

2. Virement au compte "082" des éléments hors exploitation

082 RESULTAT HORS EXPLOITATION			
062 Charges E.L.I (H.E)	87	87	
		<----->	87
064 Pertes diverses	24	24	
		<----->	24
		<----->	5
		<----->	85
		<----->	21
			Perte hors exploitation
111			111

Après ces écritures :

- les comptes de charges et de pertes, de produits et de profits sont soldés ;
- le compte de marchandises est égal à 4 526 000 UM (stock de clôture) au lieu de 4 205 000 UM (stock d'ouverture).

2° Détermination des résultats de cession

Le calcul des plus-values et moins-values de cession se fait au fur et à mesure de la réalisation des éléments de l'actif.

Cette étape consiste donc à présenter les éléments constitutifs du résultat de cession dans le cadre réservé à cet effet dans le tableau des résultats.

**Extraits du tableau des résultats**

Débit	(en milliers d'UM)		Crédit
<b>84. RESULTATS DE CESSION</b>		<b>84. RESULTATS DE CESSION</b>	
* Valeur des éléments cédés	600	* Produits de cession des éléments de l'actif	260
* Frais annexes de cession transférés		* Amortissements correspondants aux éléments cédés	285
<b>Solde créditeur : Plus-value</b>		<b>Solde débiteur : Moins-value</b>	55
<b>Total</b>	<b>600</b>	<b>Total</b>	<b>600</b>

3° Détermination du résultat net avant impôt

Cette étape permet de faire la synthèse des résultats d'exploitation (bénéfice ou déficit), hors exploitation (profit ou perte) et des résultats de cession (plus-value ou moins-value).

Comme pour la détermination des soldes précédents, la technique du virement de synthèse aboutit au calcul du "Résultat net avant impôt".

85 RESULTAT NET AVANT IMPOT			
082 Résultats	H.E		
21	21	<----->	21
			434 <-
84 Résultats de cession			82 Résultats d'exploit.
55	55	<----->	434
			434
Solde créditeur			
		358	
		434	434

#### 4° Détermination du résultat net de la période

Le résultat net de la période est obtenu par virement des comptes "Résultat avant impôt" et "Impôt sur les résultats", dont ils sont les composantes.

87 RESULTAT NET DE LA PERIODE			
432 Etat, impôt BIC			
92			
SC 52	144	-->144	86 Impôt s/le résult.
144	144		144
			358 <-
			85 Résultat avant impôt
			358
Solde créditeur			
		214	
		358	358

Le résultat net de la période est bénéficiaire pour un montant de 214 000 UM .

Le solde du compte "432 Etat, impôt sur les bénéfices(impôt minimum forfaitaire)" représente le complément restant à payer.

Ainsi, la détermination du résultat définitif s'élabore en quatre étapes :

1. Résultats d'exploitation et hors exploitation avec reconstitution des comptes de variation de stocks;
2. Résultats de cession (calcul des plus-values et moins-values);
3. Résultat net avant impôt (somme algébrique des résultats d'exploitation, hors exploitation et de cession);
4. Résultat net de la période, solde ultime des comptes de gestion (Résultat avant impôt - impôt sur le résultat).



## Présentation du tableau des résultats

N° des Cptes		D E B I T		
		Exploi- tation	Hors exploitation	Total
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS D'EXPLOITATION ET HORS EXPLOITATION (82 et 082)</b>			
60	Coût d'achat des marchandises vendues			
	*Achats de marchandises	9'932		9'932
	*Variation des stocks de marchandises (+ ou -)	-321		-321
60 à	<b>Consommations en provenance des tiers</b>			
63	*Achats de matières premières & autres approvisionnements (éventuellement emballages)			
	*Variation des stocks de matières premières et autres approvisionnements (et emballages) (+ ou -)			
	*Achats d'approvisionnements non stockés			
	*Achats de sous-traitance			
	*Charges externes liées à l'investissement	841	87	928
	*Charges externes liées à l'activité	703		703
	<b>SOUS TOTAL: CONSOMMATIONS INTERMEDIAIRES</b>	<b>11'155</b>		
64	Charges et pertes diverses	56	24	80
65	Frais de personnel	2'157		2'157
66	Impôts et taxes	483		483
67	Charges financières	16		16
68	Dotations aux amortissements et provisions	738		738
	<b>Solde créditeur : BENEFICE</b>	<b>434</b>		<b>434</b>
	<b>TOTAUX</b>	<b>15'039</b>	<b>111</b>	<b>15'150</b>
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSION D'ELEMENTS DE L'ACTIF (84)</b>			
84	Valeur des éléments cédés			600
	Frais annexes de cession transférés			
	<b>Solde créditeur : PLUS VALUE DE CESSION</b>			
	<b>TOTAL</b>			<b>600</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde débiteur)			
082	Résultat hors exploitation (solde débiteur)			21
849	Moins-values de cession			55
859	Engagement de réinvestir			
	<b>Solde créditeur : BENEFICE AVANT IMPOT</b>			<b>358</b>
	<b>TOTAL</b>			<b>434</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE (87)</b>			
85	Perte avant impôt			
86	Impôt sur le résultat			144
	<b>Solde créditeur : RESULTAT NET DE LA PERIODE (bénéfice)</b>			<b>214</b>
	<b>TOTAL</b>			<b>358</b>

N° des Cptes		C R E D I T		
		Exploi- tation	Hors exploitation	Total
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS D'EXPLOITATION ET HORS EXPLOITATION (82 et 082)</b>			
70	Ventes de marchandises et production vendue * Ventes de marchandises * Production vendue (produits finis, travaux, prestations de services) * Produits des activités annexes	14'987		14'987
71	Production stockée (ou déstockage )			
72	Production de l'entreprise pour elle-même			
	<b>SOUS TOTAL : PRODUCTIONS</b>	<b>14'987</b>		
74	Produits et profits divers	46	5	51
76	Subventions d'exploitation (et d'équilibre)			
77	Produits financiers	6		6
78	Reprises sur amortissements et provisions		85	85
79	Frais à immobiliser ou à transférer			
	<b>Solde débiteur : PERTE</b>		<b>21</b>	<b>21</b>
	<b>TOTAUX</b>	<b>15'039</b>	<b>111</b>	<b>15'150</b>
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSION D'ELEMENTS DE L'ACTIF (84)</b>			
84	Produits de cession des éléments de l'actif			260
	Amortissements correspondants aux éléments cédés			285
	<b>Solde débiteur : MOINS VALUE DE CESSION</b>			<b>55</b>
	<b>TOTAL</b>			<b>600</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde créditeur)			434
082	Résultat hors exploitation (solde créditeur)			
840	Plus-values de cession			
855	Réintégration des plus values à réinvestir			
	<b>Solde débiteur : PERTE AVANT IMPOT</b>			
	<b>TOTAL</b>			<b>434</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE (87)</b>			
85	Bénéfice avant impôt			358
	<b>Solde débiteur : RESULTAT NET DE LA PERIODE (perte)</b>			
	<b>TOTAL</b>			<b>358</b>

## EXERCICES

### DETERMINATION DES RESULTATS

1. On vous communique les renseignements suivants : (en milliers d'U.M)

* Produits de l'exercice	
Ventes de marchandises	4'600
Autres produits	490
* Charges de l'exercice	
Coût d'achat des marchandises vendues	2'300
Autres charges	1'086
* Pertes et profits	
Profits divers	98
Pertes diverses	174
* Résultats de cession	
Plus-value	90
Moins-value	246
* Impôt sur le résultat (I.M.F)	70

**Travail à faire :**

Calculer : la marge commerciale - le résultat d'exploitation et hors exploitation - le résultat net avant impôt - le résultat net de la période.

2. Les sommes suivantes, exprimées en milliers d'UM et relevées dans les comptes de Jidou, ont permis de déterminer un résultat positif de 3 576 000 UM :

Achats d'emballages	855
Achats de marchandises	74'220
Charges externes liées à l'activité	2'087
Charges externes liées à l'investissement	3'262
Charges financières	489
Dotations aux comptes amortissements	3'102
Dotations aux comptes provisions	2'040
Frais de personnel	14'910
Impôts, taxes et versements assimilés	6'675
Pertes diverses	345
Produits financiers	246
Profits divers	75
Stock final d'emballages	315
Stock initial d'emballages	270
Stock initial de marchandises	12'600
Ventes d'emballages	360
Ventes de marchandises	110'520

**Travail à faire :**

- a) Déterminer la valeur du stock de marchandises existant à la clôture de l'exercice.
- b) Passer les écritures conduisant au résultat indiqué.

3. Déterminer le résultat d'exploitation et le résultat hors exploitation en complétant le niveau 1 du tableau des résultats, sachant que

1) Les opérations commerciales et de production se présentent ainsi (en milliers d'UM)

° *Ventes*

Marchandises (coût direct d'achat : 900) 1'200

Produits finis (coût de fabrication : 4 210) 5'100

° *Consommations intermédiaires*

Matières et fournitures consommées 1'900

Charges externes consommées (1) 560

° *Fabrications de l'exercice*

Pour la vente 4'240

Pour l'entreprise (livraison à soi-même d'immobilisations) 310

° *Produits en cours de fabrication*

Au début de l'exercice 230

A la fin de l'exercice 120

2) Les frais courants de l'exercice se décomposent ainsi :

Frais de personnel 1'831

Impôts et taxes 360

Charges financières (intérêts d'emprunts, escomptes de traites) 97

Dotations aux amortissements 634

Dotations aux provisions (créances douteuses) 11

Dotations aux provisions pour dépréciation des stocks 10

3) En outre, l'entreprise a dû supporter les frais suivants

Rappel de salaires relatifs à l'exercice précédent 47

Rappel d'impôts (autres que l'impôt sur les bénéfices) 68

Frais d'un accident dont les dégâts matériels ont été mis à la charge

de l'entreprise par le tribunal 52

Créances devenues irrécouvrables 14

4) Les produits et profits réalisés sont les suivants

Profits de change 32

Intérêts des prêts 124

Reprises sur provisions pour dépréciation 12

Reprises sur provisions pour risques et charges 55

(1) Charges liées à l'investissement et charges liées à l'activité.

4. La société "Sométal" est une entreprise de fabrication de machines-outils; ces machines sont montées à partir de différentes pièces détachées dont certaines sont fabriquées dans l'entreprise et d'autres achetées à l'extérieur; l'objet principal de la société est la vente de machines-outils, mais elle vend également des pièces détachées.

Pour le mois de janvier, on vous communique les éléments suivants :

- 1) Stocks
- |                                    |
|------------------------------------|
| Machines-outils                    |
| Pièces détachées produites         |
| Pièces détachées achetées          |
| Métaux bruts                       |
| Fournitures industrielles diverses |
| En cours de production             |

Stock au 1/1	Stock au 31/1
12'128'000	8'984'000
3'267'000	4'230'000
5'129'000	5'429'000
4'620'000	3'935'000
980'000	712'000
620'000	410'000

2) Achats	Pièces détachées	4'640'000
	Fournitures industrielles	1'050'000
	Fournitures de bureau (utilisées)	160'000
	Métaux bruts	3'820'000
3) Ventes	Machines-outils	14'820'000
	Pièces détachées produites	1'212'000
	Pièces détachées achetées	3'120'000

\* Sur les pièces détachées qu'elle achète et revend en l'état, l'entreprise pratique une marge de 25 % sur le prix de vente (taux de marque)

#### 4) Divers

(dont 25 000 pour un contrat ne concernant pas la période)

Achat de timbres fiscaux	12'000
Amendes fiscales pour retard de paiement de la T.C.A	15'000
Charges sociales du mois	450'000
Consommations d'électricité	410'000
Contraventions payées	18'000
Cotisations à un organisme professionnel	20'000
Créances sur clients considérées comme perdues	52'000
Dommages-intérêts obtenus d'un concurrent à la suite d'une action	400'000
Dons aux oeuvres de bienfaisance (Croissant Rouge)	20'000
Dotations aux amortissements du mois	1'200'000
Escomptes accordés à des clients	51'000
Factures de transport sur ventes pour le mois :	205'000
Frais d'hôtels (déplacements du Directeur)	45'000
Frais de personnel du mois	2'316'000
Frais de poste	37'000
Honoraires de l'expert comptable	180'000
Intérêts des emprunts	27'000
Intérêts reçus	12'500
Loyer mensuel des bureaux de l'entreprise	120'000
Loyer perçu pour la location d'un appartement	80'000
Paiement de la patente	112'000
Perte de change lors du paiement d'un fournisseur étranger	17'500
Primes d'assurances payées	172'000
Redevances payées pour l'utilisation de brevets	180'000
Revenus des titres d'Etat possédés par l'entreprise	42'000
Ristournes obtenues des fournisseurs	82'000

#### 5) Cession d'immobilisation

Au cours du mois de janvier, l'entreprise a cédé un camion	700'000
Ce camion avait été acquis pour 3 200 000 et amorti pour	2'240'000

#### Travail à faire

Présenter les comptes de gestion et établir le tableau des résultats du mois de janvier

5. Au 31 décembre, avant l'inventaire annuel des comptes, la balance d'une entreprise présente les soldes suivants :

*(en milliers d'U.M)*

Capital		5'260
Compte de l'exploitant	1'060	
Frais immobilisés	280	
Matériel d'exploitation	1'600	
Matériel de bureau	200	
Dépôts et cautionnements	40	
Amortissements des frais immobilisés		140
Amortissements du matériel d'exploitation		800
Amortissements du matériel de bureau		100
Stock de marchandises	3'800	
Stock d'emballages récupérables (en magasin)	100	
Stock d'emballages récupérables (chez les clients)	300	
Fournisseurs et comptes rattachés		1'850
Clients et comptes rattachés	1'670	
Clients, emballages consignés		400
Avances au personnel	50	
Rémunérations dues au personnel		120
Etat, impôts et taxes		200
Caisse de sécurité sociale		90
Banques	1'000	
Caisse	210	
Achats de marchandises	12'350	
Achats d'emballages récupérables	60	
Charges liées à l'investissement	500	
Charges liées à l'activité	580	
Charges diverses	250	
Pertes diverses	60	
Frais de personnel	1'540	
Charges financières	120	
Impôts et taxes	300	
Ventes de marchandises		16'960
Ventes d'emballages récupérables		20
Produits financiers		60
Profits divers		70
	26'070	26'070

L'inventaire donne lieu aux ajustements suivants :

- la valeur du stock de marchandises en magasin au 31 décembre s'élève à 4 100 000 UM
- le stock d'emballages non sortis représente 80 000 UM, celui des emballages sortis pour consignation ressort à 335 000 UM (coût d'achat)
- des emballages consignés pour une valeur de 40 000 UM et coûtant 30 000 ne seront pas restitués
- l'électricité restant à payer est estimée à 26 000 UM
- les primes d'assurances comptabilisées d'avance s'élèvent à 18 000 UM
- une facture d'achat de marchandises de 120 000 UM a été comptabilisée mais les marchandises correspondantes ne sont pas encore arrivées

- les immobilisations corporelles sont à amortir au taux de 10 %
- les frais immobilisés doivent être complètement amortis
- il est constitué une provision de 50 000 UM pour dépréciation des comptes clients
- il est également constitué une provision de 150 000UM pour litiges

**Travail à faire :**

- a) Passer les écritures de régularisation et de regroupement
- b) Présenter le tableau des résultats

6. Au 30/11/83, les comptes de la société "Baprix" présentent les soldes suivants :

60 - Achats et variation de stocks	4'628'000	
606 - Achats d'approvisionnements non stockés	212'000	
62 - Charges E.L.I.	187'500	
(0)62 - Charges E.L.I. HE	4'300	
63 - Charges E.L.A.	323'800	
(0)63 - Charges E.L.A. HE	11'200	
64 - Charges diverses	173'400	
(0)64 - Pertes diverses	78'000	
65 - Frais de personnel	521'000	
(0)65 - Frais de personnel HE	42'750	
66 - Impôts, taxes et versements assimilés	132'800	
(0)66 - Impôts, taxes et versements assimilés HE	6'540	
67 - Charges financières	32'000	
68 - Dotations aux amortissements	78'700	
70 - Ventes de marchandises		8'940'000
74 - Produits divers		48'700
(0)74 - Profits divers		12'600
76 - Subventions d'exploitation		50'000
77 - Produits financiers		26'420
(0)78 - Reprises sur amortissements et provisions		30'000
(0)79 - Charges imputables à des tiers		7'500

Pour le mois de décembre, les éléments de gestion enregistrés en comptabilité sont les suivants :

- Achats de boissons pour le personnel	4'200
- Achats de fournitures de bureau	7'500
- Achats de marchandises	720'000
- Cession de marchandises à un collègue à prix coûtant	50'000
- Charges sociales payées à la CNSS	22'000
- Consommation d'essence du mois	15'800
- Dotations aux amortissements du mois	12'800
- Encaissement d'un loyer pour la location d'un véhicule	12'000
- Escomptes de règlement accordés à des clients	3'500
- Escomptes de règlement obtenus des fournisseurs	4'000
- Frais de réparation d'un camion	72'800
- Frais de téléphone du mois	19'200
- Intérêts dus par un débiteur	8'200
- Intérêts payés pour notre découvert en banque	4'250

- Paiement d'amendes fiscales	5'000
- Paiement d'une amende pénale	18'000
- Paiement d'une facture d'électricité	31'500
- Paiement de frais de transport sur ventes	12'300
- Paiement des honoraires de l'expert comptable	30'000
- Paiement des impôts fonciers	17'000
- Prime d'assurance incendie payée	62'000
- Ristournes obtenues des fournisseurs	15'000
- Salaires du mois	60'000
- Stock final de marchandises (au 31/12)	1'530'000
- Stock initial de marchandises (au 30/11)	1'410'000
- Ventes de marchandises	1'034'000

En outre, l'entreprise a cédé au cours du mois une machine comptable pour 115 000UM  
Elle avait été achetée 320 000 UM et amortie 180 000 UM.

L'entreprise est imposée au titre des B.I.C au taux de 40%. Pour l'ensemble de l'année,  
128 000 UM de charges et pertes (amendes fiscales, amortissements excédentaires)  
ne sont pas déductibles.

L'impôt minimum forfaitaire est dû au taux de 1% sur la base de 9 989 000 UM.

#### Travail à faire :

Présenter le tableau des résultats au 31/12/83.

7. La société "Orgacompta" a enregistré au cours de l'exercice 1982 toutes ses opérations  
selon les règles du plan comptable général 1957.

Le 31 décembre, avant l'inventaire, les comptes de charges et de produits par nature, les  
comptes de résultats, les comptes de stocks présentent les soldes suivants :

30 - Stocks de marchandises		2'300'000
37 - Stocks d'emballages commerciaux		500'000
60 - Achats de marchandises		9'500'000
61 - Frais de personnel		
° Rémunérations du personnel	1'200'000	
° Charges sociales	300'000	
	1'500'000	1'500'000
62 - Impôts et taxes		
° Taxes et impôts directs	150'000	
° Taxes et impôts indirects	125'000	
° Droits de douanes sur marchandises	525'000	
	800'000	800'000
63 - Travaux, fournitures et services extérieurs		
° Loyers et charges locatives	35'000	
° Electricité, eau	12'500	
° Honoraires	50'000	
° Primes d'assurances	210'000	
° Locations diverses	40'000	
	347'500	347'500
64 - Transports et déplacements		
° Transports sur achats	677'000	
° Transports du personnel	10'000	
° Voyages, déplacements	63'000	
	750'000	750'000

66 - Frais divers de gestion		
° Frais de postes et télécommunications	27'500	
° Subventions accordées	22'500	
° Cotisations syndicales	20'000	
	<u>70'000</u>	70'000
67 - Frais financiers		
° Intérêts des emprunts	90'000	
° Intérêts bancaires	25'000	
° Escomptes accordés	25'000	
	<u>140'000</u>	140'000
68 - Dotations aux amortissements & provisions		
° Amortissements des immobilisations corporelles	220'000	
° Provisions pour dépréciation des cptes clients	40'000	
	<u>260'000</u>	260'000
70 - Ventes de marchandises		1'300'000
72 - Ventes d'emballages récupérables		150'000
73 - Réductions sur ventes		200'000
74 - Ristournes, rabais et remises obtenus des fournisseurs (ristournes de fin d'année)		100'000
76 - Produits accessoires		
° Redevances pour brevets et licences	50'000	
° Locations diverses	15'000	
	<u>65'000</u>	65'000
77 - Produits financiers		
° Revenus des titres	90'000	
° Intérêts des prêts	5'000	
° Escomptes obtenus	35'000	
	<u>130'000</u>	130'000
78 - Travaux faits par l'entreprise pour elle-même		650'000
874 - Pertes exceptionnelles		230'000
° Moins-value de cession d'immobilisations	20'000	
° Pertes sur différences de change	65'000	
° Créances irrécouvrables	87'500	
° Pénalités et amendes fiscales	35'000	
° Amendes pénales	22'500	
	<u>230'000</u>	
872 - Profits sur exercices antérieurs		
° Reprises sur provisions antérieures	55'000	55'000
875 - Profits exceptionnels		
° Profits sur différences de change	25'000	25'000
876 - Impôt sur les bénéfices		233'500

L'inventaire effectué au 31 décembre 1982 fait ressortir pour les stocks les chiffres suivants :

° Marchandises	2'500'000
° Emballages	400'000

**Travail à faire :**

- La société désirant présenter ses comptes sous la forme prévue par le P.C.M, reclasser les charges et les produits, ainsi que les pertes et les profits.
- Etablir le tableau des résultats.

8 . Les soldes (en milliers d'U.M) des comptes de gestion, extraits d'une balance au 30 novembre, se présentent de la manière suivante :

60 - Achats et variation des stocks	228'900	
606 - Achats d'approvisionnements non stockés	14'570	
62 - Charges E.L.I.	2'830	
63 - Charges E.L.A.	7'100	
64 - Charges et pertes diverses	9'750	
65 - Frais de personnel	27'610	
66 - Impôts, taxes et versements assimilés	6'800	
67 - Charges financières	596	
68 - Dotations aux amortissements	9'830	
70 - Ventes de marchandises		327'000
74 - Produits et profits divers		3'400
76 - Subventions d'exploitation		1'836
77 - Produits financiers		540

Au cours du mois de décembre, les charges et les produits suivants ont été enregistrés :

- Achats de fournitures de bureau	1'435
- Charges sociales	304
- Commissions encaissées	150
- Dotations de la période aux amortissements	720
- Frais de postes et télécommunications	430
- Frais de réparation et d'entretien	830
- Frais de transport sur ventes	492
- Impôts et taxes	700
- Intérêts dus par l'entreprise	72
- Intérêts versés par un débiteur	220
- Produits hors exploitation	347
- Rappel d'impôts relatifs à la période précédente	40
- Redevances payées pour brevets et licences	510
- Revenus des immeubles (location)	2'300
- Ristournes obtenues	126
- Salaires du personnel (dont 848 relatifs à la période précédente)	3'888
- Subventions d'exploitation reçues par l'entreprise	1'400
- Transports sur ventes hors exploitation	270
- Ventes des marchandises (taux de marque brute 30%)	32'700

**Travail à faire :**

- 1) Enregistrer ces opérations en vue de déterminer les résultats en faisant ressortir les comptes "Marge commerciale" et "Valeur ajoutée".
- 2) Présenter le tableau des résultats correspondant.

