur trésorerie

058 Autres engagements reçus

0581 Autres engagements reçus

0589 Crédoiteurs 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 opérations de crédit - bail

061 Engagements 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 l'utilisation en crédit bail

0659 Crédoeurs pour engagements reçus pour utilisation en crédit-bail

Le compte 0611 avec 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 spéciaux

081 Autres comptes spéciaux

0811 Autres comptes spéciaux

0819 Contrepartie des autres comptes spéciaux

Plan Comptable Général des Entreprises (PCGE)

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 états de synthèse consolidés

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). (sauf cas de société sous contrôle conjoint)

b) soit de la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration de la filiale (Sauf cas des sociétés sous contrôle conjoint)

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 maîtrise 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...

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 (20 %) des droits de vote des associés de cette entreprise sans en avoir le contrôle.

Si le groupe détient moins de vingt pour cent (20 %) 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 ce 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.

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'établissement des états de synthèse consolidés

A - Filiales

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).

3 - 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 "Ecart 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 "Ecart de conversion".

B - Entreprises associées

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 "Ecart 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 sociétés sous "contrôle 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 réciproques et retraitements éventuels, à intégrer dans les états de synthèse consolidés les actifs, passifs, produits et charges au du prorata des intérêts groupe dans le capital de l'entreprise contrôlée de façon conjointe.

III - Etats de synthèse consolidés

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 consolidé (BLC)

Il comporte, par rapport au BL "modèle normal", les compléments suivants :

- dans la rubrique "Immobilisations incorporelles", un premier poste "Ecart 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 consolidé (C.P.C.C.)

Il comporte les postes spécifiques suivants :

- dans les Produits financiers et les charges financières deux postes réservés aux "Ecart de conversion" ;

- après la rubrique XII "impôts sur les résultats" les rubriques spécifiques suivantes :

XIII : Résultat net du groupe (y compris, le cas échéant, les résultats sur entreprises contrôlées conjointement.)

XIV : Quote-part du résultat net des entreprises associés

XV : Résultat net consolidé

XVI : Résultat net revenant aux intérêts minoritaires

XVII : Résultat net revenant à la société-mère

3 - Tableau de financement consolidé (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 complémentaires 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.

TERMINOLOGIE

- ACTIF

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 dérogatoires 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").

- ASSOCIES

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.

- BATIMENTS

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 peut 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.

- BILAN

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.

- BUDGET

Prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un programme déterminé. Un budget d'exploitation est la prévision de tous les éléments correspondants à une hypothèse d'exploitation donnée pour une période déterminée.

- CADRE COMPTABLE

Résumé du plan des comptes présentant en dix classes codifiées 1 à 0 :

- 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISE.)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES.)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Centre de travail, centre de coût, centre de profit conçus pour correspondre à un échelon de responsabilité dans l'entreprise.

- CENTRE DE TRAVAIL (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Division de l'organigramme de l'entreprise tels que bureau, service, atelier, magasin... correspondant à une "section" de la COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES.

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES) CAE

Charges qu'il est possible d'affecter sans calcul intermédiaire de répartition au coût d'un produit déterminé.

- CHARGES INCORPORABLES ET CHARGES NON INCORPORABLES (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES.)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Charges qui ne figurent pas en comptabilité générale et qui sont introduites en COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES 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.

- COMMANDE

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.

Transactions internes à l'entreprise (commandes internes passées entre centres de travail ou entre établissements) s'expriment en coûts, éventuellement assortis d'écarts.

- COMPTE

Unité retenue pour le classement et l'enregistrement des éléments de la nomenclature comptable.

- COMPTE D'EXPLOITATION ELEMENTAIRE (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 règlements 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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.

- CONSOLIDATION

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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.

- COUT

Somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable.

Un coût est défini par les trois caractéristique 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Coût des activités propres de l'entreprise ajouté par celle-ci aux achats de biens et services utilisés.

- COUT APPROCHE (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Coût employé en cours de période de calcul pour les 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Valeur conventionnelle, différente du coût de production, qui est choisie par 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 ambiguïté 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.A E)

Coût comprenant exclusivement les charges directes et indirectes afférentes à l'exercice de la fonction de distribution.

- COUT A DIRHAMS CONSTANTS (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Coût exprimé en dirhams courants.

- COUT PARTIEL (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Coût constitué par des charges relatives à un stade d'analyse intermédiaire ou à une "tranche" déterminée d'activité. Les principaux coûts partiels sont le coût variable et le coût direct.

- COUT PREETABLI (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 quelques jours 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"

- DIFFERENCES D'INCORPORATION

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 dirhams.

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

Circonstances 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

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.

- FLUX

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.

- FRAIS

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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.

- GROUPE

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".

- IMMOBILISATIONS

Éléments 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

Inscription des coûts des sections aux coûts de produits en proportion des unités d'œuvre 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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.

- 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.

- MARGE

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).

- POSTE

Dans les états de synthèse autres que l'ETIC, chaque ligne identifiant un élément est appelée "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.

- PRIX

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

Ensemble 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 "coût" (de production) pour les biens et services stockés et pour les biens produits immobilisés.

- PRODUCTIVITE GLOBALE (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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.

PRODUITS

Le terme "produits" a traditionnellement deux acceptions très différents

- 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 effectués 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 RENOUELEMENT 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 événements 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 consol idéées.

- 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 protection 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 régularisation 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 ajoutées au déficit dudit exercice.

- RESEAU D'ANALYSE COMPTABLE (C.A.E.)

Ensemble de comptes d'analyse de la COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES et leur articulation.

- RESERVES

Les réserves sont, en principe, des bénéfiques 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 es états de synthèse 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 le montant nul, leur inscription est obligatoire dans les états de synthèse.

- SECTIONS (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 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 construction 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.

- STABLE

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.

- STOCKS

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 numéraire 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 ou division d'entreprise (établissement par exemple).

- UNITE FONCTIONNELLE (C.A.E.)

Division de l'unité comptable groupant l'ensemble des activités de la COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES 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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE DES ENTREPRISES)

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 a 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 contraires (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 (C.A.E.)

Opération comptable consistant, après analyse, à éclater le contenu d'un compte entre deux ou plusieurs autres.