9 . Après régularisation d'inventaire, les soldes des comptes de gestion de la "Librairie des Ecoles" se présentent comme suit :

Achats de matières consommables	541'030
Achats de matières premières	5'141'000
Charges liées à l'investissement	656'000
Dotations aux amortissements	396'000
Dotations aux provisions	350'000

Frais de personnel	4'163'000
Impôts et taxes	2'059'000
Intérêts	164'000
Intérêts et dividendes reçus	193'700
Produits divers	871'500
Réductions sur ventes	264'000
Reprises sur provisions	150'000
Ristournes, rabais et remises obtenus	305'500
Transports sur ventes	247'500
Ventes de marchandises	12'370'000

Les renseignements concernant les stocks sont les suivants :

° Au premier janvier	
Matières premières	2'030'000
Matières consommables	360'000
Provisions pour dépréciation des matières premières	45'000
° Au 31 décembre	
Matières premières	2'740'000
Matières consommables	475'000
Provisions pour dépréciation des matières premières	56'000

Les éléments hors exploitation sont :

Dotations aux provisions	100'000
Frais à transférer	208'000
Pertes diverses	64'000
Profits divers	181'000

**Travail à faire :**

En vous aidant de tous ces renseignements, présenter de façon détaillée le tableau des résultats en faisant ressortir la marge commerciale et la valeur ajoutée.

## CHAPITRE 7

# LE BILAN & LES ETATS ANNEXES

Après avoir déterminé le "Résultat net de la période", il est possible de dresser la "Balance après inventaire" qui reflète la situation de l'entreprise à la date considérée et qui permet d'établir le bilan.

### 1. - LA BALANCE APRES INVENTAIRE

Les travaux de fin d'exercice ont conduit à de nombreuses écritures de redressement :

- régularisation des comptes de bilan,
- régularisation des comptes de gestion,
- écritures de regroupement et de synthèse.

Comme après toute série de travaux comptables, il est bon de dresser, à ce stade de la procédure, une balance de vérification. Cette étape intermédiaire permet de s'assurer que les comptes de gestion ont bien été soldés lors de l'établissement du tableau des résultats et fournissent toutes les données nécessaires à l'établissement du bilan.

#### 1.1 - Présentation

Cette balance correspond en tous points aux balances de vérification qui ont fait l'objet de chapitres antérieurs. (Voir manuel 1, chapitre 3, section 4)

La balance traditionnelle à quatre colonnes présente, dans les deux premières colonnes, les mouvements débiteurs et créditeurs des comptes. L'origine de ces sommes est double. En effet, dans chaque compte sont enregistrés :

- le solde au début de la période,
- les mouvements (débiteurs et créditeurs) en cours de période.

On obtient une analyse plus fine en présentant successivement :

- les soldes à l'ouverture de la période (débit et crédit)
- les mouvements de la période (débit et crédit)
- les soldes à la clôture de la période (débit et crédit) soit au total six colonnes.

Le tracé retenu peut être le suivant :

N° des Cptes	Intitulés des comptes	Solde d'ouverture		Mouvements		Solde de clôture	
		D	C	D	C	D	C

Ce tracé fait ressortir les mouvements de chaque compte, ce qui peut être utile pour la construction du tableau de financement, troisième document de synthèse prescrit par le P.C.M.

## 1.2 - Exemple de balance

(en milliers d'U.M)

N°	COMPTES	MOUVEMENTS		SOLDES	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
100	Capital social		8 000		8 000
168	Emprunt à long et moyen terme		2 000		2 000
19	Provisions pour risques et charges		400		400
205	Fonds commercial	21		21	
210	Terrains	100		100	
212	Constructions	4 750		4 750	
214	Matériel d'exploitation	1 034		1 034	
215	Matériel de transport	1 903	600	1 303	
265	Dépôts et cautionnements	5		5	
2812	Amortissements Constructions		930		930
2814	" Matériel d'exploitation		680		680
2815	" Matériel de transport	285	1 126		841
30	Marchandises	8 731	4 205	4 526	
39	Provisions pour dépréciation des stocks		183		183
40	Fournisseurs et comptes rattachés	6 409	10 710		4 301
41	Clients et comptes rattachés	10 624	7 119	3 505	
412	Clients douteux	777		777	
42	Personnel et comptes rattachés	1 437	1 596		159
43	Etat, impôts et taxes	575	627		52
44	Sécurité sociale	306	330		24
480	Charges constatées d'avance	80	44	36	
481	Produits constatés d'avance	53	148		95
491	Provisions pour dépréciation des créances		255		255
550	Banques	4 311	2 407	1 904	
554	Chèques postaux	1 023	900	123	
56	Caisse	953			
58	Virements de fonds		903	50	
600	Achats de marchandises	9 932	9 932		
603	Variation des stocks	4 526	4 526		
62	Charges liées à l'investissement	841	841		
(0) 62	Charges liées à l'investissement H.E	87	87		
63	Charges liées à l'activité	783	783		
64	Charges diverses	56	56		
(0) 64	Pertes diverses	24	24		
65	Frais de personnel	2 157	2 157		
66	Impôts, taxes & versements assimilés	483	483		
67	Charges financières	16	16		
68	Dotations aux amortissements et provis.	555	555		
700	Ventes de marchandises	15 135	15 135		
74	Produits divers	46	46		
(0) 78	Reprises sur provisions	85	85		
82	Résultats d'exploitation	15 039	15 039		
(0) 82	Résultats hors exploitation	111	111		
849	Moins-values de cession	600	600		
85	Résultat net avant impôt	434	434		
86	Impôt sur le résultat	144	144		
87	Résultat net de la période	144	358		214
	TOTAUX	94 575	94 575	18 134	18 134

### 1.3 - Contrôles

Comme toute balance de vérification, cette balance permet de réaliser un certain nombre de contrôles comptables.

- (1) Total des débits de la balance = Total des crédits de la balance
- (2) Total de la balance = Total du journal

Cette vérification permet de s'assurer du report au grand livre de toutes les écritures passées au journal. Par contre, elle ne garantit pas que ce soient les bons comptes qui aient fonctionné (un compte peut avoir été débité à la place d'un autre). Dans ce cas, l'inventaire matériel permet de vérifier les comptes. De plus, la balance après inventaire permet les vérifications suivantes :

- tous les comptes des classes 6/06, 7/07 et 8/08 doivent présenter un solde nul à l'exception de "87 Résultat net de la période" solde ultime des comptes de gestion à virer, à la clôture de l'exercice, au compte "13 Résultat en attente d'affectation";
- les soldes des comptes d'existants doivent être conformes aux évaluations résultant de l'inventaire matériel ou extra-comptable.

C'est le cas notamment pour :

- le stock final et éventuellement sa provision
- les immobilisations
- la trésorerie, etc...

Si toutes ces vérifications ne font apparaître aucune anomalie, **le bilan peut être dressé par reprise du solde de chacun des comptes figurant dans la balance après inventaire.**

## 2. - ETABLISSEMENT DU BILAN

### 2.1 - Principes

Le bilan se présente comme le relevé, sous une forme particulière, de l'ensemble des soldes de la balance après inventaire. Les comptes de solde débiteur figurent à l'actif ; ceux dont le solde est créditeur forment le passif.

Cependant, certains postes de passifs, tels que provisions pour dépréciation et amortissements s'inscrivent soustractivement à l'actif à côté des comptes dont ils sont subdivisionnaires alors que dans la balance ils sont du côté crédit.

De même, le "Résultat net de la période" doit être inscrit au passif du bilan dans la rubrique des capitaux propres en haut du bilan, en augmentation du total de la situation nette si son solde est créditeur (bénéfice), en diminution si son solde est débiteur (perte).

#### Remarque

Il faut noter que le "Résultat net de la période", qui apparaît dans le tableau des résultats et dans la balance après inventaire au compte "87", est viré au compte de situation "13 Résultat en attente d'affectation".

## 2.2 - Structure générale du bilan

Le bilan est un état des éléments actifs, des éléments passifs et de leur différence qui correspond aux capitaux propres. Il présente à la date de son établissement :

- la situation des droits et obligations de l'entreprise;
- la description des moyens qu'elle met en oeuvre.

Le tableau ci-dessous présente la structure générale retenue par le P.C.M

ACTIF		PASSIF	
<b>Actif immobilisé</b>		<b>Capitaux à long et moyen terme</b>	
◦ Frais & valeurs incorporelles immobilisés		◦ Capitaux propres (capital-réserves report à nouveau-résultats....)	
◦ Immobilisations corporelles		<b>Sous total : Situation nette</b>	
◦ Immobilisations en cours		◦ Subventions d'équipement	
◦ Immobilisations financières		◦ Dettes à long et moyen terme	
		◦ Provisions pour risques et charges	
<b>Actif circulant</b>		<b>Dettes à court terme</b>	
- Valeurs d'exploitation			
- Réalisables et disponibles			
<b>Comptes de régularisation et d'attente</b> (dont charges constatées d'avance)		<b>Comptes de régularisation et d'attente</b> (dont produits constatés d'avance)	
<b>Totaux</b>		<b>Totaux</b>	

Dans chaque rubrique les postes sont portés, de haut en bas, dans l'ordre résultant de la classification adoptée par le plan comptable général.

## 2.3 - Les qualités fondamentales du bilan

Les qualités fondamentales d'un bilan sont :

- la régularité, la sincérité des comptes présentés,
- la présentation uniforme d'une année sur l'autre,
- la clarté et une séparation rigoureuse entre postes actifs et passifs.

L'établissement du bilan est donc fondé sur les trois grands principes suivants

### 1. Régularité, sincérité

Selon le P.C.M, à l'effet d'obtenir des comptes réguliers et sincères donnant une image fidèle (1) du patrimoine, la comptabilité doit satisfaire au *principe de prudence*, selon lequel toute moins-value simplement probable doit être constatée, alors que les plus-values ne le sont qu'une fois réalisées. Notons que la régularité résulte de la conformité aux règles et procédures en vigueur, la sincérité de l'évaluation correcte des valeurs comptables ainsi que d'une approximation raisonnable des risques et dépréciations de la part des responsables de l'entreprise.

(1) Aucune définition n'est donnée par le P.C.M. du concept d'image fidèle.

## 2. Présentation uniforme d'une année à l'autre

La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles et des procédures. Ce principe dit de *fixité ou de permanence des méthodes* dont l'objectif est d'assurer une continuité dans la structure des comptes et dans les méthodes d'évaluation, permet l'examen comparatif des comptes d'un exercice à l'autre ou d'une entreprise à l'autre.

## 3. Séparation rigoureuse entre éléments d'actif et de passif

Sauf disposition explicitement prévue, le P.C.M *interdit toute compensation* entre les postes d'actif et de passif du bilan ou entre les postes de charges (ou de pertes) et de produits (ou de profits) du compte de résultat.

En effet, si un compte de fournisseurs présente exceptionnellement un solde débiteur, celui-ci est inscrit à l'actif sous l'intitulé "Fournisseurs débiteurs"; de même pour un compte de client ou un compte de banque créditeurs ; ceux-ci seraient placés au passif sous les intitulés "Clients créditeurs" et "Concours bancaires courants".

## 2.4 - Modèle de bilan conforme au plan comptable

Les chiffres figurant dans le bilan ci-contre sont tirés de la balance après inventaire présentée en début de chapitre .

- S'il existait des résultats déficitaires, ils s'inscriraient soustractivement ;
- Le "compte de l'exploitant", s'il était débiteur, apparaîtrait en diminution du capital.

<b>A C T I F</b>		Brut	Amortis. et Provis.	Net	Totaux partiels
<b>ACTIF IMMOBILISE</b>	<b>ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT NON APPELE</b>				
	<b>FRAIS ET VALEURS INCORPORELLES IMMOBILISES</b>				
	- Frais immobilisés				
	- Frais de recherche et développement				
	- Valeurs incorporelles immobilisées	21		21	
	<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>				
	- Terrains	100		100	
	- Constructions	4 750	930	3 820	
	- Installations complexes spécialisées				
	- Matériel d'exploitation	1 034	680	354	
- Matériel de transport	1 303	841	462		
- Matériel de bureau et informatique					
- Autres immobilisations corporelles					
<b>IMMOBILISATIONS EN COURS</b>					
<b>IMMOBILISATIONS FINANCIERES</b>					
- Prêts et autres créances à long et moyen terme <i>dont partie à encaisser à - 1an</i>					
- Participations et titres immobilisés					
<b>TOTAL</b>	3 213	2 451	4 762	4 762	
<b>ACTIF CIRCULANT</b>	<b>VALEURS D'EXPLOITATION</b>				
	- Marchandises	4 526	183	4 343	
	- Matières premières et autres approvisionnements				
	- Emballages				
	- *En cours* de production de biens (et services)				
	- Produits intermédiaires				
- Produits finis					
- Produits résiduels					
<b>TOTAL</b>	4 526	183	4 343	4 343	
<b>ACTIF CIRCULANT</b>	<b>VALEURS REALISABLES A COURT TERME ET DISPONIBLES</b>				
	- Fournisseurs débiteurs	4 282	255	4 027	
	- Clients et comptes rattachés				
	- Personnel et comptes rattachés				
	- Autres créances (Etat, organismes sociaux...)				
	- Associés, comptes courants, groupe				
	- Débiteurs divers				
	- Prêts à court terme				
	- Valeurs mobilières de placement				
	- Disponibilités	2 077		2 077	
<b>TOTAL</b>	6 359	255	6 104	6 104	
<b>REGULARISATION</b>	<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE</b>				
	- Charges constatées d'avance	36		36	
	- Différences de conversion-actif				
- Comptes d'attente et à régulariser					
<b>TOTAL</b>	36		36	36	
<b>TOTAL GENERAL</b>					15 245
<b>MONTANT DES ENGAGEMENTS RECUS</b>					

		<b>P A S S I F</b>			<b>Net</b>	<b>Totaux partiels</b>
<b>CAPITAUX A LONG &amp; MOYEN TERME</b>	<b>CAPITAL</b>					
	- Capital individuel ou social (dont versé: ) (1)				8 000	
	- Primes d'émission, d'apport, de fusion					
	- Fonds de dotation					
	<b>RESERVES</b>					
	- Réserve légale					
	- Réserves statutaires et contractuelles					
	- Réserves réglementées					
	- Autres réserves					
	<b>REPORT A NOUVEAU</b> (solde débiteur ou solde créditeur)					
<b>RESULTATS NETS EN ATTENTE D'AFFECTATION</b>						
- Résultat net de l'exercice (bénéfice ou perte)				214		
- Résultats nets des exercices antérieurs (bénéfices ou pertes)						
<b>TOTAL SITUATION NETTE</b> (Avant ou après répartition du résultat) (2)				8 214	8 214	
<b>SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT</b>						
<b>PLUS VALUES ET PROVISIONS REGLEMENTEES</b>						
<b>DETTES A LONG ET MOYEN TERME</b>						
- Emprunts obligataires						
	Brut	Prime Remb.	Net			
				2 000		
- Autres emprunts et dettes assimilées						
- Dettes rattachées à des participations dont partie à payer à -1an						
<b>PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES</b>				400		
				<b>TOTAL</b>	<b>2 400</b>	
<b>DETTES A COURT TERME</b>						
- Clients créditeurs						
- Fournisseurs et comptes rattachés				4 301		
- Personnel et comptes rattachés				159		
- Etat et autres collectivités publiques				52		
- Sécurité sociale et autres organismes sociaux				24		
- Associés, comptes courants, groupe						
- Crédoeurs divers						
- Emprunts à court terme						
- Concours bancaires courants						
				<b>TOTAL</b>	<b>4 536</b>	
<b>REGULARISATION</b>						
<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE</b>						
- Produits constatés d'avance				95		
- Différences de conversion-passif						
- Comptes d'attente à régulariser						
				<b>TOTAL</b>	<b>95</b>	
				<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>15 245</b>	
	<b>MONTANT DES ENGAGEMENTS DONNES</b>					

(1) Le cas échéant, la contrepartie du capital souscrit non appelé doit figurer distinctement comme premier poste de l'actif

(2) Biffer la mention inutile

## 2.5 - Commentaires sur les différents postes du bilan

### 2.51 L'actif

Le côté actif du bilan comporte quatre colonnes de sommes :

- la colonne 1 reçoit le détail des valeurs initiales du poste ou valeurs brutes
- la colonne 2 indique la valeur des amortissements ou provisions pour dépréciation
- la colonne 3 présente la valeur nette des postes intéressés
- la colonne 4 indique le total de chaque rubrique de l'actif (actif immobilisé, valeurs d'exploitation, réalisables et disponibles, comptes d'attente et de régularisation)

L'actif du bilan est défini comme étant l'ensemble des éléments du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entreprise. Il est constitué par l'actif immobilisé, l'actif circulant et les comptes de régularisation.

#### 1° - L'actif Immobilisé

L'actif immobilisé comprend les immobilisations incorporelles, corporelles, financières et les immobilisations en cours.

#### Les "Frais et valeurs incorporelles immobilisés"

Les valeurs incorporelles que constituent le fonds de commerce, les brevets et licences, etc... sont regroupés avec les frais immobilisés et les frais de recherche et de développement, en tête de l'actif.

Bien qu'associés aux "valeurs incorporelles", les comptes "Frais immobilisés" et "Frais de recherche et de développement" ne représentent pas des actifs réels.

Définis précédemment, les "frais immobilisés" (1) comprennent :

- les frais d'établissement,
- les frais relatifs au pacte social,
- les frais d'émission des emprunts,
- les frais d'acquisition des immobilisations,
- les frais à étaler sur plusieurs exercices.

Les "frais de recherche et de développement" correspondent à des dépenses, réalisées dans le domaine de la recherche appliquée et du développement, que l'entreprise a décidé d'immobiliser en se conformant aux règles édictées par le plan comptable.

Les "immobilisations corporelles" sont composées d'éléments destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise. On distingue dans cette rubrique :

- les terrains,
- les constructions,
- les installations complexes spécialisées,
- le matériel d'exploitation,
- le matériel de transport,
- les autres immobilisations corporelles (immobilisations qui n'ont pu être distinguées isolément : mobilier, installations générales dans les constructions n'appartenant pas à l'entreprise, emballages récupérables identifiables...)

(1) Se reporter au manuel d'initiation comptable, tome I, chapitres 7 et 9

Les "immobilisations en cours" qui figurent sur une ligne distincte, concernent les immobilisations non terminées à la clôture de l'exercice.

Les "immobilisations financières" regroupent les participations, les titres immobilisés, les prêts et les autres créances à long et moyen terme (dépôts et cautionnements versés....). La fraction des prêts devenant exigible à moins d'un an est distinguée dans une case ad hoc, en avant colonne de la ligne "Prêts et créances à long et moyen terme".

### **Evaluation**

Dans la colonne 1 de l'actif, les immobilisations doivent figurer pour leur valeur d'entrée dans le patrimoine :

- coût d'acquisition pour les biens acquis à titre onéreux,
- coût de production pour ceux produits par l'entreprise,
- valeur vénale pour ceux acquis à titre gratuit.

### **Amortissements et provisions**

La deuxième colonne regroupe les amortissements et les provisions pour dépréciation auxquels ont donné lieu les divers éléments de l'actif immobilisé.

En ce qui concerne l'évaluation des amortissements et des provisions, il y a lieu de se reporter aux chapitres 2 et 3 précédents.

Il est indispensable que, pour chacune des lignes utilisées, les colonnes 1 et 3 soient remplies, même lorsqu'en l'absence d'amortissements ou de provisions, la colonne 2 demeure inutilisée.

## **2° - L'Actif circulant**

L'actif circulant englobe les éléments du patrimoine qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas vocation à rester durablement dans l'entreprise, sauf exceptions le plus souvent liées à des particularités d'activité. Il comprend deux rubriques :

- les valeurs d'exploitation;
- les valeurs réalisables à court terme et disponibles.

### **Les "valeurs d'exploitation"**

Les valeurs d'exploitation sont constituées par les stocks et productions "en cours".

Elles regroupent l'ensemble des marchandises, matières ou fournitures, emballages, "en cours" de production de biens ou de services, produits intermédiaires, produits finis, produits résiduels ou matières de récupération, qui sont la propriété de l'entreprise à la date de l'inventaire.

A noter que certains biens peuvent avoir, pour des entreprises différentes, le caractère soit de valeurs d'exploitation, soit d'immobilisations :

- immeubles, terrains, parts ou actions de sociétés immobilières pour les entreprises ayant la qualité de marchands de biens immobiliers,
- lingots de métaux précieux faisant l'objet du négoce de l'entreprise,
- voitures de démonstration pour les concessionnaires en automobiles.

### **Evaluation**

A l'arrêté des comptes, l'évaluation des stocks et productions en cours est faite en comparant leur valeur d'acquisition et leur valeur actuelle.

C'est la plus basse des deux valeurs comparées qui est retenue. Si cette valeur est la valeur actuelle, celle-ci est présentée à partir du coût d'entrée, par application à ce dernier d'une provision pour dépréciation.

### **Les "valeurs réalisables à court terme et disponibles"**

Les éléments de cette rubrique sont principalement :

- les "Clients" et les "Comptes rattachés" qui incluent les effets à recevoir sur les clients ainsi que les produits à recevoir;
- les "Créances sur le personnel" et les "associés" ;
- les "Autres créances" : Etat, organismes sociaux avec les comptes qui leur sont rattachés;
- les "Valeurs mobilières de placement" qui représentent les titres acquis en vue de réaliser un gain (en capital, ou en revenu) à brève échéance;
- les "Disponibilités" constituées par les soldes débiteurs des comptes bancaires, chèques postaux, valeurs à l'encaissement, caisse....

### **Remarque :** Les "avances et acomptes versés sur commandes"

Ce poste aurait dû figurer dans une rubrique particulière au bilan et non pas sur la ligne "Fournisseurs débiteurs"(1). En effet, à la différence des "créances", ils ne représentent pas de futures rentrées (donc du "réalisable"), mais plutôt des débours qui ne seront plus à effectuer; pour la bonne règle, il eut fallu les distinguer des "créances réalisables", ce qui n'a pas été observé par le P.C.M.

### **3° - Les comptes de régularisation et d'attente**

On remarquera dans cette rubrique, la présence du poste "Charges constatées d'avance" (2) qui devrait normalement figurer dans la partie actif circulant du bilan, mais que le P.C.M a laissé subsister parmi les comptes de régularisation pour des raisons de commodité de présentation.

Les comptes de régularisation ne constituent pas nécessairement des actifs réels. Tel est notamment le cas des "Différences de conversion-Actif" (pertes latentes sur créances ou sur dettes libellées en monnaies étrangères) qui représentent des actifs fictifs.

On notera également que les produits à recevoir ne sont plus inclus dans les comptes de régularisation mais sont rattachés aux comptes de tiers auxquels ils correspondent, notamment aux créances clients pour les "factures à établir".

(1) Les avances et acomptes sur immobilisations sont en "actif immobilisé"

(2) Les "charges constatées d'avance" sont assimilées à des créances de l'entreprise vis à vis d'elle-même d'un exercice à l'autre.

## 2.52 Le passif

Le côté passif ne comprend que deux colonnes de sommes :

- la colonne 1 reçoit le détail des différents postes
- la colonne 2 indique le total de chaque rubrique, situation nette, dettes.

Il est composé des capitaux à long et moyen terme, des dettes à court terme et des comptes de régularisation et d'attente.

### 1° - Les capitaux à long et moyen terme

Les capitaux à long et moyen terme sont subdivisés en capitaux propres, subventions, provisions réglementées, emprunts à long et moyen terme et provisions pour risques et charges.

Les "capitaux propres" comprennent, en plus du capital et réserves, le résultat de l'exercice; ceci implique, en cas de perte, l'inscription de cette perte avec un signe négatif.

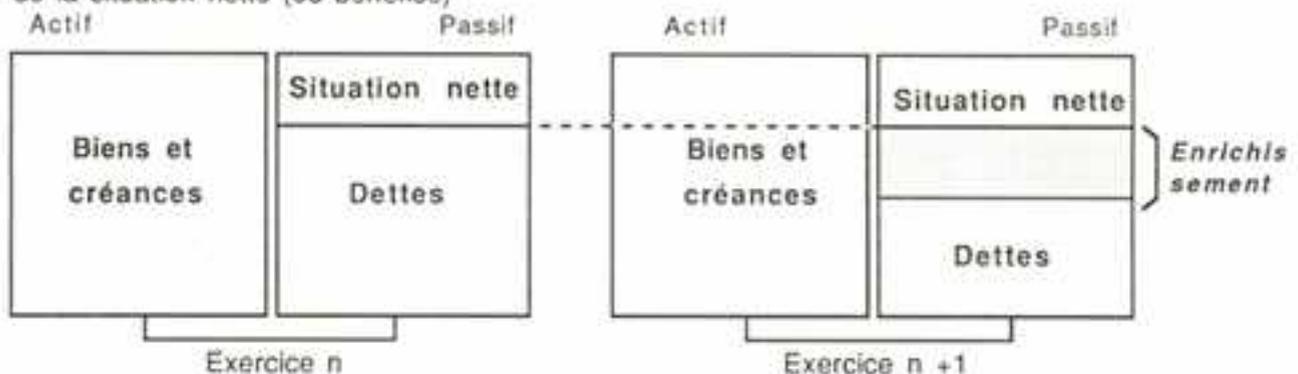
◦ En cas d'existence d'un "capital non appelé" le montant de la créance sur les actionnaires est porté en tête de l'actif, au dessus des "Frais et valeurs incorporelles immobilisés".

◦ La "situation nette" est obtenue par totalisation du capital, des réserves, du report à nouveau et du résultat net de l'exercice (si elle est calculée avant affectation du résultat). Elle correspond normalement à la différence entre la valeur des biens et créances que détient l'entreprise (actif) et ses dettes (passif).

### Détermination de la situation nette



La comparaison de situations nettes successives donne une mesure de l'enrichissement ou de l'appauvrissement de l'entreprise. L'exemple ci-dessous fait apparaître une augmentation de la situation nette (ou bénéfice)



Les "subventions d'équipement et provisions réglementées" placées en dessous de la situation nette peuvent être, pour tout ou partie assimilées à des réserves non disponibles, en raison de l'impôt "latent" qu'elles recèlent. En effet :

- les subventions sont réintégrées aux résultats successifs au fur et à mesure de l'amortissement des biens acquis ou par dixième si les biens ne sont pas amortissables.
- les plus-values de cession à réinvestir ainsi que les autres provisions réglementées peuvent engendrer un surcroît d'impôt au moment de leur réintégration au résultat.

Les "dettes à long et moyen terme" figurent, selon leur nature, sur les trois lignes qui leur ont été réservées au bilan. Il y a lieu de noter toutefois les particularités suivantes :

- les primes de remboursement figurent au passif, en soustraction du montant à rembourser de l'emprunt-obligations, de telle sorte qu'apparaisse, en net, le montant reçu des souscripteurs ;
- la fraction des emprunts et dettes assimilées, exigible à moins d'un an, est distinguée dans une case en avant colonne.

Les "provisions pour risques et charges" figurent à l'articulation des "Dettes à long et moyen terme" et des "Dettes à court terme", position justifiée au bilan, puisque le plus souvent, elles ont une échéance à moyen ou court terme et non à long terme.

## 2° - Les dettes à court terme

Les dettes à court terme regroupent principalement les dettes d'exploitation, les dettes fiscales et sociales ainsi que les crédits de trésorerie (concours bancaires courants, soldes créditeurs de banque).

### Remarque : Les clients créditeurs

Le P.C.M a classé en bloc dans la rubrique "dettes à court terme" les "clients créditeurs". Il n'a donc pas distingué sur une ligne spéciale les "avances et acomptes sur commandes" dont la nature n'est pas à proprement parler une dette exigible au même titre que les autres éléments de la rubrique.

## 3° - Les comptes de régularisation et d'attente

Enfin, comme à l'actif, les comptes de régularisation et d'attente sont placés en bas du bilan avec notamment :

- les "Produits constatés d'avance" qui, corrigeant les comptes de produits de la classe 7, représentent des dettes en nature (fournitures non encore livrées, prestations non effectuées...);
- les "Différences de conversion-passif" représentant des profits latents qui ne doivent pas être confondus avec des dettes.

Rappelons que les charges à payer sont rattachées aux comptes de tiers qu'elles concernent, notamment aux dettes fournisseurs pour les factures non parvenues.

### 3. - RENSEIGNEMENTS ANNEXES AU BILAN

Les entreprises fournissent à l'appui du bilan des renseignements d'ordre statistique et fiscal qui peuvent être présentés dans les tableaux suivants :

#### 3.1 - Le tableau de l'actif immobilisé

Ce tableau a pour objet de mettre en évidence les variations qui sont survenues dans l'actif immobilisé au cours de l'exercice. A cet effet, à la valeur d'origine des immobilisations existantes au début de l'exercice, on ajoute la valeur des immobilisations acquises au cours de l'exercice puis on retranche les immobilisations sorties de l'actif à leur valeur d'origine. On obtient ainsi la valeur des immobilisations en service à la clôture de l'exercice.

Les immobilisations entièrement amorties continuent à figurer au bilan et doivent donc également être inscrites sur ce tableau tant qu'elles ne sont pas sorties de l'entreprise.

**TABLEAU DE L'ACTIF IMMOBILISE**

Exercice clos le

IMMOBILISATIONS à détailler suivant les postes principaux	Valeur brute au début de l'exercice	Acquisitions créations/apports		Retraits de l'exercice		Valeur brute à la clôture de l'exercice
		Date	Montant	Date	Montant	
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES						
IMMOBILISATIONS CORPORELLES						
IMMOBILISATIONS EN COURS						
IMMOBILISATIONS FINANCIERES						
<b>TOTAL</b>						

### 3.2 - Le tableau des amortissements

Sa présentation comporte des rubriques analogues à celles qui figurent dans la première partie du tableau de l'actif immobilisé.

Pour répondre à la prescription fiscale relative aux amortissements réputés différés en période déficitaire, figure dans le bas du tableau la mention du montant des amortissements qui, le cas échéant, ont été pratiqués en l'absence de bénéfices.

#### TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

Exercice clos le

Situations et Mouvements	(A)	(B)	(C)	(D) = (A)+(B)-(C)
	Montant des amortissements au début d'exercice	Dotations de l'exercice	Amortissements afférents aux éléments sortis de l'actif et reprises	Montant des amortissements en fin d'exercice
Rubriques				
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES 1*				
IMMOBILISATIONS CORPORELLES 1*				
TOTAL				
Amortissements pratiqués en l'absence de bénéfices, compris dans les totaux ci-dessus 2*				

1\* Détailler les postes principaux

2\* Rubrique "Amortissements réputés différés du point de vue fiscal" : colonne (A) = amortissements antérieurement différés ; colonne (B) = amortissements différés au titre de l'exercice ; colonne (C) = amortissements différés imputés sur le bénéfice de l'exercice ; colonne (D) = amortissements restant à reporter à la clôture de l'exercice.



Pour l'établissement du tableau des provisions de la liasse fiscale, les entreprises doivent développer les rubriques selon la décomposition suivante :

Provisions pour dépréciation	Provisions pour risques et charges	Provisions réglementées
sur immobilisations { - incorporelles - corporelles - financières	Provisions pour litiges	Provisions relatives aux immobilisations
	Provisions pour garanties données aux clients	Provisions relatives aux stocks
	Provisions pour pertes sur marchés à terme	Provisions pour autres éléments de l'actif
Sur stocks et en cours	Provisions pour amendes et pénalités	Plus values de cession à réinvestir
Sur comptes clients	Provisions pour pertes de change	
Autres provisions pour dépréciation	Provisions pour pensions et obligations similaires	Autres provisions réglementées
	Provisions pour impôts	
	Provisions pour renouvellement des immobilisations constituées par les entreprises concessionnaires	
	Provisions pour grosses réparations	
	Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer	
	Autres provisions pour risques et charges	

### 3.4 - Le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal

Ce tableau est destiné au calcul du résultat net fiscal imposable. Il recueille les régularisations extra-comptables, permettant le passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Les réintégrations et les déductions, effectuées dans les cadres qui leur sont réservés, font ressortir un résultat fiscal avant imputation des déficits reportables et amortissements réputés différés en période déficitaire.

Rappelons que le report des déficits antérieurs est limité dans le temps par la prescription triennale alors que le report des amortissements réputés différés en période déficitaire n'est soumis à aucune condition de durée (les amortissements différés ont été définis dans le cadre du chapitre réservé à l'étude des amortissements).

**DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL**

Exercice clos le

<b>I. BENEFICE NET COMPTABLE OU PERTE NETTE COMPTABLE</b>				
- Bénéfice net				( + )
- Perte nette				( - )
<b>II. REINTEGRATIONS (charges ou pertes non déductibles ou partiellement déductibles du point de vue fiscal)</b>				
1. Amortissements non déductibles				
2. Provisions non déductibles				
3. Intérêts excédentaires des comptes courants d'associés				
4. Rémunérations allouées à l'exploitant individuel et aux associés des sociétés de personnes				
5. Avantages en nature de l'exploitant individuel et des associés des stés de personnes (marchandises, services, travaux, logement, voiture, domesticité, ...)				
6. Impôts non déductibles (IMF - BIC - IGR - Impôts non payés...)				
7. Amendes et pénalités de toute nature				
8. Plus values exonérées non réinvesties				
9. Dons et subventions excédant 0,5% du bénéfice imposable				
10. Rémunérations des gérants majoritaires de S.A.R.L.				
11. Tantièmes, jetons de présence et autres rémunérations allouées aux membres des conseils d'administration des S.A.				
12. Divers (à détailler sur feuillet séparé)				
<b>TOTAL DES REINTEGRATIONS</b>				( + )
<b>III. DEDUCTIONS</b>				
1. Provisions entièrement taxées ou définitivement exonérées réintégrées				
2. Divers (à détailler sur feuillet séparé)				
<b>TOTAL DES DEDUCTIONS</b>				-
<b>IV. RESULTAT FISCAL avant imputation déficits reportables &amp; amortis. différés</b> ( + )				
<b>V. RESULTAT FISCAL</b>				
- Montant des déficits antérieurs imputés sur le résultat de l'exercice		-	-	
- Amortissements réputés différés	(créés au titre de l'exercice imputés sur les résultats)	+	+	
		-	-	
<b>BENEFICE OU PERTE</b>				( + )
<b>VI. DEFICITS REPORTABLES</b> (autres que les amortissements réputés différés en période déficitaire)	Date clôture 3 derniers exerc	Déficits reportables	Déficits imputés sur l'exercice	Déficits restants à reporter
	N-3			NEANT
	N-2			
	N-1			
<b>VII. AMORTISSEMENTS REPUTES DIFFERES EN PERIODE DEFICITAIRE</b>	Reportables au titre des exercices antérieurs			
	Imputés sur le résultat de l'exercice			
	Restant éventuellement à reporter			
	Créés au titre de l'exercice			
	Total restant à reporter s/les exercices suivants			

### 3.5 - Le tableau des engagements

On inscrit, dans ce tableau facultatif, les soldes des comptes d'engagement qui sont ouverts dans la classe 0 .  
Le suivi des engagements peut être réalisé en comptabilité au moyen du compte 090 dont les subdivisions sont les suivantes :

#### 090 Engagements hors bilan

##### 0900 Engagements donnés par l'entreprise :

- Avals, cautions, garanties
- Effets circulant sous l'endos de l'entreprise
- Redevances de crédit-bail restant à courir
- Autres engagements donnés

##### 0905 Engagements reçus par l'entreprise

- Avals, cautions, garanties
- Créances escomptées non échues
- Engagements reçus pour utilisation en crédit-bail
- Autres engagements reçus

##### 0909 Contrepartie des engagements

- Contrepartie du 0900
- Contrepartie du 0905

**Les engagements donnés aux tiers** sont destinés à garantir un créancier contre la défaillance éventuelle de son débiteur (créancier et débiteur étant des tiers par rapport à l'entreprise donneuse d'engagement).

**Les engagements reçus des tiers** qui se sont obligés financièrement en faveur de l'entreprise, garantissent celle-ci des risques d'insolvabilité de ses débiteurs.

Exemples :

- aval des effets de commerce, caution, garantie d'endossement (solidarité);
  - garantie constituée par des administrateurs (actions ou part du capital déposées) pour répondre de leurs fautes dans la gestion de la société.
- \* L'aval est une garantie de paiement de tout ou partie du montant d'un effet.
  - \* La caution est un engagement par lequel une personne s'oblige envers un créancier à satisfaire aux obligations du débiteur principal si celui-ci n'y satisfait pas lui-même.
  - \* La garantie est une obligation accessoire qui assure l'exécution de l'obligation principale.

#### Traitement comptable

**Engagement donné :** lors de sa constatation, l'une des subdivisions du compte 0900 exprimant l'engagement donné est créditée par le débit du compte 0909 "Contrepartie du 0900" qui correspond à la créance éventuelle de l'entreprise sur les tiers au cas où celle-ci serait appelée à se substituer à eux pour le paiement.

**Engagement reçu :** lors de sa constatation, l'une des subdivisions du compte 0905 exprimant l'engagement reçu est débitée par le débit du compte 0909 "Contrepartie du 0905" qui traduit la créance éventuelle des tiers sur l'entreprise.

Au dénouement de l'engagement, les deux comptes hors bilan sont contrepassés l'un par l'autre pour solde. Le cas échéant, il y a lieu de constater l'opération qui modifie la consistance du patrimoine, dès que le risque assumé devient définitif.

La comptabilisation de ces engagements n'entraîne pas nécessairement l'utilisation de la partie double.

On pourra donc se contenter d'ouvrir des comptes pour chaque nature d'engagement et de les porter dans le tableau annexe réservé à cet effet ou encore au dessous du total du bilan sur une ligne spéciale, du côté actif lorsqu'il s'agira d'engagements reçus, du côté passif lorsqu'il s'agira d'engagements donnés.

## TABLEAU DES ENGAGEMENTS HORS BILAN

<b>Engagements donnés</b>		<b>Engagements reçus</b>	
- Avals, cautions, garanties		- Avals, cautions, garanties	
•		•	
•		•	
•		•	
<b>Total</b>		<b>Total</b>	
- Effets circulant sous l'endos de l'entreprise		- Créances escomptées non échues	
•		•	
•		•	
•		•	
<b>Total</b>		<b>Total</b>	
- Redevances de crédit-bail restant à courir		- Engagements reçus pour utilisation en crédit-bail	
•			
•			
•			
<b>Total</b>		<b>Total</b>	
- Autres engagements donnés		- Autres engagements reçus	
•		• Actions déposées par les administrateurs en garantie de gestion	
•		• Engagements réciproques	
•			
<b>Total</b>		<b>Total</b>	
<b>TOTAL DES ENGAGEMENTS DONNES</b>		<b>TOTAL DES ENGAGEMENTS RECUS</b>	

## 4. APPLICATION GENERALE SUR L'INVENTAIRE

Au 31/12/84, la balance de vérification de la société "ELECTRA", se présente ainsi :

N°	COMPTES	MOUVEMENTS		SOLDES	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
100	Capital social		38 000		38 000
11	Réserves	6 500	7 800		1 300
12	Report à nouveau		200		200
13	Résultats en instance d'affectation	1 600	1 600		
16	Emprunt à long et moyen terme (12%)	1 500	15 000		13 500
19	Provisions pour risques et charges		200		200
200	Frais immobilisés	280		280	
210	Terrains	2 000		2 000	
212	Constructions	26 000		26 000	
214	Matériel d'exploitation	32 000		32 000	
215	Matériel de transport	6 000		6 000	
2812	Amortissements constructions		3 900		3 900
2814	" matériel d'exploitation		9 600		9 600
2815	" matériel de transport		4 500		4 500
30	Marchandises	900		900	
31	Matières premières	3 200		3 200	
32	Emballages récupérables non identifiables	280		280	
33	"En cours" de production	500		500	
35	Produits finis	3 600		3 600	
40	Fournisseurs et comptes rattachés	21 500	26 140		4 640
4096	Fournisseurs, emballages à rendre	3 144	2 737	407	
41	Clients et comptes rattachés	38 850	31 900	6 950	
4196	Clients, emballages consignés	1 138	1 780		642
42	Personnel et comptes rattachés	7 100	7 100		
432	Etat, impôt sur les B.I.C (acomptes I.M.F)	1 125	600	525	
44	Sécurité sociale	1 080	1 080		
55	Banques	42 400	39 325	3 075	
56	Caisse	13 500	12 980	520	
58	Virements de fonds	11 000	11 000		
600	Achats de marchandises	7 000		7 000	
601	Achats mat. premières & autres approv.	12 900		12 900	
602	Achats d'emballages	661		661	
606	Achats d'approvisionnements non stockés	1 000		1 000	
62	Charges externes liées à l'investissement	2 860		2 860	
63	Charges externes liées à l'activité	2 620		2 620	
0)64	Pertes diverses	560		560	
65	Frais de personnel	8 300		8 300	
0)65	Frais de personnel H.E.	720		720	
66	Impôts et taxes	4 280		4 280	
0)66	Impôts et taxes H.E (amendes fiscales)	140		140	
67	Charges financières	2 923	960	1 963	
700	Ventes de marchandises		9 900		9 900
701	Production vendue		40 300		40 300
706	Locations diverses		1 500		1 500
7065	Ventes d'emballages récupérables		729		729
0)74	Profits divers		50		50
0)79	Frais à immobiliser		280		280
	TOTAUX (en milliers d'U.M)	269 161	269 161	129 241	129 241

## Opérations d'inventaire à la clôture de l'exercice 1984

Les travaux d'inventaire ont permis de recenser les renseignements suivants :

1. La valeur au coût d'achat des éléments en stock est de :

1'500'000 UM	pour les marchandises
1'100'000 "	pour les matières et autres approvisionnements
3'800'000 "	pour les produits finis
400'000 "	pour les "en cours de production"
260'000 "	pour les emballages

2. Des marchandises, faisant l'objet d'une facture du fournisseur comptabilisée pour 420.000 UM, n'ont pas été reçues. Considérées d'une manière certaine comme étant la propriété de l'entreprise, elles sont à ajouter au stock ci-dessus.

3. Des matières premières, réceptionnées et comprises dans le stock estimées à 324.000 UM, n'ont pas encore été facturées par le fournisseur.

4. Une facture de vente de produits finis s'élevant à 327.000 UM a été comptabilisée, les articles correspondant n'ont pu être livrés. N'étant plus la propriété de l'entreprise, ils ont été exclus de l'inventaire des stocks.

5. Des marchandises, pour un montant de 520.000 UM ont été livrées à un client, la facture reste à établir.

6. Les fournitures administratives et de bureau, non consommées à la clôture de l'exercice, sont estimées à 53.000 UM. Cette catégorie d'approvisionnements ne fait pas l'objet d'un compte de magasin.

7. Des emballages consignés par des fournisseurs pour 120.000 UM et utilisés pour la vente doivent être conservés définitivement par l'entreprise. Ils ont été inclus dans l'inventaire.

8. On estime que des emballages consignés depuis plus de 12 mois à des clients pour une valeur totale de 180.000 UM ne seront pas restitués. Dans l'inventaire, ils n'ont pas été pris en compte.

9. L'inventaire des immobilisations fait apparaître l'existence d'un hangar non comptabilisé. Cet hangar a été construit par l'entreprise à l'aide du personnel affecté à l'entretien. Achevé à la fin du premier semestre, son coût de production est estimé à 400.000 UM.

10. Des amortissements doivent être constatés au taux suivants :

- frais immobilisés	50 %	- matériel d'exploitation	10 %
- matériel de transport	25 %	- constructions	5 %

Les immobilisations corporelles ont toutes été acquises à la création de l'entreprise.

11. A l'inventaire, on relève qu'une camionnette vendue à crédit au prix de 150.000 UM à la fin de l'exercice, n'a fait l'objet d'aucun enregistrement. Le coût d'acquisition pour lequel elle figure en comptabilité est de 700.000 UM et les amortissements qui la concernent, pratiqués jusqu'au 31/12/83 s'élèvent à 525.000 UM. Dans l'hypothèse d'une plus-value, l'entreprise s'engage à réinvestir les ressources dégagées par la cession, conformément aux dispositions de l'article 11 du C.G.I.

12. Des créances sur clients, d'un nominal de 450.000 UM sont d'un recouvrement douteux. La perte probable est estimée à 50%.

13. Il y a lieu d'ajuster la provision pour risques et charges figurant au bilan ; il s'agit de provisions pour garanties données aux clients qu'il est prudent d'augmenter de 60.000 UM.

14. On renonce définitivement à poursuivre le recouvrement de diverses petites créances vu la modicité de leur montant. Le relevé général de ces débiteurs, considérés comme irrémédiablement perdus, fait apparaître une somme globale de 180.000 UM.

15. A la clôture de l'exercice, la fluctuation des cours observée sur les comptes de créances et de dettes libellés en monnaies étrangères entraîne les régularisations suivantes :

- perte latente de change sur les postes de clients étrangers, 150.000 UM ;
- gain latent de change sur l'emprunt à long et moyen terme, 120.000 UM.

16. Les cotisations de sécurité sociale du dernier mois de l'exercice, évaluées à 90.000 UM, restent à payer.

17. Restent à recevoir :

- le relevé de téléphone des mois de novembre et de décembre pour un total de communications s'élevant approximativement à 80.000 UM ;
- la quittance d'électricité relative aux consommations du mois de décembre non réglées dont le montant est estimé à 65.000 UM ;
- la facture du garagiste pour la réparation d'une fourgonnette, 48.000 UM.

18. La prime annuelle d'assurance incendie, acquittée pour un montant de 120.000 UM, couvre la période du 1<sup>er</sup> octobre au 30 septembre.

19. On évalue à 105.000 UM le montant des ristournes annuelles que doivent accorder les fournisseurs.

20. Les intérêts afférents à l'emprunt à long et moyen terme, calculés sur le capital restant dû, sont payables le 30 juin de chaque année. L'annuité venant à échéance au cours de l'exercice suivant, exclusion faite des intérêts, s'élève à 1.500.000 UM.

21. L'extrait de compte bancaire, qui est parvenu en fin d'exercice, fait apparaître des commissions en faveur de la banque, soit 12.000 UM.

#### Travail à faire :

- 1° Passer les écritures de régularisation et de détermination des résultats.
- 2° Présenter la balance après inventaire.
- 3° Etablir les documents de synthèse : tableau des résultats, bilan et annexes sachant que les taux de l'impôt sur les B.I.C et l'I.M.F (impôt minimum forfaitaire) sont respectivement de 40 % et de 1 % et que le chiffre d'affaires sur lequel est assise l'imposition minimum forfaitaire s'élève à 53.600.000 UM.

## 1. Ecritures de régularisation

(en milliers d'UM)

		<i>Report du total du journal avant inventaire</i>	269 161	269 161
	1			
30	MARCHANDISES		1 500	
31	MATIERES PREMIERES & AUTRES APPROVISIONNEMENTS		1 100	
32	EMBALLAGES		260	
6030	VARIATION STOCK MARCHANDISES			1 500
6031	VARIATION STOCK MATIERES & ....			1 100
6032	VARIATION STOCK EMBALLAGES			260
<i>Constatation des stocks finals de marchandises et de matières</i>				
33	"EN COURS" DE PRODUCTION		400	
35	PRODUITS FINIS		3 800	
713	VARIATION "EN COURS" DE PRODUCTION			400
715	VARIATION PRODUITS FINIS			3 800
<i>Constatation des stocks finals des produits finis et en cours</i>				
6030	VARIATION STOCK MARCHANDISES		900	
6031	VARIATION STOCK MATIERES & AUTRES APPROVISIONNEMENTS		3 200	
6032	VARIATION STOCK EMBALLAGES		280	
30	MARCHANDISES			900
31	MATIERES PREMIERES & AUTRES APPROVIS.			3 200
32	EMBALLAGES			280
<i>Annulation des stocks initiaux</i>				
713	VARIATION "EN COURS" DE PRODUCTION		500	
715	VARIATION PRODUITS FINIS		3 600	
33	"EN COURS" DE PRODUCTION			500
35	PRODUITS FINIS			3 600
<i>Annulation des stocks initiaux</i>				
	2			
30	MARCHANDISES (ou 38 STOCKS EN COURS DE ROUTE OU A RECEPIONNER)		420	
6030	VARIATION STOCK MARCHANDISES			420
<i>Marchandises considérées comme appartenant à l'entreprise mais non encore réceptionnées</i>				
	3			
601	ACHATS DE MATIERES PREMIERES & AUTRES APPROVISIONNEMENTS		324	
408	FOURNISSEURS, FACTURE A RECEVOIR			324
<i>Marchandises en stock, facture non parvenue</i>				
	4			
<i>Aucune écriture à passer, les produits vendus non encore livrés- ayant été exclus du stock.</i>				
	5			
418	CLIENTS, FACTURE A ETABLIR		520	
700	VENTES DE MARCHANDISES			520
<i>Marchandises livrées, facture restant à établir</i>				
	6			
481	CHARGES CONSTATEES D'AVANCE		53	
606	ACHATS D'APPROVIS. NON STOCKES			53
<i>Fournitures de bureau non consommées</i>				
<i>A reporter</i>			286 018	286 018

		7	<i>Report</i>	286 018	286 018
602		ACHATS D'EMBALLAGES		120	
	4096	FOURNISSEURS, EMBALLAGES A RENDRE			120
		Emballages des fournisseurs conservés pour la vente			
		8			
4196		CLIENTS, EMBALLAGES CONSIGNES		180	
	7065	VENTES D'EMBALLAGES RECUPERABLES			180
		Emballages qui ne seront pas restitués par les clients			
		9			
212		CONSTRUCTIONS		400	
	722	PRODUCTION IMMOBILISEE			400
		Hangar achevé à la fin du 1er semestre			
		10			
680		DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS		6 150	
	2800	AMORTIS. DES FRAIS IMMOBILISES			140
	2812	AMORTIS. DES CONSTRUCTIONS			1 310
	2814	AMORTIS. DU MATERIEL D'EXPLOITATION			3 200
	2815	AMORTIS. DU MATERIEL DE TRANSPORT			1 500
		Dotations de l'exercice			
		Constructions (26000 x 5 % + 400 x 5 % x 6 mois)			
		11			
2815		AMORTISSEMENTS DU MATERIEL DE TRANSPORT		700	
	84	RESULTAT DE CESSION			700
		Annulation des amortissements relatifs à la camionnette cédée [525 + (700 x 25 %)]			
	84	RESULTAT DE CESSION		700	
	215	MATERIEL DE TRANSPORT			700
		Constatation de la sortie de la camionnette cédée			
462		DEBITEURS SUR CESSION D'IMMOBILISATIONS		150	
	84	RESULTAT DE CESSION			150
		Enregistrement de la cession			
859		ENGAGEMENT DE REINVESTIR		150	
	1500	PLUS VALUE DE CESSION A REINVESTIR			150
		Constatation de l'engagement à réinvestir			
		Pour bénéficier de l'exonération d'impôt sur la plus value, le montant du réinvestissement à réaliser dans les trois ans à compter de la clôture de l'exercice, devra être de :			
		Plus-value	150		
		+ Valeur d'origine de l'élément cédé	700		
		Total	800		
		12			
412		CLIENTS DOUTEUX		450	
	410	CLIENTS			450
		Virement (facultatif) pour séparation des mauvaises créances			
685		DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR DEPRECIATION		225	
	491	PROVISIONS P/DEPRECIATION DES CREANCES			225
		Perte à prévoir 50 % de 450			
			<i>A reporter</i>	295 243	295 243

		13	<i>Report</i>	295	243	295	243
687		DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		60			
1902		PROVISIONS POUR GARANTIES				60	
		Augmentation de la provision pour garanties données aux clients					
		14					
0)646		CREANCES IRRECOURVABLES		180			
410		CLIENTS				180	
		Petites créances irrécouvrables					
		15					
484		DIFFERENCES DE CONVERSION-ACTIF		150			
410		CLIENTS				150	
		Perte latente de change sur les opérations en devises					
16		EMPRUNT A LONG ET MOYEN TERME		120			
485		DIFFERENCES DE CONVERSION-PASSIF				120	
		Gain latent sur emprunt libellé en monnaie étrangère					
687		DOTATIONS AUX PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		120			
1905		PROVISIONS POUR PERTES DE CHANGE				120	
		16					
652		CHARGES SOCIALES		90			
44		SECURITE SOCIALE				90	
		Cotisations CNSS de décembre					
		17					
6060		FOURNITURES NON STOCKABLES		65			
621		TRAVAUX D'ENTRETIEN ET DE REPARATION		48			
632		FRAIS POSTAUX ET DE TELECOMMUNICATION		80			
408		FOURNISSEURS, FACTURES A RECEVOIR (ou 468 CHARGES A PAYER)				193	
		18					
480		CHARGES CONSTATEES D'AVANCE		90			
623		PRIMES D'ASSURANCES				90	
		Fraction de prime d'assurance incombant à l'exercice suivant : $120 \times 9/12$					
		19					
4097		FOURNISSEURS, R.R.R A OBTENIR		105			
742		R.R.R OBTENUS				105	
		Ristournes restant à obtenir des fournisseurs					
		20					
670		INTERETS DES EMPRUNTS		810			
4686		INTERETS COURUS ET NON ECHUS				810	
		$(13\ 500 \times 12 \times 6) : 1200$					
		21					
635		SERVICES BANCAIRES		12			
55		BANQUES				12	
		Commissions à la charge de l'entreprise					
<i>A reporter</i>				297	173	297	173

## 2. Report des écritures au grand livre

Après reprise des totaux de la balance avant inventaire, le report des écritures ci-dessus dans le grand livre conduit aux schémas de comptes suivants dans lesquels :

- les caractères italiques indiquent les sommes reprises dans la balance ;
- les caractères ordinaires représentent les reports des écritures de régularisation ;
- les caractères gras se rapportent aux écritures de regroupement passées dans la phase suivante.

### Comptes de bilan

100 CAPITAL	11 RESERVES	12 REPORT A NOUVEAU
38 000	6 500    7 800	200
13 RESULTAT EN ATT. AFFECT.	150 PLUS VALUE A REINVESTIR	16 EMPRUNT A L & M TERME
1 600    1 600	(11)    150	1 500    15 000 (15)    120
19 PROVISIONS P/RISQUES	200 FRAIS IMMOBILISES	210 TERRAINS
200 (13)    60 (15)    120	280	2 000
212 CONSTRUCTIONS	214 MATERIEL D'EXPLOITATION	215 MATERIEL TRANSPORT
28 000 (9)    400	32 000	6 000 (11)    700
2810 AMORT. FRAIS IMMOB.	2812 AMORT. CONSTRUCTIONS	2814 AMORT. MAT. EXPLOIT
(10)    140	3 900 (10)    1 310	9 600 (10)    3 200
2815 AMORT. MAT. TRANSP.	30 MARCHANDISES	31 MATIERES PREMIERES
4 500 (11)    700    (10)    1 500	900 (1)    1 500    (1)    900 (2)    420	3 200 (1)    1 100    (1)    3 200
32 EMBALLAGES	33 EN COURS DE PRODUCTION	35 PRODUITS FINIS
280 (1)    260    (1)    280	500 (1)    400    (1)    500	3 600 (1)    3 800    (1)    3 600
40 FOURNISSEURS	408 FOURN. FACT. A RECEVOIR	4096 FOURN. EMBAL. A RENDRE
21 500    26 140	(3)    324 (17)    193	3 144    2 737 (7)    120

<u>4097 FOURN. R R R A OBTENIR</u>		<u>410 CLIENTS</u>		<u>412 CLIENTS DOUTEUX</u>		
(19)	105	38 850	31 900	(12)	450	
			(14)	(14)	180	
			(15)	(15)	150	
<u>418 CLIENTS FACT. A ETABLIR</u>		<u>4196 CLIENTS EMB. CONSIGNES</u>		<u>42 PERSONNEL</u>		
(5)	520	1 138	1 780	7 100	7 100	
		(8)	180			
<u>432 ETAT IMPOT S/BENEFICES</u>		<u>44 SECURITE SOCIALE</u>		<u>462 DEBITEURS SUR CESSIONS</u>		
1 125	600	1 080	1 080	(11)	150	
(*)	807,6		(16)		90	
<u>4686 INTER. COURUS NON ECHUS</u>		<u>480 CHARGES CONST. D'AVANCE</u>		<u>484 DIFF. CONVERSION-ACTIF</u>		
	(20)	810	(6)	53	(15)	150
			(18)	90		
<u>485 DIFF. CONVERSION-PASSIF</u>		<u>49 PROV. P/DEPREC. CLIENTS</u>		<u>55 BANQUES</u>		
	(15)	120	(12)	225	42 400	39 325
					(21)	12
<u>56 CAISSE</u>		<u>58 VIREMENTS DE FONDS</u>				
13 500	12 980	11 000	11 000			

**Comptes de gestion**  
**Charges**

<u>600 ACHATS MARCHANDISES</u>		<u>601 ACH. MATIERES PREMIERES</u>		<u>602 ACHATS D'EMBALLAGES</u>		
7 000	7 000	(3)	12 900	661		
			324	(7)	120	
			13 224		7 81	
<u>603 VARIATION STOCK MARCH.</u>		<u>603 VARIATION STOCK MAT.</u>		<u>603 VARIATION STOCK EMBAL.</u>		
900	(1)	1 500	(1)	3200	(1)	1100
1 020	(2)	420		2 100	(1)	280
					(1)	260
						2 0

(\*) Voir écritures de regroupement ci-après

606 ACH. APPRO. NON STOCKES		62 CHARGES LIEES A L'INVESTIS.		63 CHARGES LIEES A L'ACTIVITE	
	1 000		2 860		2 620
(17)	65	(6)	53	(17)	80
			1 012	(21)	12
					2 712

064 PERTES DIVERSES		65 FRAIS DE PERSONNEL		065 FRAIS DE PERSONNEL H.E	
	560		8 300		720
(14)	180	(16)	90		720
			8 390		

66 IMPOTS ET TAXES		066 IMPOTS ET TAXES H.E		67 CHARGES FINANCIERES	
	4 280		140		2 923
			140	(20)	810
					960
					2 773

68 DOTATIONS AMORT & PROV.	
(10)	6150
(12)	225
(13)	60
(15)	120
	6 555

**Produits**

700 VENTES MARCHANDISES		701 PRODUCTION VENDUE		7062 LOCATIONS DIVERSES	
	9 900		40 300		1 500
	(5)	40 300		1 500	
10 420	520				

7065 VENTES D'EMBALLAGES		71 PRODUCTION STOCKEE		722 PRODUCTION IMMOBILISEE	
	729	(1)	500	(1)	400
	(8)	(1)	3600	(1)	3800
909	180		100		400
				(9)	400

742 R.R.R OBTENUS		074 PROFITS DIVERS		079 FRAIS A IMMOBILISER	
	105		50		280
	(19)	50		280	
105	105				280

**Résultats**

84 RESULTATS DE CESSION		859 ENGAGEMENT DE REINVESTIR	
(15)	700	(15)	700
	150	(15)	150
			150

## 3. Ecritures de regroupement (suite du journal)

## a) Détermination du résultat d'exploitation

		<i>Report</i>	297'173	297'173
82	RESULTAT D'EXPLOITATION		50'645	
6030	VARIATION DES STOCKS DE MARCHANDISES		1'020	
600	ACHATS DE MARCHANDISES			7'000
601	ACHATS MATIERES PREMIERES & AUTRES			13'224
602	ACHATS D'EMBALLAGES			781
6031	VARIATION DES STOCKS DE MATIERES			2'100
6032	VARIATION DES STOCKS D'EMBALLAGES			20
606	ACHATS D'APPROVIS. NON STOCKES			1'012
62	CHARGES LIEES A L'INVESTISSEMENT			2'818
63	CHARGES LIEES A L'ACTIVITE			2'712
65	FRAIS DE PERSONNEL			8'390
66	IMPOTS, TAXES & VERSEMENTS ASSIMILES			4'280
67	CHARGES FINANCIERES			2'773
68	DOTATIONS AUX AMORTIS. & PROVISIONS			6'555
	Regroupement des comptes crédités pour la détermination du résultat d'exploitation			
700	VENTES DE MARCHANDISES		10'420	
701	PRODUCTION VENDUE		40'300	
7062	LOCATIONS DIVERSES		1'500	
7065	VENTES D'EMBALLAGES RECUPERABLES		909	
71	PRODUCTION STOCKEE		100	
722	PRODUCTION IMMOBILISEE		400	
742	R.I.R.OBTENUS		105	
82	RESULTAT D'EXPLOITATION			53'734
	Regroupement au compte crédité pour la détermination du résultat d'exploitation			

## b) Détermination du résultat hors exploitation

(0)82	RESULTAT HORS EXPLOITATION		1'600	
(0)64	PERTES DIVERSES			740
(0)85	FRAIS DE PERSONNEL			720
(0)66	IMPOTS, TAXES & VERSEMENTS ASSIMILES			140
	Pour solde des comptes de charges et de pertes hors exploitation			
(0)74	PROFITS DIVERS		50	
(0)79	FRAIS A IMMOBILISER OU A TRANSFERER		280	
(0)82	RESULTAT HORS EXPLOITATION			330
	Regroupement des produits et profits hors exploitation			

## c) Détermination des résultats de cession

	Ces résultats apparaissent au compte 84 au fur et à mesure de la réalisation des éléments de l'actif immobilisé. Dans cette application, ils figurent parmi les écritures d'inventaire (article n° 11).			
		<i>A reporter</i>	404'502	404'502

## d) Détermination du résultat net avant impôt

		Report	404 502	404 502
82	BENEFICE D'EXPLOITATION		3 089	
840	PLUS VALUES DE CESSION		150	
85	RESULTAT NET AVANT IMPOT			3 239
	Pour solde des comptes débités			
85	RESULTAT NET AVANT IMPOT		1 420	
(0)82	PERTE HORS EXPLOITATION			1 270
859	ENGAGEMENT DE REINVESTIR			150
	Pour solde des comptes crédités			

## e) Détermination de l'impôt sur le résultat

86	IMPOT SUR LE RESULTAT		807,6	
432	ETAT, IMPOT SUR LE BENEFICE			807,6
	Le résultat net fiscal imposable s'est élevé à 2 019 (voir ci après le tableau de détermination du résultat fiscal).			
	Cotisation exigible B.I.C (1) :	$2\ 019 \times 40\% =$	807,6	
	I.M.F à liquider au 31/3/85 :	$53\ 600 \times 1\% =$	536	
	Acomptes I.M.F versés durant l'exercice (voir cpte "432") =		525	
	La cotisation totale d'impôt à payer est de : $807,6 - 536 = 271,6$			
	auxquels il faut ajouter le reliquat d'I.M.F dû 11, soit 282,6 en tout			

## f) Détermination du résultat net de la période

85	RESULTAT AVANT IMPOT		1 819	
86	IMPOT SUR LE RESULTAT			807,6
87	RESULTAT NET DE LA PERIODE			1 011,4
	Le bénéfice ressort à $1819 - 807,6 = 1011,4$			
	<b>A reporter</b>		<b>411787,6</b>	<b>411787,6</b>

(1) Le calcul de l'impôt obéit à des règles très strictes que le fisc aménage périodiquement. Le taux de 40 % est appliqué au résultat net fiscal tel qu'il est dégagé dans le tableau réglementaire de "détermination du résultat fiscal". L'I.M.F, calculé sur le chiffre d'affaires au taux de 1%, est acquitté par les entreprises et vient en déduction sur la cotisation B.I.C exigible au titre de l'exercice. Si l'I.M.F est inférieur à la cotisation B.I.C, la différence est mise en recouvrement. Dans le cas contraire, l'I.M.F liquidé dans son intégralité est définitivement acquis au Trésor.

Ces dispositions avaient cours avant l'entrée en vigueur de la loi des finances 1986, qui a suspendu provisoirement l'impôt sur les B.I.C. Le mécanisme de comptabilisation des nouvelles modalités d'imposition est décrit dans la note technique "B.I.C - I.M.F" publiée en mai 1986 par le Secrétariat permanent du Conseil National de la Comptabilité.

Après report des écritures précédentes, les comptes de "Résultats" venant s'ajouter à ceux initialement ouverts pour le calcul de la plus value et de son réinvestissement se présentent comme suit :

82 RESULTAT D'EXPLOITATION

50 645	53 734
3 089	

082 RESULTAT HORS EXPLOIT.

1 600	330
	1 270

85 RESULTAT AVANT IMPOT

1 420	3 239
1 819	

86 IMPOT SUR LE RESULTAT

807,6	
	807,6

87 RESULTAT NET DE LA PERIODE

	1 011,4
Bénéfice net = 1 011,4	

## 4. Balance après inventaire

(en milliers d'UM)

N°	COMPTES	MOUVEMENTS		SOLDES	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
100	Capital social		38 000		38 000
11	Réserves	6 500	7 800		1 300
12	Report à nouveau		200		200
13	Résultats nets en attente d'affectation	1 600	1 600		
1500	Plus value de cession à réinvestir		150		150
16	Emprunt à long et moyen terme (12%)	1 620	15 000		13 380
19	Provisions pour risques et charges		380		380
200	Frais immobilisés	280		280	
210	Terrains	2 000		2 000	
212	Constructions	26 400		26 400	
214	Matériel d'exploitation	32 000		32 000	
215	Matériel de transport	6 000	700	5 300	
2810	Amortissements frais immobilisés		140		140
2812	Amortissements constructions		5 210		5 210
2814	" " matériel d'exploitation		12 800		12 800
2815	" " matériel de transport	700	6 000		5 300
30	Marchandises	2 820	900	1 920	
31	Matières premières	4 300	3 200	1 100	
32	Emballages récupérables non identifiables	540	280	260	
33	"En cours" de production	900	500	400	
35	Produits finis	7 400	3 600	3 800	
40	Fournisseurs et comptes rattachés	21 500	26 140		4 640
408	Fournisseurs, factures à recevoir		517		517
4096	Fournisseurs, emballages à rendre	3 144	2 857	287	
4097	Fournisseurs, R.R.R à obtenir	105		105	
41	Clients et comptes rattachés	38 850	32 680	6 170	
412	Clients douteux	450		450	
418	Clients, factures à établir	520		520	
4196	Clients, emballages consignés	1 318	1 780		462
42	Personnel et comptes rattachés	7 100	7 100		
432	Etat, impôt sur les bénéfices	1 125	1407,6		282,6
44	Sécurité sociale	1 080	1 170		90
462	Débiteurs sur cessions	150		150	
4686	Intérêts courus et non échus		810		810
480	Charges constatées d'avance	143		143	
484	Différences conversion-actif	150		150	
485	Différences conversion-passif		120		120
491	Provisions pour dépréciation des créances		225		225
55	Banques	42 400	39 337	3 063	
56	Caisse	13 500	12 980	520	
58	Virements de fonds	11 000	11 000		
600	Achats de marchandises	7 000	7 000		
601	Achats mat. premières & autres approv.	13 224	13 224		
602	Achats d'emballages	781	781		
	<b>A reporter</b>	<b>256 600</b>	<b>255588,6</b>	<b>85 018</b>	<b>84006,6</b>

	<i>Report</i>	256 600	255588,6	85 018	84006,6
6030	Variation stocks de marchandises	1 920	1 920		
6031	Variation stocks de matières premières	3 200	3 200		
6032	Variation stocks d'emballages	280	280		
606	Achats d'approvisionnements non stockés	1 065	1 065		
62	Charges externes liées à l'investissement	2 908	2 908		
63	Charges externes liées à l'activité	2 712	2 712		
0)64	Pertes diverses	740	740		
65	Frais de personnel	8 390	8 390		
0)65	Frais de personnel H.E	720	720		
66	Impôts et taxes	4 280	4 280		
0)66	Impôts et taxes H.E (amendes fiscales)	140	140		
67	Charges financières	3 733	3 733		
68	Dotations aux amortis. & provisions	6 555	6 555		
700	Ventes de marchandises	10 420	10 420		
701	Production vendue	40 300	40 300		
706	Locations diverses	1 500	1 500		
7065	Ventes d'emballages récupérables	909	909		
71	Production stockée	4 200	4 200		
722	Production immobilisée	400	400		
742.	R.R.R. obtenus	105	105		
0)74	Profits divers	50	50		
0)79	Frais à immobiliser	280	280		
82	Résultat d'exploitation	53 734	53 734		
0)82	Résultat hors exploitation	1 600	1 600		
840	Plus value de cession	850	850		
85	Résultat avant impôt	3 239	3 239		
859	Engagement de réinvestir	150	150		
86	Impôt sur le résultat	807,6	807,6		
87	<b>Résultat net de la période</b>		<b>1 011,4</b>		<b>1 011,4</b>
	<b>TOTAUX</b>	<b>411787,6</b>	<b>411787,6</b>	<b>85 018</b>	<b>85 018</b>

**Remarques :**

- les comptes de gestion (classes 6/06, 7/07, 8/08 à l'exception du compte 87) sont soldés
- le résultat net de la période (compte 87), solde ultime des comptes de gestion figurant dans la balance, doit être viré avant l'établissement du bilan, au compte de situation  
**"13 Résultat net en attente d'affectation"**
- les comptes de bilan sont rectifiés et comprennent les comptes "48"

C'est à partir de la balance après inventaire que l'on dressera le tableau des résultats, le bilan et tous les états annexes.

## 5. Tableau des résultats

Exercice du 1er janvier au 31 décembre 1984

(en milliers d'UM)

N° des Cptes		D E B I T		
		Exploi- tation	Hors exploitation	Total
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS D'EXPLOITATION ET HORS EXPLOITATION (82 et 082)</b>			
60	<b>Coût d'achat des marchandises vendues</b>			
	°Achats de marchandises	7 000		7 000
	°Variation des stocks de marchandises (+ ou -)	-1 020		-1 020
60 à	<b>Consommations en provenance des tiers</b>			
63	°Achats de matières premières & autres approvisionnement (éventuellement emballages)	14 005		14 005
	°Variation des stocks de matières premières et autres approvisionnements (et emballages) (+ ou -)	2 120		2 120
	°Achats d'approvisionnements non stockés	1 012		1 012
	°Achats de sous-traitance			
	°Charges externes liées à l'investissement	2 818		2 818
	°Charges externes liées à l'activité	2 712		2 712
	<b>SOUS TOTAL: CONSOMMATIONS INTERMEDIAIRES</b>	<b>28 647</b>		
64	Charges et pertes diverses		740	740
65	Frais de personnel	8 390	720	9 110
66	Impôts et taxes	4 280	140	4 420
67	Charges financières	2 773		2 773
68	Dotations aux amortissements et provisions	6 555		6 555
	<b>Solde créditeur : BENEFICE</b>	<b>3 089</b>		<b>3 089</b>
	<b>TOTAUX</b>	<b>53 734</b>	<b>1 600</b>	<b>55 334</b>
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSION D'ELEMENTS DE L'ACTIF (84)</b>			
84	Valeur des éléments cédés			700
	Frais annexes de cession transférés			
	<b>Solde créditeur : PLUS VALUE DE CESSION</b>			<b>150</b>
	<b>TOTAL</b>			<b>850</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde débiteur)			1 270
082	Résultat hors exploitation (solde débiteur)			
849	Moins-values de cession			
859	Engagement de réinvestir			150
	<b>Solde créditeur : BENEFICE AVANT IMPOT</b>			<b>1 819</b>
	<b>TOTAL</b>			<b>3 239</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE (87)</b>			
85	Perte avant impôt			
86	Impôt sur le résultat			807,6
	<b>Solde créditeur : RESULTAT NET DE LA PERIODE (bénéfice)</b>			<b>1 011,4</b>
	<b>TOTAL</b>			<b>1 819</b>

Exercice du 1er janvier au 31 décembre 1984

(en milliers d'UM)

N° des Cptes		C R E D I T		
		Exploi- tation	Hors exploitation	Total
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS D'EXPLOITATION ET HORS EXPLOITATION (82 et 082)</b>			
70	<b>Ventes de marchandises et production vendue</b>			
	* Ventes de marchandises	10'420		10'420
	* Production vendue (produits finis, travaux, prestations de services)	40'300		40'300
	* Produits des activités annexes	2'409		2'409
71	Production stockée (ou déstockage )	100		100
72	Production de l'entreprise pour elle-même	400		400
	<b>SOUS TOTAL : PRODUCTIONS</b>	<b>53'629</b>		
74	Produits et profits divers	105	50	155
76	Subventions d'exploitation (et d'équilibre)			
77	Produits financiers			
78	Reprises sur amortissements et provisions			
79	Frais à immobiliser ou à transférer		280	280
	<b>Solde débiteur : PERTE</b>		<b>1'270</b>	<b>1'270</b>
	<b>TOTAUX</b>	<b>53'734</b>	<b>1'600</b>	<b>55'334</b>
	<b>DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSION D'ELEMENTS DE L'ACTIF (84)</b>			
84	Produits de cession des éléments de l'actif			150
	Amortissements correspondants aux éléments cédés			700
	<b>Solde débiteur : MOINS VALUE DE CESSION</b>			
	<b>TOTAL</b>			<b>850</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde créditeur)			3'239
082	Résultat hors exploitation (solde créditeur)			
840	Plus-values de cession			
855	Réintégration des plus values à réinvestir			
	<b>Solde débiteur : PERTE AVANT IMPOT</b>			
	<b>TOTAL</b>			<b>3'239</b>
	<b>DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE (87)</b>			
85	Bénéfice avant impôt			1'819
	<b>Solde débiteur : RESULTAT NET DE LA PERIODE (perte)</b>			
	<b>TOTAL</b>			<b>1'819</b>

## 6. Bilan au 31 décembre 1984

(en milliers d'UM)

<b>A C T I F</b>		Brut	Amortis. et Provis.	Net	Totaux partiels
<b>ACTIF IMMOBILISE</b>	<b>ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT NON APPELE</b>				
	<b>FRAIS ET VALEURS INCORPORELLES IMMOBILISEES</b>				
	- Frais immobilisés	280	140	140	
	- Frais de recherche et développement				
	- Valeurs incorporelles immobilisées				
	<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>				
	- Terrains	2 000		2 000	
	- Constructions	26 400	5 210	21 190	
	- Installations complexes spécialisées				
	- Matériel d'exploitation	32 000	12 800	19 200	
	- Matériel de transport	5 300	5 300	0	
- Matériel de bureau et informatique					
- Autres immobilisations corporelles					
<b>IMMOBILISATIONS EN COURS</b>					
<b>IMMOBILISATIONS FINANCIERES</b>					
- Prêts et autres créances à long et moyen terme <i>dont partie à encaisser à - 1an</i>					
- Participations et titres immobilisés					
<b>TOTAL</b>	65 980	23 450	42 530	42 530	
<b>ACTIF CIRCULANT</b>	<b>VALEURS D'EXPLOITATION</b>				
	- Marchandises	1 920		1 920	
	- Matières premières et autres approvisionnements	1 100		1 100	
	- Emballages	260		260	
	- "En cours" de production de biens (et services)	400		400	
	- Produits intermédiaires				
	- Produits finis	3 800		3 800	
	- Produits résiduels				
<b>TOTAL</b>	7 480		7 480	7 480	
<b>ACTIF</b>	<b>VALEURS REALISABLES A COURT TERME ET DISPONIBLES</b>				
	- Fournisseurs débiteurs	392		392	
	- Clients et comptes rattachés	7 140	225	6 915	
	- Personnel et comptes rattachés				
	- Autres créances (Etat, organismes sociaux...)				
	- Associés, comptes courants, groupe				
	- Débiteurs divers	150		150	
	- Prêts à court terme				
	- Valeurs mobilières de placement				
	- Disponibilités	3 583		3 583	
<b>TOTAL</b>	11 265	225	11 040	11 040	
<b>REGULARISATION</b>	<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE</b>				
	- Charges constatées d'avance	143		143	
	- Différences de conversion-actif	150		150	
	- Comptes d'attente et à régulariser				
<b>TOTAL</b>	293		293	293	
<b>TOTAL GENERAL</b>					61 343
<b>MONTANT DES ENGAGEMENTS RECUS</b>					

(en milliers d'UM)

<b>PASSIF</b>		<b>Net</b>	<b>Totaux partiels</b>					
<b>CAPITAUX A LONG &amp; MOYEN TERME</b>	<b>CAPITAL</b>							
	- Capital individuel ou social (dont versé: 38 000 ) (1)	38 000						
	- Primes d'émission, d'apport, de fusion							
	- Fonds de dotation							
	<b>RESERVES</b>							
	- Réserve légale	1 300						
	- Réserves statutaires et contractuelles							
	- Réserves réglementées							
	- Autres réserves							
	<b>REPORT A NOUVEAU</b> (solde débiteur ou solde créditeur)	200						
<b>RESULTATS NETS EN ATTENTE D'AFFECTATION</b>								
- Résultat net de l'exercice (bénéfice ou perte)	1 011,4							
- Résultats nets des exercices antérieurs (bénéfices ou pertes)								
<b>TOTAL SITUATION NETTE</b>	4 051,4	4 051,4						
(Avant ou après répartition du résultat) (2)								
<b>SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT</b>								
<b>PLUS VALUES ET PROVISIONS REGLEMENTEES</b>	150							
<b>DETTES A LONG ET MOYEN TERME</b>								
- Emprunts obligataires								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">Brut</th> <th style="width: 33%;">Prime Remb</th> <th style="width: 33%;">Net</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="height: 15px;"></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Brut	Prime Remb	Net					
Brut	Prime Remb	Net						
- Autres emprunts et dettes assimilées	13 380							
- Dettes rattachées à des participations <i>dont partie à payer à -1an</i> 1 500								
<b>PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES</b>								
<b>TOTAL</b>	13 910	13 910						
<b>DETTES A COURT TERME</b>	<b>DETTES A COURT TERME</b>							
	- Clients créditeurs	462						
	- Fournisseurs et comptes rattachés	5 157						
	- Personnel et comptes rattachés							
	- Etat et autres collectivités publiques	282,6						
	- Sécurité sociale et autres organismes sociaux	90						
	- Associés, comptes courants, groupe							
	- Crédoeurs divers	810						
- Emprunts à court terme								
- Concours bancaires courants								
<b>TOTAL</b>	6 801,6	6 801,6						
<b>REGULARISATION</b>	<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE</b>							
	- Produits constatés d'avance							
	- Différences de conversion-passif	120						
- Comptes d'attente à régulariser								
<b>TOTAL</b>	120	120						
<b>TOTAL GENERAL</b>		61 343						
<b>MONTANT DES ENGAGEMENTS DONNES</b>								

(1) Le cas échéant, la contrepartie du capital souscrit non appelé doit figurer distinctement comme premier poste de l'actif

(2) Biffer la mention inutile

## 7. Etats annexes

## DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

Exercice clos le 31/12/84

(en milliers d'UM)

<b>I. BENEFICE NET COMPTABLE OU PERTE NETTE COMPTABLE</b>				
- Bénéfice net				(+) 1 011,4
- Perte nette				(-)
<b>II. REINTEGRATIONS (charges ou pertes non déductibles ou partiellement déductibles du point de vue fiscal)</b>				
1. Amortissements non déductibles				
2. Provisions non déductibles		60		
3. Intérêts excédentaires des comptes courants d'associés				
4. Rémunérations allouées à l'exploitant individuel et aux associés des sociétés de personnes				
5. Avantages en nature de l'exploitant individuel et des associés des stés de personnes (marchandises, services, travaux, logement, voiture, domesticité, ...)				
6. Impôts non déductibles (IMF - BIC - IGR - impôts non payés..)		807,6		
7. Amendes et pénalités de toute nature		140		
8. Plus values exonérées non réinvesties				
9. Dons et subventions excédant 0,5% du bénéfice imposable				
10. Rémunérations des gérants majoritaires de SARL				
11. Tantièmes, jetons de présence et autres rémunérations allouées aux membres des conseils d'administration des S.A				
12. Divers (à détailler sur feuillet séparé)				
<b>TOTAL DES REINTEGRATIONS</b>		<b>1007,6</b>		<b>(+) 1 007,6</b>
<b>III. DEDUCTIONS</b>				
1. Provisions entièrement taxées ou définitivement exonérées réintégrées				
2. Divers (à détailler sur feuillet séparé)				
<b>TOTAL DES DEDUCTIONS</b>				<b>-</b>
<b>IV. RESULTAT FISCAL avant imputation déficits reportables &amp; amortis. différés</b>				
				<b>(+) 2 019</b>
<b>V. RESULTAT FISCAL</b>				
- Montant des déficits antérieurs imputés sur le résultat de l'exercice		-		-
(crées au titre de l'exercice		+		+
- Amortissements réputés différés		-		-
<b>BENEFICE OU PERTE</b>				
				<b>(+) 2 019</b>
<b>VI. DEFICITS REPORTABLES</b>				
(autres que les amortissements réputés différés en période déficitaire)	Date clôture 3 derniers exer	Déficits reportables	Déficits imputés sur l'exercice	Déficits restant à reporter
	N-3			NEANT
	N-2			
	N-1			
<b>VII. AMORTISSEMENTS REPUTES DIFFERES EN PERIODE DEFICITAIRE</b>				
	Reportables au titre des exercices antérieurs			
	Imputés sur le résultat de l'exercice			
	Restant éventuellement à reporter			
	Crées au titre de l'exercice			
	Total restant à reporter s/les exercices suivants			

**TABEAU DE L'ACTIF IMMOBILISE**

Exercice clos le **31/12/84** (en milliers d'UM)

IMMOBILISATIONS à détailler suivant les postes principaux	Valeur brute au début de l'exercice	Acquisitions créations/apports		Retraits de l'exercice		Valeur brute à la clôture de l'exercice
		Date	Montant	Date	Montant	
<b>IMMOBILISATIONS INCORPORELLES</b>						
Frais immobilisés	280					280
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>						
Terrains	2'000					2'000
Constructions	26'000	1/7	400			26'400
Matériel d'exploitation	32'000					32'000
Matériel de transport	6'000			Déc.	700	5'300
<b>IMMOBILISATIONS EN COURS</b>						
<b>IMMOBILISATIONS FINANCIERES</b>						
<b>TOTAL</b>	<b>66'280</b>		<b>400</b>		<b>700</b>	<b>65'980</b>

**TABEAU DES AMORTISSEMENTS**

Exercice clos le **31/12/84** (en milliers d'UM)

IMMOBILISATIONS	Montant des amortissements au début d'exercice	Dotations de l'exercice	Amortissements afférents aux éléments sortis de l'actif et reprises	Montant des amortissements en fin d'exercice
<b>IMMOBILISATIONS INCORPORELLES</b>				
Frais immobilisés		140		140
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>				
Constructions	3 900	1 310		5 210
Matériel d'exploitation	9 600	3 200		12 800
Matériel de transport	4 500	1 500	700	5 300
<b>TOTAL</b>	<b>18 000</b>	<b>6 150</b>	<b>700</b>	<b>23 450</b>

TABLEAU DES PROVISIONS
------------------------

Exercice clos le 31/12/84

(en milliers d'UM)

NATURE DES PROVISIONS	Montant des provisions au début de l'exercice	Dotations de l'exercice déductibles pour l'assiette de l'impôt	Dotations de l'exercice non déductibles pour l'assiette de l'impôt	Montant des reprises de l'exercice	Montant des provisions à la fin de l'exercice
1	2	3	4	5	6
PROVISIONS REGLEMENTEES Plus value à réinvestir		150			150
TOTAL		150			150
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES Garanties données aux clients Pertes de change	200	120	60		260 120
TOTAL	200	120	60		380
PROVISIONS POUR DEPRECIATION Créances douteuses		225			225
TOTAL		225			225
TOTAUX	200	495	60		755

## MARCHE A SUIVRE POUR TRAITER LES EXERCICES SUR L'INVENTAIRE

Au terme de l'application précédente, il est possible de résumer le processus des opérations comptables :

- 1° Passer les écritures de régularisation en prenant soin, dans le système de l'intermittence de l'inventaire de reconstituer les comptes de variation de stocks "603" et "71";
- 2° Effectuer le report de ces écritures dans les comptes de grand livre;
- 3° Déterminer le résultat net de l'exercice en observant les étapes suivantes :
  - a) regrouper au débit puis au crédit du compte " 82 Résultat d'exploitation", les comptes de charges et de produits
  - b) regrouper au débit puis au crédit du compte "082 Résultat hors exploitation", les comptes de pertes, de profits, de charges et de produits hors exploitation
  - c) s'assurer, dans l'éventualité de cessions d'immobilisations que le compte "84 Résultat de cession " reflète correctement ces opérations
  - d) reporter les écritures (a, b et c) dans les comptes intéressés - calculer les soldes de "82 Résultat d'exploitation" / "082 Résultat hors exploitation" / "84 Résultat de cession" et les virer au compte "85 Résultat net avant impôt"
  - e) calculer l'impôt sur le résultat après avoir au préalable déterminé l'assiette d'imposition dans le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal
  - f) regrouper les comptes "85 Résultat net avant impôt" et "86 Impôt sur le résultat" pour la détermination du " Résultat net de la période (compte 87)"
- 4° Etablir la balance après inventaire;
- 5° Construire le tableau des résultats;
- 6° Présenter le bilan : dans le bilan figurent les soldes des comptes de la balance avant inventaire qui n'ont pas été affectés par les écritures de régularisation et de regroupement ainsi que les comptes non soldés qui ont subis des modifications au cours des opérations d'inventaire ;
- 7° Joindre tous les tableaux annexes pour compléter les informations données par le compte de résultats et le bilan.

## EXERCICES LE BILAN

1. La balance après inventaire au 31.12.19(n) des établissements "Unisoides" se présente comme suit :

(en milliers d'U.M)

COMPTES	Mouvements		Soldes	
	Débites	Crédits	Débiteurs	Créditeurs
<i>Comptes de bilan</i>				
Capital		3'500		3'500
Compte de l'exploitant	595		595	
Matériel de transport	1'340		1'340	
Matériel de bureau	850		850	
Amortissements du matériel de transport		500		500
Amortissements du matériel de bureau		200		200
Marchandises	14'580	11'820	2'760	
Fournisseurs et comptes rattachés	9'300	10'400		1'100
Clients et comptes rattachés	7'360	6'420	940	
Personnel et comptes rattachés	980	1'060		80
Etat, impôts et taxes	575	790		215
Sécurité sociale	185	280		95
Banque	8'400	7'670	730	
Caisse	10'200	9'980	220	
<i>Comptes de gestion</i>				
Achats et variation de stocks	14'580	14'580		
Charges liées à l'investissement	410	410		
Charges liées à l'activité	230	230		
Pertes diverses	50	50		
Frais de personnel	1'270	1'270		
Impôts et taxes	620	620		
Charges financières	30	30		
Dotations aux amortissements	280	280		
Ventes	19'465	19'465		
<i>Comptes de résultats</i>				
Résultat d'exploitation	19'465	19'465		
Résultat hors exploitation	50	50		
Résultat de cession	40	40		
Résultat avant impôt	2'035	2'035		
Impôt sur le résultat	290	290		
Résultat net de la période	290	2'035		1'745
Totaux	113'470	113'470	7'435	7'435

**Travail à faire :**

Présenter le bilan normalisé.

2. Avant inventaire, les soldes des comptes de l'entreprise "Acom" se présentent comme suit :

Achats de marchandises	22'000'000
Amortissements matériel d'exploitation	30'000
Amortissements matériel de transport	340'000
Banque	11'000'000
Caisse	3'500'000
Capital	25'500'000
Charges et pertes diverses	1'200'000
Charges externes liées à l'activité	800'000
Clients	10'000'000
Fournisseurs	11'630'000
Frais de personnel	1'500'000
Impôts et taxes	225'000
Intérêts et dividendes reçus	500'000
Matériel d'exploitation	300'000
Matériel de transport	1'700'000
Stock de marchandises	18'000'000
Ventes de marchandises	32'000'000

Les données d'inventaire sont les suivantes :

Stock final	20'000'000
Fournitures de bureau non consommées (compte magasin)	75'000

*Reste à payer*

Consommation d'électricité et d'eau estimée à	28'000
Téléphone	35'000
Cotisations C.N.S.S	18'000
Patente	65'000

*Amortissements*

- Matériel d'exploitation : 10%
- Matériel de transport : 20%

*Provisions*

- a) On a constaté des clients douteux pour 1 600 000 UM ; on espère récupérer 30 % de ces créances.
- b) Il existe un litige de 600 000 UM non encore réglé à la clôture. Le litige concerne une commission réclamée par le représentant.

**Travail à faire :**

- 1) Passer les écritures de régularisation et de regroupement
- 2) Etablir la balance après inventaire
- 3) Présenter le tableau de résultats et le bilan

3. A la date du 30 novembre 1985, les soldes des comptes de l'entreprise "Castors de Mauritanie" se présentent ainsi :

100 Capital	75'000'000
11 Réserves	6'721'000
2050 Brevets	6'000'000
210 Terrains	3'250'000
212 Bâtiments industriels	23'500'000
215.1 Voitures légères	6'700'000
215.2 Camions	18'000'000
216 Matériel de bureau et informatique	775'000
2805 Amortissements des brevets	1'200'000
2812 Amortissements des bâtiments	12'337'500
2815.1 Amortissements des voitures légères	5'695'000
2815.2 Amortissements camions	12'750'000
2816 Amortissements du matériel de bureau	736'250
33 Travaux en cours	40'920'000
40 Fournisseurs	30'545'250
41 Clients	50'243'000
55 Banques	8'340'000
56 Caisse	242'000
60 Achats et variation de stocks de matériaux	187'600'000
61 Achats de sous-traitance	6'566'000
62 Charges externes liées à l'investissement	5'991'000
63 Charges externes liées à l'activité	2'640'000
65 Frais de personnel	47'647'000
66 Impôts et taxes	4'571'000
701 Travaux	268'000'000
<i>Certaines opérations du mois de décembre restent à enregistrer :</i>	
2/12 Vente à crédit de matières de récupération	53'000
4/12 Paiement par un client sur notre compte banque	187'000
6/12 Achat à crédit de fournitures de bureau	15'700
10/12 Achat à crédit de quatre machines à écrire "IBM" et de dix bureaux en formica Prix d'une machine à écrire 105 000 - d'un bureau 43 000	
15/12 Achat à crédit de matériaux	136'000
21/12 Achat d'un break payé par chèque	1'646'000
22/12 Enregistrement des salaires du mois Paiement du loyer par chèque	3'401'000 240'000
23/12 Retrait de la banque pour alimenter la caisse Paiement des salaires	4'000'000
<i>Taux d'amortissements :</i>	
Brevets 5% - Voitures et camions 25%	
Batiments 5% - Matériel de bureau 10%	
Les biens achetés avant le 20 du mois doivent être amortis dans le mois concerné. Ceux achetés à partir du 20, ne sont amortis que le mois suivant.	

**Travail à faire :**

- 1) Enregistrer au journal les opérations du mois de décembre.
- 2) Comptabiliser les amortissements.
- 3) Présenter le tableau des amortissements pour les voitures légères et déterminer la date d'achat, sachant qu'elles ont été acquises à la même date.  
Inclure dans le tableau de calcul des amortissements les dotations relatives au break.

4. Après régularisations d'inventaire, la balance par soldes au 31/12/83 de la société "Electricité et électronique de Mauritanie" se présente comme suit (en milliers d'UM) :

N°	COMPTES	SOLDES	
		Débiteurs	Créditeurs
100	Capital social		11 400
109	Actionnaires, capital souscrit non appelé	2 000	
110	Réserve légale		508
113	Réserves statutaires		4 042
120	Report à nouveau		433
140	Subventions d'équipement reçues		3 000
149	Subventions inscrites au compte de résultats	300	
150	Plus-values de cession à réinvestir		1 000
162	Emprunts à long et moyen terme		2 842
165	Dépôts et cautionnements reçus		1 104
1901	Provisions pour litiges		2
1905	Provisions pour pertes de change		48
203	Frais de recherche et de développement	350	
210	Terrains	538	
212	Constructions	8 823	
213	Installations complexes spécialisées	18 230	
214	Matériel d'exploitation	4 311	
215	Matériel de transport	1 846	
216	Matériel de bureau et informatique	806	
218	Autres immobilisations corporelles	820	
230	immobilisations corporelles en cours	768	
265	Dépôts et cautionnements versés	67	
270	Titres de participations	6060	
272	Titres immobilisés	800	
2803	Amortissements des frais de recherche		70
2812	Amortissements des constructions		500
2813	Amortissements des installations complexes spécialisées		15810
2814	Amortissements du matériel d'exploitation		3 211
2815	Amortissements du matériel de transport		1 348
2816	Amortissements du matériel de bureau		260
2818	Amortissements des autres immobilisations corporelles		306
297	Provisions pour dépréciation des titres		644
31	Matières premières et autres approvisionnements	1 280	
32	Emballages	22	
33	"En cours" de production	1 725	
35	Produits finis	225	
395	Provisions pour dépréciation des produits finis		20
400	Fournisseurs ordinaires		2 860
405	Effets à payer		2 284
408	Fournisseurs, factures à recevoir		394
4090	Fournisseurs, avances et acomptes versés sur commandes	34	
410	Clients ordinaires	5 746	
412	Clients douteux	501	
415	Effets à recevoir	1 020	
4190	Clients, avances et acomptes reçus sur commandes		51
	<b>A reporter</b>	<b>56 272</b>	<b>52 137</b>

	Report	56	272	52	137
42	Personnel et comptes rattachés				130
43	Etat et autres collectivités publiques			2	522
440	Sécurité sociale et autres organismes sociaux				84
450	Comptes courants des associés				198
46	Débiteurs et créditeurs divers	1	301		
480	Charges constatées d'avance		14		
481	Produits constatés d'avance				21
484	Différences de conversion - Actif		48		
485	Différences de conversion - Passif				180
488	Comptes d'attente à régulariser				81
491	Provisions pour dépréciation des comptes clients				100
50	Valeurs mobilières de placement		3		
550	Banques		965		
554	Chèques postaux		396		
56	Caisse		31		
60	Achats de matières premières et autres approvisionnements	23	059		
603	Variation des stocks				611
606	Achats d'approvisionnements non stockés		404		
62	Charges externes liées à l'investissement	3	353		
0)62	Charges externes liées à l'investissement		90		
63	Charges externes liées à l'activité	3	207		
64	Charges diverses		714		
65	Frais de personnel	26	824		
66	Impôts, taxes et versements assimilés	1	444		
0)66	Impôts, taxes et versements assimilés		56		
67	Charges financières		939		
68	Dotations aux comptes amortissements et provisions	5	205		
0)68	Dotations aux comptes amortissements et provisions		6		
701	Production vendue			65	395
706	Produits des activités annexes			3	400
71	Production stockée				935
72	Production de l'entreprise pour elle-même				218
77	Produits financiers				436
0)78	Reprises sur amortissements et provisions				84
0)79	Frais à immobiliser ou à transférer				192
840	Plus value de cession (*)				60
86	Impôt sur le résultat		2 453		
	<b>Totaux</b>	<b>126</b>	<b>784</b>	<b>126</b>	<b>784</b>

Valeur d'origine 600 - Amortissements 386 - Prix de cession 274

**Travail à faire :**

Présenter le tableau de résultats et le bilan

### 5. Test pour le recrutement d'agents comptables - Définition du poste

L'agent comptable a le niveau de connaissances pratiques du B.E.P et possède une expérience suffisante pour pouvoir effectuer les travaux ci-après :

#### 1. Travaux normalement confiés à l'aide-comptable

- vérification matérielle des documents,
- tenue des comptes particuliers et ajustement des relevés nominatifs "clients" et "fournisseurs",
- établissement de bulletins de paie et opérations en découlant : report sur les fiches individuelles et sur le livre de salaires, décompte de monnaie et préparation des enveloppes,
- états de rapprochement bancaires.

#### 2. Travaux relevant de sa qualification proprement dite

- travaux de codification et d'imputation,
- ouverture, tenue, surveillance, centralisation et arrêt d'une comptabilité,
- établissement de balances et leur ajustement,
- vérifications et redressements,
- et en général, tous les travaux d'inventaire nécessaires à l'établissement du tableau des résultats et du bilan.

#### 1 ") Questionnaire

	OUI VRAI	NON FAUX
1) Quels sont les livres cotés et paraphés obligatoires pour toute entreprise à caractère industriel et commercial ?		
- journal de l'inspection du travail		
- livre de paie		
- journal de caisse		
- journal de banque		
- livre d'inventaire		
- journal général		
- grand livre		
2) Quelles sont les différentes classes du Plan Comptable 1957 ?	////	////
	////	////
	////	////
	////	////
3) Le compte "FRAIS DE PERSONNEL" porte-t-il le n° 61 dans le Plan 1957 ?		
4) Dans la balance, à n'importe quel niveau d'addition de ligne, la différence des totaux de capitaux est égale, à tout moment, à la différence des totaux de soldes		
5) Dans une balance générale, le solde du compte "CLIENTS" collectif est égal à la somme des soldes des comptes individuels du relevé nominatif des clients		
6) Dans la comptabilité, le compte caisse est quelquefois créditeur		
7) Le taux de marge est le pourcentage du bénéfice net par rapport aux ventes		
8) Citez trois méthodes d'évaluation des stocks	////	////
a) -	////	////
b) -	////	////
c) -	////	////
9) On peut amortir les postes suivants :		
- Frais d'établissement		
- Constructions		
- Terrains		
- Dépôts et cautionnements		
- Stocks		

10) Dans le plan 1957, les amortissements se présentent au passif du bilan		
11) L'amortissement financier et l'amortissement pour dépréciation des immobilisations ont la même incidence sur le résultat		
12) L'entreprise peut-elle adopter des taux d'amortissement différents de ceux prévus par le C.G.I. ?		
13) Le bénéfice net figure au crédit du tableau des résultats		
14) Les subventions d'exploitation et les subventions d'équipement doivent être traitées de la même manière. Dans l'affirmative, elles sont inscrites au passif. Dans la négative, elles sont inscrites au débit du compte de résultats		
15) Les impôts sur le B.I.C figurent au compte "62 IMPOTS ET TAXES"		
16) Quel est le taux de l'I.M.F		

## 2°) Exercice

La balance avant inventaire au 31 décembre 1983 de la "Sonex" présente les soldes suivants :

(milliers d'UM)	Capital		6'000
	Matériel d'exploitation	3'500	
	Amortissements du matériel		1'200
	Matériel de bureau	500	
	Amortissements du matériel de bureau		300
	Fonds commercial	3'000	
	Stock de marchandises	168	
	Provisions pour dépréciation des stocks		30
	Stocks d'emballages	30	
	Clients et comptes rattachés	2'700	
	Fournisseurs et comptes rattachés		1'600
	B.C.M.A	280	
	C.C.P	64	
	Caisse	143	
	Achats de marchandises	5'800	
	Achats d'emballages	250	
	Charges liées à l'investissement	240	
	Charges liées à l'activité	48	
	Charges financières	12	
	Ventes de marchandises		7'600
	R.R.R. accordés	58	
	Produits financiers		32
	R.R.R. obtenus		31
		16'793	16'793

*Données d'inventaire :*

1) L'extrait du compte de la "Sonex" reçu de la BCMA donne les renseignements suivants :

- Intérêts en faveur de la "Sonex" non comptabilisés par cette dernière	5'700
- Chèque non débité par la BCMA émis le 21/12 à l'ordre du fournisseur Lemine	55'000
- Frais de tenue de compte non enregistrés par la "Sonex"	2'700

2) Le matériel d'exploitation est amorti au taux de 20% et le matériel de bureau au taux de 10 %. Il faut toutefois noter qu'une machine achetée 100 000 et amortie un an a été vendue début janvier pour 90 000 UM.

3) Les stocks au 31/12 évalués au coût d'achat sont :

- marchandises	700'000
- emballages	71'000

4) Un envoi de marchandises du fournisseur Taleb, inventorié ci-dessus est arrivé sans facture; valeur approximative de ces marchandises 180 000 UM.

5) Le client Sy qui devait 300 000 UM est en difficulté; il s'est engagé à payer au moins 15 % dans les deux mois qui suivent mais ne peut fournir aucune garantie quant au règlement du solde.

6) Une provision pour dépréciation des stocks de 15 % est à constituer.

7) Un procès en cours sera probablement perdu ; une provision de 10 000 UM est à créer.

8) Il reste à payer le 31 décembre :

- l'électricité et l'eau de décembre	8'000
- le téléphone de novembre et décembre	15'000

9) A la même date, il a été procédé au versement d'avance de trois mois de loyer 60'000

10) Indépendamment des difficultés du client Sy, la société avait fixé le montant de ses créances irrécouvrables considérées comme normales à 0,5 % de son chiffre d'affaires.

11) La SMAR vient de donner son accord pour rembourser le montant des stocks détruits en 1980 suite à l'incendie du dépôt, montant 380 000 UM.

**Travail à faire :**

- a) Passer les écritures de régularisation
- b) Etablir la balance après inventaire
- c) Présenter le tableau des résultats et le bilan conformément aux dispositions du P.C.M

## 6. Balance provisoire au 31 décembre 1983

(en milliers d'UM)

N°	COMPTES	SOLDES	
		Débiteurs	Créditeurs
100	Capital social		11 400
109	Actionnaires, capital souscrit non appelé	2 000	
110	Réserve légale		508
113	Réserves statutaires		4 042
120	Report à nouveau		433
140	Subventions d'équipement reçues		3 000
149	Subventions d'équipement inscrites au compte de résultats	300	
150	Plus values de cession à réinvestir		1 000
162	Emprunt C.C.C.E		2 800
165	Dépôts et cautionnements reçus		1 104
1901	Provisions pour litiges		3
203	Frais de recherche et de développement	350	
210	Terrains	538	
212	Constructions	8 823	
213	Installations complexes spécialisées	18 230	
214	Matériel d'exploitation	4 311	
215	Matériel de transport	1 846	
216	Matériel de bureau et informatique	806	
218	Autres immobilisations corporelles	820	
230	Immobilisations corporelles en cours	768	
265	Dépôts et cautionnements versés	67	
270	Titres de participation	6 060	
272	Titres immobilisés	800	
2803	Amortissements des frais de recherche		70
2812	Amortissements des constructions		500
2813	Amortissements des installations complexes spécialisées		15 810
2814	Amortissements du matériel d'exploitation		3 211
2815	Amortissements du matériel de transport		1 348
2816	Amortissements du matériel de bureau		260
2818	Amortissements des autres immobilisations corporelles		306
2970	Provisions pour dépréc. des titres de participation		614
2972	Provisions pour dépréc. des titres immobilisés		20
310	Matières premières	1 190	
312	Matières et fournitures consommables	90	
320	Emballages	22	
330	Produits en cours	1 725	
35	Produits finis	225	
391	Provisions pour dépréciation des matières premières		12
400	Fournisseurs ordinaires		2 860
405	Effets à payer		2 284
408	Fournisseurs, factures à recevoir		394
4090	Fournisseurs, avances et acptes versés sur commandes	34	
410	Clients	5 716	
412	Clients douteux	501	
415	Effets à recevoir	1 020	
4190	Clients, avances et acptes reçus sur commandes en cours		51
42	Personnel et comptes rattachés		130
43	Etat et autres collectivités publiques		69
	<i>A reporter</i>	<b>56 242</b>	<b>52 229</b>

	<i>Report</i>	<i>56'242</i>	<i>52'229</i>
44	Sécurité sociale et autres organismes sociaux		84
45	Comptes courants des associés		198
46	Débiteurs et créditeurs divers	1'301	
480	Charges constatées d'avance	14	
481	Produits constatés d'avance		21
484	Différences de conversion - Actif	6	
485	Différences de conversion - Passif		150
488	Compte d'attente et à régulariser		81
49	Provisions pour dépréciation des comptes clients		100
50	Valeurs mobilières de placement	3	
550	Banques	950	
554	Chèques postaux	396	
56	Caisse	31	
6010	Achats de matières premières	20'969	
6012	Achats de fournitures consommables	2'090	
603	Variation des stocks		611
606	Achats d'approvisionnements non stockés	404	
620	Locations et charges locatives	672	
621	Travaux d'entretien et de réparation	1'526	
0)621	Travaux d'entretien et de réparation	90	
623	Primes d'assurances	977	
625	Documentation générale et technique	178	
630	Transports collectifs du personnel	281	
631	Déplacements, missions, réceptions	170	
632	Frais postaux et de télécommunications	600	
633	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	752	
634	Publicité, propagande	800	
635	Services bancaires	604	
642	R.R.R. accordés	82	
643	Jetons de présence	480	
645	Dons, pourboires	152	
650	Rémunérations du personnel	20'267	
652	Charges sociales	6'557	
660	Impôts directs et taxes assimilées	1'444	
0)660	Impôts directs et taxes assimilées (pénalités)	56	
670	Intérêts des emprunts	750	
676	Escomptes accordés	189	
680	Dotations aux comptes amortissements	5'126	
685	Dotations aux comptes provisions pour dépréciation	7	
701	Production vendue		65'395
706	Produits des activités annexes		3'400
71	Production stockée		935
72	Production immobilisée		218
771	Revenus des titres immobilisés et V.M.P		404
776	Escomptes obtenus		17
0)78	Reprises sur provisions pour dépréciation des créances		71
0)79	Frais à immobiliser ou à transférer		192
84	Résultats de cession (*)		60
	<i>Totaux</i>	<i>124'166</i>	<i>124'166</i>

(\*) Valeur d'origine 600 - Amortissements 386 - Prix de cession 274

**Données d'inventaire :***1. - Opérations sur titres*

L'estimation du portefeuille titres permet de constater une moins-value probable de 30 000 UM sur les titres immobilisés.

*2. - Provisions pour risques et charges.*

Il y a lieu de réduire la provision cette année de 1 000. Elle concerne le règlement probable d'un litige avec un transporteur.

*3. - Stocks finis*

Pour les stocks on peut estimer qu'un lot de produits finis d'une valeur de 50 000 UM est déprécié de 40 % et que la provision sur matières premières, constituée l'exercice précédent, n'a plus d'objet.

*4. - Opérations avec l'étranger*

- Disponibilités en monnaies étrangères 200 000 (valeur d'entrée inscrite en banque) 215 000, compte tenu du cours de change au 31/12/83.
- Perte latente sur emprunt à long terme en cours 48 000. Cette même dette invariante durant l'exercice avait justifié un écart de conversion- actif de 6 000.
- Gain latent de change sur créances clients 180 000 (antérieurement 150 000).

*5. - Renseignements divers*

L'I.M.F est calculé au taux de 1,5% .

Le taux de l'impôt sur les B.I.C est de 40%; aucun acompte n'a été versé au titre de l'exercice.

**Travail à faire :**

1. Passer les écritures de régularisation
2. Etablir le tableau des résultats et le bilan

Nota : ne pas passer les écritures de regroupement des comptes de charges et de produits pour la détermination des résultats.

7. Le 31/12/83, le comptable de la société S.A.M.E.N a dressé la balance par soldes suivante

N°	COMPTES	SOLDES	
		Débiteurs	Créditeurs
100	Capital social		20'000
162	Emprunt à long et moyen terme		4'000
1901	Provisions pour litiges		1'000
20	Frais et valeurs incorporelles immobilisés	3'430	
280	Amortissements de frais immobilisés		729
212	Immeuble	10'000	
2812	Amortissements des immeubles		1'800
214	Matériel d'exploitation	5'400	
2814	Amortissements du matériel d'exploitation		2'430
215	Matériel de transport	5'260	
2815	Amortissements du matériel de transport		2'754
272	Titres immobilisés	3'900	
30	Marchandises	7'200	
32	Emballages	400	
39	Provisions pour dépréciation des marchandises		200
400	Fournisseurs ordinaires		2'859
405	Effets à payer		1'430
410	Clients ordinaires	2'952	
415	Effets à recevoir	440	
4196	Clients, emballages consignés		550
435	Etat, impôts et taxes		90
456	Associés, comptes courants		1'030
52	Valeurs mobilières de placement	528	
55	Banque	1'298	
56	Caisse	210	
600/603	Achats de marchandises et variation des stocks	19'800	
601/603	Achats de fournitures et variation des stocks	740	
62/63	Charges externes consommées	850	
0)62/63	Charges externes consommées H.E	50	
64	Charges diverses	600	
65	Frais de personnel	2'300	
0)65	Frais de personnel H.E	895	
66	Impôts, taxes et versements assimilés	1'617	
67	Charges financières	830	
70	Ventes de marchandises		29'378
74	Produits divers		300
0)79	Frais à transférer		150
	Totaux (en milliers U.M)	68'700	68'700

Une vérification de la comptabilité conduit aux constatations suivantes :

1. La société a procédé le 1/10/83 à une augmentation de capital (libérée intégralement).

A cette date, le comptable a passé l'écriture : "Banque à Associés" 1'000'000 UM

2. La rubrique " Frais et valeurs incorporelles immobilisés " se décompose ainsi :

- frais de constitution	810'000 -
- frais d'augmentation	42'000 -
- fonds commercial	2'578'000 -

- ° En fait, le comptable a, par erreur, passé dans le poste "fonds commercial" un achat de matériel et outillage réglé par chèque le 1/7/83 pour 248'000 UM
- \* Les frais immobilisés ont été régulièrement amortis depuis la création de la société au taux de 20 % (la première annuité ayant été calculée prorata temporis)
- \* Tous les éléments compris dans le poste " Matériel d'exploitation" ont été acquis à la date de la création de l'entreprise
3. Le comptable a amorti l'immeuble (apporté à la constitution) sans tenir compte du coût du terrain estimé à 1/5 de la valeur de l'immeuble
4. Le poste "Matériel de transport" comprend deux véhicules achetés au début de l'exploitation : Le 1/4/83, l'un d'eux comptabilisé 1 800 000 UM, a été vendu 450'000 UM  
La seule écriture passée par le comptable a été " Banque à Matériel de transport "  
Par ailleurs, un autre véhicule a été acheté par chèque le 1/7/83, 2'650'000 UM
5. Le cours moyen de décembre 1983 est de 2 250 000 UM pour un ensemble de titres figurant au bilan pour 1 870 000. La valeur réelle des autres titres est 1'680'000 UM
6. Les marchandises pour lesquelles une provision pour dépréciation avait été constituée à la fin de l'exercice précédent ont toutes été vendues
7. A la suite d'un vol, l'inventaire physique en fin d'exercice ne représente plus que 3 200 000 UM. Couvert par une assurance, le sinistre sera intégralement remboursé par l'assureur
8. Il a été déterminé statistiquement que pour l'exercice 10 emballages consignés au prix unitaire de 5000 UM (coût d'achat 4 000 UM) ne seront pas restitués par les clients  
Le stock d'emballages commerciaux s'étant fortement détérioré au cours de l'exercice, on décide de constituer une provision de 30 %
9. Trois clients sont douteux à la clôture :
- |     |         |                            |
|-----|---------|----------------------------|
| A - | 280 000 | - on espère recouvrer 80%  |
| B - | 150 000 | - perte probable 40%       |
| C - | 120 000 | - totalement irrécupérable |
10. Les valeurs mobilières acquises au cours de l'exercice sont remboursables le 31 mai 1985 - valeur nominale 600 000 UM - intérêts perçus d'avance au taux annuel de 6 %
11. Lors du paiement de l'impôt minimum forfaitaire le comptable a enregistré "66 Impôts et taxes" à "55 Banque" 270 000 UM
12. Les primes d'assurances, toutes payées par anticipation, concernent :
- les risques de vol, incendie, prenant effet le 1/5/ 83 : 240 000 UM
  - le risque responsabilité civile prenant effet le 1/9/83 : 180 000 UM
13. Le litige pour lequel la provision a été constituée a été réglé durant l'exercice par le versement d'une indemnité de licenciement de 895 000 UM passée normalement dans le compte de charge intéressé
14. Restent à payer les frais suivants :
- honoraires 20 000 UM - eau, électricité 30 000 UM
  - téléphone 15 000 UM
15. Une partie de l'emprunt à long et moyen terme arrive à échéance à moins d'un an à la clôture de l'exercice 500 000 UM

#### Travail à faire :

- 1° Déterminer la date de constitution de la société et les taux d'amortissement utilisés
  - 2° Passer au journal, les écritures de régularisation (pour les rectifications d'erreurs, utiliser la méthode du complément algébrique)
  - 3° Présenter le tableau des immobilisations et le tableau des amortissements
  - 4° Etablir le table. des résultats et le bilan, (taux de l'impôt sur les B.I.C. 40 %)
- Nota : Il n'est pas nécessaire de passer les écritures de regroupement des comptes des classes 6/06 et 7/07 pour la détermination des résultats.

## CHAPITRE 8

# LE TABLEAU DE FINANCEMENT

### 1. - GENERALITES - DEFINITIONS

#### 1.1 - Contrainte légale

L'obligation d'établir un tableau de financement a été prévue par l'ordonnance n° 82 180 du 24 décembre 1982 portant institution du plan comptable.

Les documents de synthèse traditionnels sont le bilan et le tableau des résultats.

Le P.C.M propose un complément intéressant pour l'information du chef d'entreprise : le tableau de financement qui présente une analyse des flux patrimoniaux.

#### 1.2 - Objet

Le tableau de financement a pour objet de décrire d'une manière exhaustive comment l'entreprise a utilisé les nouvelles ressources mises à sa disposition dans la période qui sépare l'établissement de deux bilans successifs.

Il décrit en termes de flux :

- les **emplois stables** de la période, dont les investissements;
- les **ressources stables** de la période, dont la principale est la "capacité d'autofinancement de l'exercice".

La différence constatée entre les flux de ressources stables et les flux d'emplois durables forme la "variation du fonds de roulement" de l'entreprise.

### 2. - PRINCIPES D'ELABORATION

Le P.C.M appuie la présentation du tableau de financement sur l'analyse classique du fonds de roulement, dont nous rappelons les éléments ci-après.

#### 2.1 - Notion de fonds de roulement et équilibre financier

La structure financière de l'entreprise peut être examinée à travers la consistance de son fonds de roulement.

Dans le passif du bilan, la situation nette et les rubriques relatives aux dettes indiquent l'origine des ressources mises en oeuvre.

Toute entreprise a besoin d'équipements et de capitaux circulants (valeurs d'exploitation, valeurs réalisables, valeurs disponibles).

Le rapport des deux catégories d'emplois, actif immobilisé et actif circulant varie suivant la nature de l'activité de l'entreprise.



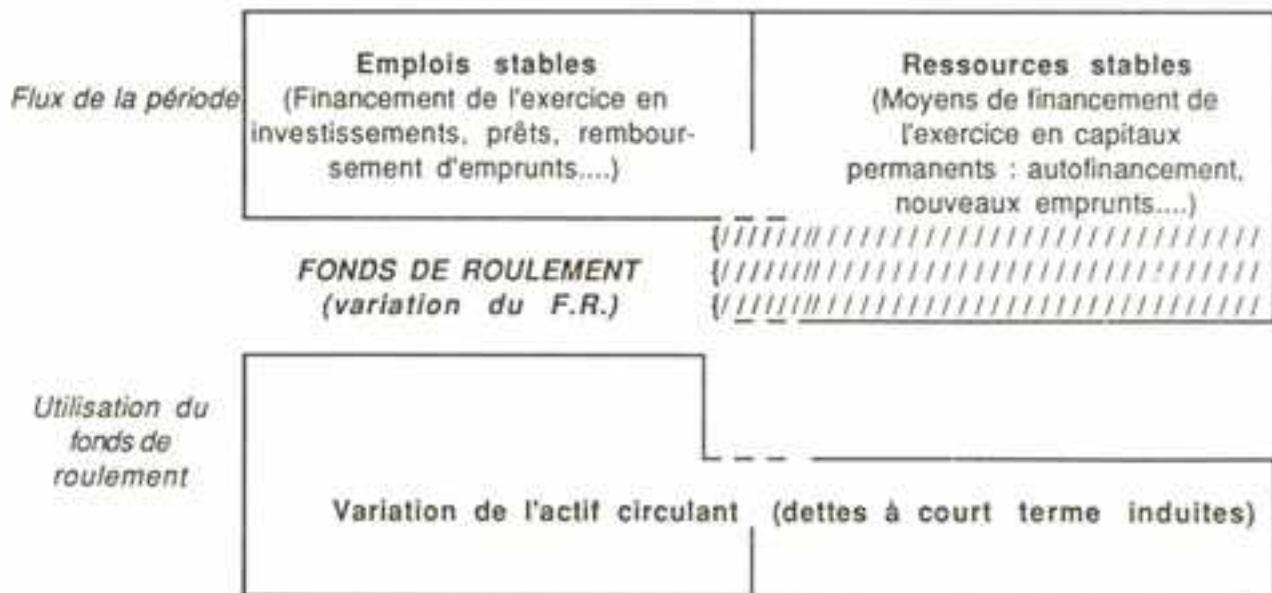
En effet, il devient possible en comparant deux bilans successifs, d'écrire :

$$\Delta \text{ FONDS DE ROULEMENT} = \Delta \text{ CAPITAUX PERMANENTS} - \Delta \text{ ACTIF IMMOBILISE}$$

d'où

$$\Delta \text{ FONDS DE ROULEMENT} = \Delta \text{ ACTIF CIRCULANT} - \Delta \text{ DETTES A COURT TERME}$$

Chacun des termes de cette égalité constitue une partie du tableau de financement schématiquement présenté ainsi :



## 2.2 - La variation des postes du bilan et la mise en évidence de l'utilisation du fonds de roulement

Le tableau de financement fait apparaître les variations des postes comptables d'une période à une autre et permet l'analyse des mutations constatées.

Les emplois et les ressources y sont classés et étudiés différemment selon qu'ils concernent les moyens structurels (c'est-à-dire stables) ou les opérations de financement à court terme de l'entreprise (éléments circulants).

Dans la première partie du schéma ci-dessus sont recensés les ressources et les emplois nouveaux concernant les moyens structurels de l'entreprise.

Ainsi, si de nouveaux apports ont été effectués à l'occasion d'une augmentation de capital, ils apparaîtront parmi les ressources. A l'inverse, si une partie du capital a été remboursée par la société, cela affectera les emplois.

De la même façon, l'émission d'un nouvel emprunt sera inscrite en ressources, tandis que le remboursement figurera parmi les emplois.

Les ressources peuvent être investies dans des équipements pour moderniser les installations existantes et améliorer la rentabilité. Mais il se peut aussi que ces mêmes ressources soient utilisées pour le financement de biens ou de services sans lien direct avec l'objet de l'entreprise (immeubles d'habitation et dépenses dites somptuaires : voitures particulières de luxe, mise à disposition des dirigeants de

résidences de plaisance ainsi que leur entretien .....), ce qui n'est pas susceptible d'entraîner un accroissement des profits de la société.

Autrement dit, lorsque de nouvelles ressources sont dégagées, il est important, afin d'apprécier la qualité de la gestion, de savoir d'où elles proviennent et comment elles sont utilisées.

Les différents flux d'entrée et de sortie des comptes étant saisis, il importe, pour faciliter le diagnostic de l'entreprise, de calculer la variation intervenue dans le fonds de roulement en confrontant ressources et emplois de l'exercice.

La seconde partie de l'analyse a surtout pour objet de vérifier, au niveau de la variation nette des valeurs de l'actif circulant (stocks, réalisables, disponibles, dettes à court terme), l'utilisation du fonds de roulement isolé dans le haut du tableau.

### 2.3 - Structure du tableau de financement

Sur la base de l'analyse précédente, on peut donc considérer que le tableau de financement comprend les trois parties suivantes :

1. Emplois stables de l'exercice,
2. Ressources stables de l'exercice,
3. Utilisation du fonds de roulement.

Pour la commodité de l'analyse, ces trois parties sont regroupées dans deux tableaux :

Eléments du tableau I :

#### 1. Emplois stables de l'exercice      2. Ressources stables de l'exercice

1. Distribution de dividendes en cours d'exercice	1. Capacité d'autofinancement de l'exercice
2. Acquisition d'éléments de l'actif immobilisé	2. Cession ou réduction d'éléments de l'actif immobilisé
3. Réduction des capitaux propres	3. Augmentation des capitaux propres
4. Remboursement des dettes à long et moyen terme	4. Augmentation des dettes à long et moyen terme
$\Delta$ Variation du fonds de roulement	

Eléments du tableau II

#### 3. Utilisation du fonds de roulement

Valeurs d'exploitation et réalisables (variations nettes)	<i>Variations en (+) ou en (-)</i>
Disponibles (variations nettes)	
Dettes à court terme (variations nettes)	

Dans le tableau de financement qui vient d'être présenté, l'analyse est principalement orientée sur les postes du haut du bilan et par conséquent sur la  $\Delta$  du fonds de roulement. Cette conception, conforme à l'orthodoxie financière, est celle retenue par le P.C.M

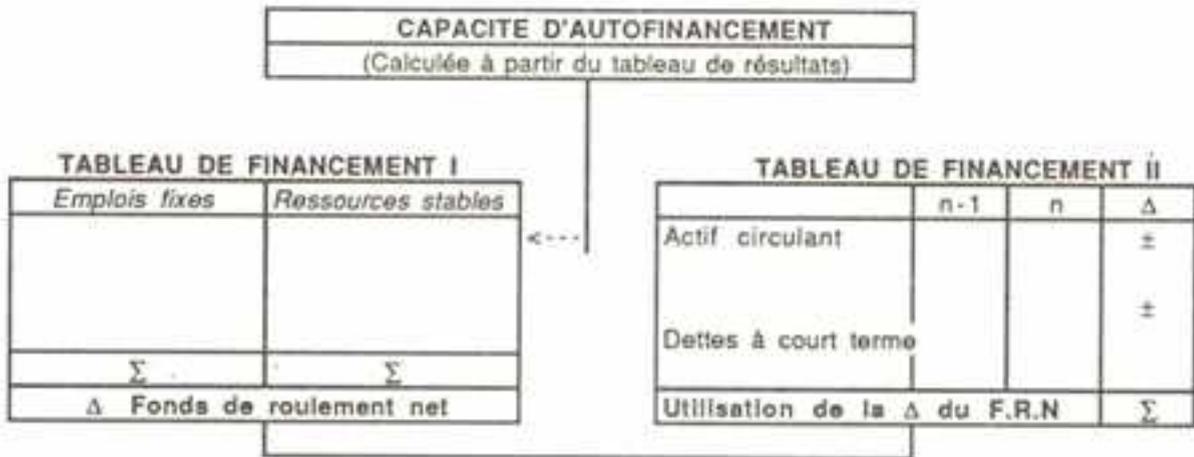
### 3. - LE TABLEAU DE FINANCEMENT PROPOSE PAR LE P.C.M

Le modèle de tableau de financement prévu par le plan comptable mauritanien dans les documents de synthèse assure la liaison financière entre le bilan d'ouverture et le bilan de clôture de l'exercice. Il permet la description de l'ensemble des flux ayant affecté le fonctionnement de l'entreprise, qu'ils trouvent leur origine dans le compte de résultats (détermination de la capacité d'autofinancement) ou dans le bilan (emplois et ressources stables - valeurs de roulement).

#### 3.1 - Présentation

Le P.C.M prévoit l'établissement de trois tableaux successifs dont l'un est destiné à la détermination de la capacité d'autofinancement .

L'articulation de ces trois tableaux peut être schématisée ainsi :



Le tableau de financement proprement dit comporte deux parties :

- ° dans la première, sont analysées les ressources dont l'entreprise a eu la disposition au cours de l'exercice (capacité d'autofinancement, apports en capital, emprunts...), ainsi que les emplois qu'elle en a fait (investissements, remboursements d'emprunts...)

La différence entre les ressources et les emplois stables permet de mesurer la variation (amélioration ou détérioration) du fonds de roulement ;

- ° dans la seconde, l'analyse de l'utilisation de la  $\Delta$  du fonds de roulement est effectuée en ventilant les variations nettes des éléments de l'actif circulant et des dettes à court terme.

Le but de cette présentation est davantage axé sur la vérification de la  $\Delta$  du fonds de roulement dégagé que sur l'analyse des postes du bas du bilan (stocks, réalisables, disponibles, dettes à court terme) dont on calcule seulement la variation nette.

Avec l'apparition des nouveaux instruments d'analyse financière que constituent la notion de **besoin en fonds de roulement** et la relation de la **trésorerie nette**, une autre structure devrait être éventuellement envisagée pour la présentation du deuxième tableau. Celle-ci pourrait s'inspirer du modèle de tableau de financement adopté par le plan comptable français révisé dans lequel apparaissent simultanément la  $\Delta$  du besoin en fonds de roulement liée au cycle d'exploitation, la  $\Delta$  du besoin en fonds de roulement hors exploitation et la trésorerie nette, éléments intéressants pour établir un diagnostic financier plus complet.

### 3.2 - Documents nécessaires pour l'établissement du tableau de financement

Ainsi que l'expose le P.C.M, le tableau de financement est élaboré tant à partir des comptes à extraire de la balance qu'à partir du bilan. Comme il convient d'éclater la variation nette présentée par les soldes des bilans de l'exercice (N) et de l'exercice (N-1) en flux d'emplois et de ressources, il convient d'utiliser les comptes eux-mêmes, et plus précisément la balance en capitaux.

En règle générale, tout débit sur un compte d'actif correspond à un accroissement ou emploi, tout crédit sur un compte de passif correspond à une ressource et inversement.

Certains travaux déjà effectués par les services comptables pourront, pour de nombreuses rubriques, dispenser de recourir à la balance. On citera notamment les annexes suivantes :

- Tableau des résultats (pour l'information relative aux ressources de cession/compte 84)
- Tableau de l'actif immobilisé
- Tableau des amortissements
- Tableau des provisions
- Tableau d'affectation des résultats

Les bilans sont étudiés avant affectation des résultats, les distributions mises en paiement au cours de l'exercice N étant connues par la résolution d'affectation du résultat de l'assemblée générale statuant sur les comptes de l'exercice (N-1).

### 3.3 - Détermination de la capacité d'autofinancement

L'établissement du tableau de financement passe par la détermination préalable de la capacité d'autofinancement.

La capacité d'autofinancement du P.C.M a été conçue plus comme un élément essentiel du tableau de financement que comme un indicateur financier.

La notion de "**capacité d'autofinancement**", assez voisine de celles de "**marge brute d'autofinancement**" (1) et de "**cash flow**", se réfère explicitement à l'autofinancement, c'est-à-dire aux ressources qui restent à la disposition de l'entreprise pour assurer son financement interne, lorsque tous les produits de la période, qui doivent générer une rentrée de trésorerie, auront été encaissés, et lorsque toutes les charges, qui doivent entraîner une sortie de trésorerie, auront été décaissées.

De cette définition, il ressort que la capacité d'autofinancement n'est qu'une ressource potentielle, tous les produits et charges inscrits en comptabilité n'étant pas nécessairement tous encaissés ou décaissés.

---

(1) "**Marge brute d'autofinancement**" (M.B.A) - expression peu heureuse puisqu'il ne s'agit ni d'une marge au sens comptable du terme, ni d'un résultat brut, a été avantageusement remplacée en 1974, par "**Capacité d'autofinancement**" (Ministère des finances français)

### Deux méthodes de calcul

On sait que la capacité d'autofinancement peut se calculer selon deux processus :

- à partir du résultat net de la période,
- à partir de la valeur ajoutée.

En vue d'obtenir un maximum de sécurité dans la détermination de cet élément, il est conseillé de faire le calcul des deux manières afin de vérifier qu'ils se recoupent.

#### Première approche

Le P.C.M propose dans une première méthode de déterminer la capacité d'autofinancement à partir du résultat net de l'exercice et en y intégrant les éléments du résultat ne comportant pas de contrepartie financière :

En partant du résultat net de la période, on ajoute toutes les charges calculées (amortissements, provisions) qui n'entraînent pas de sortie de trésorerie et on retranche tous les produits qui n'entraînent pas de rentrée de trésorerie.

Le calcul peut être schématisé de la façon suivante :

Code dans le P.C.M	Eléments	Totaux
8 7	Résultat net comptable (*)	
6 8	Dotations aux amortissements et provisions	
8 4 9	Moins-values de cession	
	<b>Total (I)</b>	
	<b>A déduire</b>	
7 4 4	Quote part des subventions d'équipement virée aux résultats	
7 8	Reprises sur amortissements et provisions	
8 4 0	Plus-values de cession	
	<b>Total (II)</b>	
	<b>Capacité d'autofinancement ( I - II)</b>	

(\*) Inscrit en positif, s'il s'agit d'un profit, en négatif dans le cas contraire

#### Remarques

1. Toutes les dotations aux provisions, y compris les dotations aux amortissements des frais d'établissement et dotations aux provisions sur éléments de l'actif circulant (qui, normalement, sont assimilées à des dettes à court terme) sont prises en considération, alors que l'autofinancement n'inclut, traditionnellement, que les provisions à caractère de réserves. Cette inclusion de l'intégralité des amortissements et provisions est critiquée par la doctrine, car elle contribue à une approche surestimée de la capacité d'autofinancement de l'entreprise;
2. On remarquera que sont exclus du calcul :
  - les reprises sur amortissements et provisions ;
  - les résultats sur cessions des éléments de l'actif immobilisé pour éviter un double emploi avec le prix de cession de ces éléments qui figure comme ressource dans le tableau de financement ;

- la quote-part des subventions d'équipement virée au compte de résultat, car ces subventions sont prises en compte globalement lors de leur attribution à l'entreprise comme ressource (augmentation des capitaux propres) dans le tableau de financement.
3. Par contre, ne sont pas exclus du calcul, les "Frais à transférer ou à immobiliser" et ce, pour les raisons ci-après :
- les frais à immobiliser car ils sont crédités en contrepartie d'un emploi stable et sont assimilés en quelque sorte à des "augmentations" d'immobilisations.
  - les transferts de charges (charges imputables à des tiers, avantages en nature....) car ces transferts sont de simples correcteurs d'imputation. Ils sont intégrés dans la capacité d'autofinancement de façon à éviter une double prise en compte de la charge, objet du transfert (une fois dans le compte d'origine et une fois dans le compte de destination).  
En conséquence, chaque type de transfert de charges est compris dans la capacité d'autofinancement, l'inclusion de chacun se justifiant de façon différente en fonction de la nature de l'opération.

### *Deuxième approche*

Cette seconde méthode permet de vérifier le montant donné par la première méthode. Elle consiste à déduire de la "valeur ajoutée" et autres produits encaissés ou à encaisser, l'ensemble des charges effectivement décaissées ou à décaisser : charges et pertes diverses, charges de personnel, impôts et taxes, charges financières, ainsi que l'impôt sur le résultat. Ceci excluant donc :

- les charges calculées (amortissements et provisions)
- la quote-part des subventions d'équipement virée au résultat
- les reprises sur amortissements et provisions.
- les transferts de charges

Comme dans la première méthode, les résultats de cession (plus-values ou moins-values) sont éliminés au stade du calcul de la capacité d'autofinancement, de manière à neutraliser leur incidence sur les flux de ressources notés dans la rubrique "Cessions ou réductions d'éléments de l'actif immobilisé" du tableau de financement.

Schématiquement cette seconde approche se présente de la façon suivante :

(81) Valeur ajoutée
+ Autres produits encaissés ou à encaisser (comptes 74 -76-77 à l'exclusion du 744)
- Charges décaissées ou à décaisser (comptes 64-65-66-67 et 86)
<b>= Capacité d'autofinancement</b>

## **3.4 - Contenu des différentes rubriques du tableau de financement**

### **3.41 Partie I du tableau**

La première partie du tableau a pour objet d'analyser les ressources durables et les emplois stables de l'exercice. On obtient, par différence, la variation du fonds de roulement net global.

### *Les ressources stables de l'exercice*

#### **1° Capacité d'autofinancement**

La capacité d'autofinancement de l'exercice constitue la première ressource durable du tableau de financement. Elle est calculée selon les méthodes étudiées précédemment.

#### **2° Cession ou réduction d'éléments de l'actif immobilisé**

Il s'agit d'opérations de désinvestissement :

- recettes générées par la sortie d'immobilisations (prix de cession, indemnité d'assurance en cas de sinistre...);
- encaissements provenant du remboursement de prêts ou autres créances immobilisées;
- apports en nature effectués par l'entreprise à une autre entreprise.

Les cessions sont inscrites pour leur prix de vente.

#### **3° Augmentation des capitaux propres**

Cette rubrique enregistre les augmentations de capital réalisées au cours de l'exercice, autres que les incorporations de réserves.

Les augmentations de capital : nominal + primes (exclusion faite des incorporations de réserves) sont retenues pour le montant appelé, le capital souscrit non appelé s'analysant du point de vue financier comme un élément soustractif des capitaux propres (1).

Les subventions d'équipement sont également comprises dans cette rubrique. Elles sont retenues pour leur montant encaissé. Comme on l'a vu précédemment, les virements ultérieurs au compte de résultats sont neutralisés au niveau du calcul de la capacité d'autofinancement.

#### **4° Augmentation des dettes à long et moyen terme**

Cette rubrique doit mentionner tous les emprunts à long et moyen terme contractés au cours de l'exercice. On notera que les primes de remboursement sont déduites du montant des emprunts obligations.

### *Les emplois stables de l'exercice*

#### **1° Dividendes et tantièmes versés en cours d'exercice**

Il s'agit de faire apparaître le montant des dividendes (et tantièmes) décaissés au cours de l'exercice, et qui concernent donc les résultats des exercices précédents;

#### **2° Acquisition d'éléments de l'actif immobilisé**

Il s'agit de recenser toutes les variations positives présentées par les valeurs brutes des postes d'actif immobilisé : Frais et valeurs incorporelles immobilisés - Immobilisations corporelles - Immobilisations financières.

---

(1) En revanche, au bilan, il figure dans le compte "109" placé en tête de l'actif

En ce qui concerne les immobilisations en cours, on ne retiendra par contre que la variation nette (qui peut être négative si la diminution de ce poste est supérieure au flux d'augmentation).

Le tableau de l'actif immobilisé contenu dans les annexes au bilan fournit les différentes valeurs d'acquisition.

### 3° Réduction des capitaux propres

Il s'agit notamment de réductions de capital. Les réductions de capital imputées sur le "Report à nouveau" pour éponger des pertes antérieures constituent des flux internes à ne pas prendre en considération pour l'établissement du tableau de financement.

### 4° Remboursement des dettes à long et moyen terme

A l'inverse de la rubrique "augmentation des dettes à long et moyen terme" figurant en ressources, on portera dans cette rubrique les remboursements effectués au cours de l'exercice sur les dettes contractées à long et moyen terme.

De la comparaison de l'ensemble des rubriques des ressources durables et des emplois stables, il se dégage :

- soit une variation positive du fonds de roulement net global (ressource nette), lorsque les ressources l'emportent sur les emplois;
- soit une variation négative du fonds de roulement net global (emploi net), dans le cas inverse.

## 3.42 Partie II du tableau

La partie II du tableau de financement analyse l'utilisation du fonds de roulement net global \* en termes :

- de variation de l'actif circulant
- de variation des dettes à court terme

Pour ces éléments mobiles d'actif et de passif, il est sans intérêt de faire ressortir distinctement les mouvements débiteurs et les mouvements créditeurs. Seule importe la variation finale obtenue en effectuant la différence entre les soldes à la clôture et à l'ouverture de l'exercice.

### 1° Variation nette de l'actif circulant

Cette rubrique englobe les valeurs d'exploitation, les réalisables, les disponibles et les comptes de régularisation et d'attente. Les postes sont analysés dans le même ordre que celui dans lequel ils sont présentés au bilan. A noter, cependant, que les valeurs mobilières de placement sont incluses dans le réalisable et non dans le disponible.

Les montants portés sont des montants bruts, provisions pour dépréciation non déduites. En effet, la capacité d'autofinancement inscrite en ressources stables inclut lesdites provisions. Les éléments en hausse sont affectés du signe moins, les éléments en baisse du signe plus ; ce qui est logique, car la hausse des stocks ou des créances traduit un accroissement de besoin en fonds de roulement. Toute augmentation de ces éléments représente des besoins, toute diminution, des ressources (ou dégagements).

## 2° Variation nette des dettes à court terme

Les variations dans cette rubrique englobent les dettes d'exploitation et hors exploitation (fournisseurs et comptes rattachés, clients créditeurs, autres créanciers), les emprunts à court terme, les concours bancaires courants ainsi que les comptes de régularisation et d'attente (1).

Les éléments en hausse sont affectés du signe plus car ils diminuent le besoin en fonds de roulement, en revanche les éléments en baisse sont pris négativement. Ainsi, toute augmentation de ces éléments représente des besoins, toute diminution, des ressources (ou dégagements).

Pour chaque rubrique on indiquera la variation nette, correspondant soit à un "besoin", soit à un "dégagement".

Par "besoin" affecté du signe (-), on entend toute augmentation des postes de l'actif circulant et toute diminution des postes du passif à court terme.

Par "dégagement" affecté du signe (+), on entend toute augmentation des postes du passif à court terme et toute diminution des postes de l'actif circulant.

Besoin : signe (-)	Dégagement : signe (+)
(+) Augmentation de l'actif circulant	(-) Diminution de l'actif circulant
(-) Diminution du passif à court terme	(+) Augmentation du passif à court terme

L'addition algébrique des deux rubriques fait apparaître la variation de l'utilisation du fonds de roulement net global au cours de la période. Cette information, bien que statique, n'est pas dénuée de tout intérêt :

- si la variation est négative, cela signifie que l'exploitation est au jour j (date d'établissement du bilan), consommatrice de fonds de roulement, ce qui est a priori une appréciation défavorable ;
- si la variation est positive, cela veut dire que l'entreprise est en situation de dégagement de fonds de roulement, ce qui peut être considéré comme un indice favorable.

(1) Pour l'analyse des comptes de régularisation et d'attente actif et passif, le plan comptable recommande de ne pas tenir compte des écarts de conversion dans les diverses parties du tableau de financement. Il y a lieu, en conséquence, de les déduire des comptes d'actif et de passif concernés.

## 4. - APPLICATION

A partir des bilans des années 1980/1981 et compte tenu des renseignements annexés, établir le tableau de financement.

## BILANS au 31 Déc. 80 et au 31 Déc. 81

*(en milliers d'UM)*

ACTIF	1981		1980	
	Brut	Amort. et provisions	Brut	Amort. et provisions
<b>Frais et valeurs incorporelles immob.</b>				
- Frais immobilisés	350	78	230	42
- Valeurs incorporelles immobilisées	1'000		1'000	
<b>Immobilisations corporelles</b>				
- Terrains	2'020		2'340	
- Constructions	3'940	1'350	3'510	980
- Autres immobilisations corporelles	7'340	1'990	5'200	2'340
<b>Immobilisations financières</b>				
- Dépôts et cautionnements	680		740	
<b>Total</b>	<b>15'330</b>	<b>3'418</b>	<b>13'020</b>	<b>3'362</b>
<b>Valeurs d'exploitation</b>				
- Marchandises, matières et fournitures	6'890	410	6'240	190
- Emballages commerciaux	690		790	
<b>Total</b>	<b>7'580</b>	<b>410</b>	<b>7'030</b>	<b>190</b>
<b>Valeurs réalisables à court terme et disponibles</b>				
- Clients et comptes rattachés	3'980	110	3'250	120
- Autres créances				
- Valeurs mobilières de placement				
- Banques et chèques postaux	1'250		1'030	
<b>Total</b>	<b>5'230</b>	<b>110</b>	<b>4'280</b>	<b>120</b>
<b>Comptes de régularisation et d'attente</b>	-		-	
<b>Total général</b>	<b>28'140</b>	<b>3'938</b>	<b>24'330</b>	<b>3'672</b>

24.202

20.658

PASSIF	1981	1980
Capital	10 200	6 000
Réserves	1 130	2 630
Report à nouveau		
Résultat net en attente d'affectation	1 480	1 940
<b>Total situation nette</b> (avant répartition des résultats)	12 810	10 570
Subventions d'équipement	100	
Plus values et provisions réglementées		
Dettes à long et moyen terme		
- Emprunts obligations	1 600	
- Primes de remboursement	-100	
- Autres emprunts et dettes assimilées	1 580	2 100
Provisions pour risques et charges	490	340
<b>Total</b>	3 670	2 440
Dettes à court terme		
- Fournisseurs ordinaires	4 702	2 478
- Fournisseurs d'immobilisations	2 000	
- Concours bancaires courants	520	5 070
<b>Total</b>	7 222	7 548
Comptes de régularisation et d'attente	500	100
<b>Total général</b>	24 202	20 658

TABLEAU DES RESULTATS AU 31/12/81

(en milliers d'UM)

D E B I T		Exploitation	Hors Expl.	Total
6030	Coût des marchandises vendues	9 000		9 000
	<i>Consommations en provenance de tiers</i>			
6031	- Achats et variation des stocks de matières	14 750		14 750
62/63	- Services externes consommés	5 570		5 570
	<b>Sous-Total : Consommations Intermédiaires</b>	29 320		
64	Charges et pertes diverses	860	780	1 640
65	Frais de personnel	17 434	50	17 484
66	Impôts et taxes	3 400	30	3 430
67	Charges financières	465		465
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	2 216		2 216
82	<b>S.C. : Bénéfice d'exploitation</b>	<b>3 625</b>		<b>3 625</b>
	<b>Total</b>	57 320	860	58 180
82	<i>Perte d'exploitation</i>			-
(0)82	<i>Perte hors exploitation</i>			830
84	<i>Moins-value de cession</i>			265
86	<i>Impôt sur le résultat</i>			1 480
87	<b>Résultat net de la période (Bénéfice)</b>			<b>1 480</b>
				4 055

C R E D I T		Exploitation	Hors Expl.	Total
700	Ventes de marchandises	17'100		17'100
701	Production vendue	39'000		39'000
71	Production stockée (ou déstockage)	1'000		1'000
72	Travaux faits par l'entreprise pour elle-même	100		100
<b>Sous-Total : Productions</b>		<b>57'200</b>		
74	Produits et profits divers	120	20	140
76	Subventions d'exploitation	-		
77	Produits financiers	-		
(0)78	Reprises sur amortissements et provisions	-	10	10
79	Frais à immobiliser ou à transférer	-		
(0)82	<b>S.D. : Perte hors exploitation</b>		<b>830</b>	<b>830</b>
<b>Total</b>		<b>57'320</b>	<b>860</b>	<b>58'180</b>
82	<b>Bénéfice d'exploitation</b>			<b>3'625</b>
(0)82	<b>Bénéfice hors exploitation</b>			<b>-</b>
84	<b>Plus-values de cession</b>			<b>430</b>
87	<b>Résultat net de la période (Perte)</b>			<b>-</b>
				<b>4'055</b>

### Informations complémentaires

#### Répartition des bénéfices

Réserves	1500
Dividendes	440
	<u>1940</u>

#### Augmentation des ressources permanentes

* Augmentation du capital	
par incorporation de réserves	3000
par apports en espèces	1200
Frais d'augmentation de capital	120
* Emprunts obligations : émission d'un emprunt	
Prix d'émission : 1 500 - Prix de remboursement :	1600
* Encaissement d'une subvention d'équipement	100

#### Mouvements des Immobilisations

* Immobilisations corporelles	
Cession d'un terrain	750
Cession d'un matériel : prix de cession	695
(Valeur d'origine 2 750 - Amortissement 1 790)	
Acquisition d'une machine (valeur à déterminer)	
Acquisition d'un bâtiment (valeur à déterminer)	
* Un cautionnement a été remboursé à l'entreprise	

**RESOLUTION****1. Reconstitution des flux dans les comptes de grand livre**

## 1°) Variation des emplois fixes

200 FRAIS IMMOBILISES		205 VALEURS INCORPORELLES		210 TERRAINS	
1/1	230	1/1	1000	1/1	2340
Aug. cap.	120			Ces.	320
	SD : 350		SD : 1000	(P.V.)	750
	350	1000	1000		2340
	350				2340

212 CONSTRUCTIONS		218 AUTRES IMMOB. CORPO.		265 DEPOTS ET CAUT.	
1/1	3510	1/1	5200	1/1	740
Acquis.	430	Acquis.	4890	Rembt.	60
	SD : 3940		(P.V.) 695		SD : 680
	3940	10090	10090		740
	3940				740

## 2°) Variations des ressources stables

10 CAPITAL		14 SUBVENTIONS D'EQUIP.	
	1/1 6000		1/1
	Appts. 1200		Encts : 100
	Réser. 3000		
SC :	10200	SC :	100
	10200		100

160 EMPRUNT OBLIGATIONS		165 AUTRES EMPRUNTS		169 PRIMES DE REMBOURST	
	1/1		1/1 2100	1/1	100
	Emis. 1600	Rembt.	520		
SC :	1600	SC :	1580		SD : 100
	1600		2100		100

**2. Calcul de la capacité d'autofinancement**

1ère méthode

(en milliers d'UM)

N° Cptes	Eléments	Totaux
87	Résultat net comptable (*)	1 480
68	Dotations aux amortissements et provisions	2 216
849	Moins-values de cession	265
	<b>Total (I)</b>	<b>3 961</b>
	<b>A déduire</b>	
744	Quote part des subventions d'équipement virée aux résultats	-
78	Reprises sur amortissements et provisions	10
840	Plus-values de cession	430
	<b>Total (II)</b>	<b>440</b>
	<b>Capacité d'autofinancement ( I - II)</b>	<b>3 521</b>

(\*) Inscrit en positif, s'il s'agit d'un profit, en négatif dans le cas contraire

2ème méthode

<b>Charges décaissées(ou à décaisser)</b>		<b>Valeur ajoutée</b>	27 880
64 Charges et pertes	1 640		
65 Frais de personnel	17 484	<b>Produits encaissés (ou à encaisser)</b>	
66 Impôts et taxes	3 430	74 Produits et profits divers	140
67 Charges financières	465		
86 Impôts sur les résultats	1 480		
<b>Capacité d'autofinancement</b>	<b>3 521</b>		
	28 020		28 020

## 3. Etablissement du tableau de financement

TABLEAU DE FINANCEMENT DE L'EXERCICE (I)

(en milliers d'UM)

<i>Emplois fixes</i>		<i>Ressources de financement</i>	
1. Dividendes et tantièmes versés au cours de l'exercice	440	1. Capacité d'autofinancement	3 521
2. Acquisition d'éléments de l'actif immobilisé		2. Cessions ou réductions de l'actif immobilisé	
- Frais et valeurs incorporelles immobilisés	120	- Cessions d'immobilisations corporelles	1 445
- Immobilisations corporelles	5 320	- Cessions ou réductions d'immobilisations financières	60
- Immobilisations financières		3. Augmentation des capitaux propres	
3. Réduction des capitaux propres (Réduction de capital, retraits)		- Augmentation de capital ou apports	1 200
4. Remboursement des dettes à long et moyen terme	520	- Augmentation des autres capitaux propres	100
<b>Total des emplois</b>	<b>6 400</b>	4. Augmentation des dettes à long et moyen terme	1 500
		<b>Total des ressources</b>	<b>7 826</b>
<b>S.C. Variation du fonds de roulement net global (ressource nette)</b>	<b>1 426</b>	<b>S.D. Variation du fonds de roulement net global (emploi net)</b>	

TABLEAU DE FINANCEMENT (II)

(en milliers d'UM)

UTILISATION DU FONDS DE ROULEMENT	Début de l'exercice 1	Fin de l'exercice 2	VARIATIONS en (+) ou en (-) (3) = (1) - (2)
<b>ACTIF CIRCULANT</b>			
<b>Actif d'exploitation et réalisables</b>			
- Stocks et "en cours"	7 030	7 580	-550
- Fournisseurs débiteurs			
- Clients et comptes rattachés	3 250	3 980	-730
- Autres débiteurs (42,43,44,45 et 46)			
- Prêts à court terme			
- Valeurs mobilières de placement			
<b>Disponibles</b>	1 030	1 250	-220
- Chèques, effets et coupons à l'encaissement			
- Banques, chèques postaux, caisse			
- Comptes de régies d'avance et d'accréditifs			
<b>Comptes de régularisation et d'attente</b>			
<i>Total = FRB (I) ou AC</i>	11 310	12 810	-1 500
<b>DETTES A COURT TERME</b>			
<b>Dettes d'exploitation et hors exploit.</b>			
- Clients créditeurs			
- Fournisseurs et comptes rattachés	2 478	6 702	4 224
- Autres créanciers (42,43,44,45 et 46)			
- Emprunts à court terme			
- Concours bancaires courants	5 070	520	-4 550
<b>Comptes de régularisation et d'attente</b>	100	500	400
<i>Total DCT (II)</i>	7 648	7 722	74
<b>FONDS DE ROULEMENT = FRN (I-II)</b>	3 652	5 088	-1 426
<b>Coefficient de liquidité : FRB ou (AC) DCT</b>	<b>Ratio de fonds de roulement : FRN ou (AC) FRB</b> (Ne pas calculer si FRN est négatif)		
Le montant des variations est assorti du signe (+) lorsque les dégagements l'emportent sur les besoins et du signe (-) dans le cas contraire. Dans la partie "Actif circulant" (+) correspond à un besoin, (-) à un dégagement. Dans la partie "Dettes à court terme", les variations sont assorties du signe (+) lorsque les dégagements l'emportent sur les besoins et du signe (-) dans le cas contraire.			

#### 4. Analyse

Le tableau de financement rétrospectif ou prévisionnel peut faire l'objet d'analyses intéressantes sur l'importance des investissements, du résultat économique, de l'autofinancement, des incidences de trésorerie et des changements de structure financière. Il représente pour l'analyste financier, un moyen d'information et d'appréciation de la gestion de l'entreprise.

Les recherches de l'analyste pourront par exemple porter sur les points suivants :

- Les investissements réalisés sont-ils des investissements de capacité ou des investissements de productivité ? Les premiers étant suivis par un accroissement du niveau d'activité, les

secondés par une augmentation de la rentabilité.

- La capacité d'autofinancement paraît-elle suffisante pour couvrir les besoins de financement actuels et futurs ? Si la réponse est négative, convient-il d'envisager une augmentation de capital ou de solliciter un prêt à long et moyen terme ou encore un concours bancaire à court terme pour couvrir les besoins nouveaux engendrés par les investissements ou par l'accroissement du besoin en fonds de roulement consécutif au développement de l'exploitation.
- Les variations du fonds de roulement et du besoin en fonds de roulement sont-elles en harmonie avec la variation du niveau d'activité ? Ne résultent-elles pas d'un simple changement dans la durée du cycle d'exploitation ?
- La politique de distribution des bénéfices est-elle compatible avec le taux d'évolution de l'autofinancement ?
- etc...

Il convient de rechercher les réponses à toutes ces interrogations tant dans le tableau de financement que parmi les autres informations concernant l'entreprise.

## EXERCICES

### LE TABLEAU DE FINANCEMENT

1. A partir des données ci-dessous, dresser le tableau de financement

(en milliers d'UM)

BILAN au 31 Déc. 79 et 31 Déc. 80	1979		1980	
	Brut	Amort/Prov	Brut	Amort/Prov
<b>ACTIF</b>				
<b>Frais et valeurs incorpor. immobilisés</b>				
- Frais immobilisés	140	70	200	120
<b>Immobilisations corporelles</b>				
- Terrains	600		600	
- Constructions	3'100	1'250	3'900	1'450
- Autres immobilisations corporelles	6'000	2'500	7'350	2'820
<b>Immobilisations en cours</b>	1'000		1'200	
<b>Immobilisations financières</b>				
- Dépôts et cautionnements			200	
- Participations et titres immobilisés	1'800	200	1'950	260
- Prêts à long et moyen terme	400		500	
<b>Total</b>	<b>13'040</b>	<b>4'020</b>	<b>15'900</b>	<b>4'650</b>
<b>Valeurs d'exploitation</b>				
- Marchandises, matières et fournitures	2'300	120	2'400	260
- Produits finis	3'020		3'160	
<b>Total</b>	<b>5'320</b>	<b>120</b>	<b>5'560</b>	<b>260</b>
<b>Valeurs réalisables à C.T et disponibles</b>				
- Clients et comptes rattachés	6'700	250	11'000	225
- Créances diverses	1'700		1'400	
- Banques et chèques postaux	450		1'160	
<b>Total</b>	<b>8'850</b>	<b>250</b>	<b>13'560</b>	<b>225</b>
<b>Total général</b>	<b>27'210</b>	<b>4'390</b>	<b>35'020</b>	<b>5'135</b>

PASSIF		1979	1980
<b>Capital</b>		8 000	14 000
<b>Primes d'émission</b>			500
<b>Réserves</b>		1 260	520
<b>Report à nouveau</b>		20	30
<b>Résultat en attente d'affectation</b>		1 200	1 800
<b>Total situation nette</b>		<b>10 480</b>	<b>16 850</b>
<b>Dettes à long et moyen terme</b>			
- Emprunts obligations		2 000	4 600
- Primes de remboursement		-80	-185
- Autres emprunts et dettes à long & moyen terme		800	
<b>Provisions pour risques et charges</b>		520	350
<b>Total</b>		<b>3 240</b>	<b>4 765</b>
<b>Dettes à court terme</b>			
- Fournisseurs et comptes rattachés		7 300	6 820
- Dettes sociales		400	300
- Dettes fiscales (Impôt sur les bénéfices)		1 400	1 150
<b>Total</b>		<b>9 100</b>	<b>8 270</b>
<b>Total général</b>		<b>22 820</b>	<b>29 885</b>

**Informations complémentaires :**

Dans les comptes et documents de l'entreprise, on extrait les renseignements suivants :

**1° Variation des ressources permanentes**

* Augmentation de capital	
- valeur nominale des apports nouveaux	5'000
- prime d'émission	500
- frais d'augmentation de capital	60
- incorporation de réserves	1'000
* Emission d'un emprunt-obligations	
- valeur de remboursement	3'000
- prime de remboursement	150
* Remboursement d'une fraction de l'emprunt-obligations	400
* Remboursement de l'emprunt bancaire à long et moyen terme	800

**2° Variation des immobilisations**

* Acquisitions et augmentations	
- bâtiments	700
- matériel	3'600
- prêt consenti	200
- participations et titres immobilisés	650
- versement d'un cautionnement	200
* Immobilisations en cours	
- nouvelle tranche	300
- une construction qui était en cours pour 100 est terminée, valeur	500
* Cessions et diminutions des éléments de l'actif immobilisé	
- matériel vendu pour	600
- titres vendus pour	340
- encaissement sur prêt	100

**3° Capacité d'autofinancement de l'exercice** 4'230

**4° Répartition des résultats**

	1979	1980
Bénéfice à répartir	1'200	1'800
Report à nouveau	20	30
Réserves	260	380
Dividendes	930	1'440
Report à nouveau	30	10



## TABLEAU DES RESULTATS 1981

(en milliers d'UM)

N° des Cptes		D E B I T		
		Exploitation	Hors exploitation	Total
	<b>Détermination des résultats d'exploitation et hors exploitation</b>			
	Coût d'achat des marchandises vendues			
600	- Achats de marchandises			
603	- Variation des stocks de marchandises (+ ou -)			
	Consommations en provenance de tiers			
601	- Achats de matières premières et autres approv.	26 270		26 270
603	- Variation des stocks de mat. premières et autres approv.			
62/63	- Charges externes liées à l'activité/à l'investissement	7 310		7 310
	<b>Sous total: Consommations Intermédiaires</b>	33 580		
64	Charges et pertes diverses	480	350	830
65	Frais de personnel	26 820	90	26 910
66	Impôts et taxes	1 440		1 440
67	Charges financières	940		940
68	Dotations aux amortissements et provisions	5 280		5 280
	<b>Solde créditeur : Bénéfice d'exploitation</b>	2 050		2 050
	<b>Totaux</b>	70 590	440	71 030
	<b>Détermination des résultats de cession d'éléments de l'actif (84)</b>			
	- Valeur des éléments cédés			710
	- Frais annexes de cession transférés			
	<b>Solde créditeur : Plus-values de cession</b>			90
	<b>Total</b>			800
	<b>Détermination du résultat net avant impôt (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde débiteur)			
(0)82	Résultat hors exploitation (solde débiteur)			440
849	Moins-values de cession			
859	Engagement de réinvestir			
	<b>Solde créditeur : Résultat avant impôt</b>			1 700
	<b>Total</b>			2 140
	<b>Détermination du résultat net de la période (87)</b>			
85	Perte avant impôt			970
86	Impôt sur le résultat			
	<b>Solde créditeur : Résultat net de la période (bénéfice)</b>			730
	<b>Total</b>			1 700

N° des Cptes		C R E D I T		
		Exploitation	Hors Exploitation	Total
	<b>Détermination des résultats d'exploitation et hors exploitation</b>			
70	Ventes de marchandises et production vendue - Ventes de marchandises - Production vendue (produits finis, travaux, prestations de services) - Produits des activités annexes	68'780		68'780
71	Production stockée (ou déstockage)	170		170
72	Production de l'entreprise pour elle-même	220		220
	<b>Sous-Total : Productions</b>	69'170		
74	Produits et profits divers			
76	Subventions d'exploitation (et d'équilibre)			
77	Produits financiers	1'360		1'360
78	Reprises sur amortissements et provisions	60		60
79	Frais à immobiliser ou à transférer			
	<b>Solde débiteur : Perte hors exploitation</b>		440	
	<b>Totaux</b>	70'590	440	71'030
	<b>Détermination des résultats sur cession d'éléments de l'actif (84)</b>			
	- Produits de cession des éléments de l'actif			360
	- Amortissements correspondants aux éléments cédés			440
	<b>Solde débiteur : Moins-values de cession</b>			
	<b>Total</b>			800
	<b>Détermination du résultat net avant impôt (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde créditeur)			2'050
(0)82	Résultat hors exploitation (solde créditeur)			
840	Plus-values de cession			90
855	Réintégration des plus-values à réinvestir			
	<b>Solde débiteur : Perte avant impôt</b>			
	<b>Total</b>			2'140
	<b>Détermination du résultat net de la période (87)</b>			
85	Bénéfice avant impôt			1'700
	<b>Solde débiteur : Résultat net de la période (Perte)</b>			
	<b>Total</b>			1'700

## Informations complémentaires

## 1° Répartition des bénéfices

Résultat net	820'000
Réserve légale	41'000
	779'000

Report à nouveau Premier dividende (3 700 actions x 6% x 2 000 UM)	20'000
Réserve statutaire	444'000
	<u>103'000</u>
Report à nouveau 1981	252'000
Superdividende aux actions (60 x 3 700 actions)	30'000
	<u>222'000</u>

### 2° Mouvements des ressources permanentes

- a) Evolution du capital et du nombre des actions de la société  
 1980 - Capital social 7,4 millions (3 700 actions de 2 000)  
 1981 - Capital social 9,4 millions (4 700 actions de 2 000)  
 Une augmentation de capital a eu lieu avec effet au 2 janvier par émission de 800 actions représentant des apports nouveaux en numéraire et 200 actions distribuées gratuitement aux actionnaires par suite d'une incorporation de réserves au capital.
- b) Encaissement d'une subvention d'équipement de 1 million
- c) Emprunt obligations  
 L'entreprise a émis le 25/12/80 un emprunt obligations au dessous du pair : 1000 obligations. Prix de remboursement d'une obligation 2000 UM - Prix d'émission 1900 UM. La souscription a été close le 31/12/80.  
 Caractéristiques de l'emprunt : Taux d'intérêt 10%; amortissement constant sur 10 ans; première échéance le 29 décembre 1981. Les frais d'émission se sont élevés à 15 000 UM, à amortir sur 3 ans.
- d) Autres emprunts auprès d'organismes de crédit remboursables par fractions annuelles.

### 3° Mouvements des emplois fixes

- a) Acquisitions  
 - Terrains 390 000  
 - Immobilisations corporelles 2 380 000
- b) Cessions au cours de l'exercice

	(en milliers d'UM)		
	Valeur de cession	Prix d'acquisition	Amortis. et provisions
Terrains	220	80	
Autres immobilisations corporelles	40	420	310
Titres de participation	260	500	310
	80	50	
	340	550	310

- c) Indemnités d'assurance pour des éléments sinistrés : 20 000 UM  
 \* Camion complètement sinistré acquis au prix de 240 000 UM et amorti à la date du sinistre pour 130.000 UM.
- d) Prêt  
 Le 2 janvier 1981, prêt d'une somme de 50 000 UM remboursable dans 5 ans; les intérêts sont payables annuellement.

#### 4° Mouvements des valeurs de roulement

##### a) Créance irrécouvrable

Une créance de 200 000 est considérée comme définitivement irrécouvrable. Elle a été virée au cours de l'exercice 1981 au débit du compte "064".

##### b) Valeurs mobilières de placement

\* Vente pour 6 000 UM d'un lot de valeurs mobilières acheté pour 2 500 UM.

Ne s'agissant pas d'une cession d'élément de l'actif immobilisé, la société a par erreur enregistré le profit de cession dans un compte de produits financiers "77" et non dans le compte "84" comme le préconise le plan comptable. Par souci de simplification, compte tenu de la modicité de la somme en cause, il n'est pas nécessaire de redresser les écritures comptables.

\* Achat d'un nouveau lot de valeurs mobilières pour 2 500 UM.

### 3. Tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux (Plan O.C.A.M.)

Le 31.12 (N), les comptes de situation patrimoniale de l'entreprise A (les deux derniers ayant fait l'objet, à dessein, de regroupement) se présentent ainsi :

	Soldes débiteurs	Soldes créditeurs
020. Frais et valeurs incorporelles immobilisés		
021. Terrains	350 000	
022. Autres immobilisations corporelles	1 600 000	
023. Autres immobilisations corporelles en cours	400 000	
029. Amortissements des autres immobilisations corporelles		640 000
870. Compte de résultat net de la période		
Autres comptes à soldes débiteurs	1 650 000	
Autres comptes à soldes créditeurs		3 360 000
	4 000 000	4 000 000

Au cours de l'exercice (N+1), les opérations suivantes ont été enregistrées dans les comptes de mouvements patrimoniaux :

- Acquisition de matériel et outillage contre espèces : 700 000;
- Mise en service d'immobilisations figurant au 31.12(N) dans le compte "autres immobilisations corporelles en cours" 300 000;
- Frais d'établissement d'une nouvelle succursale payés contre espèces 60 000 en début d'année (N+1), amortissables par fractions égales en trois ans;
- Coût des travaux de construction d'un bâtiment à usage industriel effectué par l'entreprise pour elle-même 200 000 avec comme contre partie 30 000 de "Dettes à court terme" et 170 000 du "Stocks" et de "Caisse";
- Cession contre espèces, d'un matériel amorti entièrement, de valeur d'origine 100 000, pour le prix de 70 000;
- Cession, contre espèces, d'un matériel amorti à concurrence de 60 000, de valeur d'origine 150 000 pour le prix de 100 000;
- Dotation de l'exercice (N+1) aux comptes "d'amortissements des autres immobilisations corporelles" 250 000.

#### Travail à faire

Présenter, en date de 31.12 (N+1) le tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux

4. Tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux (Plan O.C.A.M)

La société B, installée dans un état membre de l'O.C.A.M exerce une activité purement commerciale  
 Etablir le tableau de passage aux soldes patrimoniaux de l'année 1970 de la société à l'aide des documents comptables suivants :

- bilan (situation patrimoniale) au 31 décembre 1969
- bilan (situation patrimoniale) au 31 décembre 1970
- comptes du grand livre de l'exercice 1970 relatifs aux valeurs immobilisées et aux capitaux permanents.

## Bilan au 31 décembre 1969

Actif		Passif	
<b>Valeurs immobilisées</b>		Capital social	3 000
Terrains	1 000	Réserves	800
Matériel	3 830	Report à nouveau	20
Valeur d'origine 8 740		<b>Situation nette</b>	<b>3 820</b>
Amortissements - 4 910			
Titres de participation	270	<b>Dettes à long et moyen terme</b>	<b>1 610</b>
Immobilisations en cours	420	Provisions pour charges & pertes	140
<b>Valeurs d'exploitation</b>			
Stocks	840	<b>Dettes à court terme</b>	<b>1 060</b>
		Fournisseurs 720	
<b>Valeurs réalisables à court terme et disponibles</b>		Autres créanciers 340	
Clients	410	<b>Bénéfice de l'exercice</b>	<b>350</b>
Autres débiteurs	90		
Disponibles (Banque, Caisse)	120		
<b>Total</b>	<b>6 980</b>	<b>Total</b>	<b>6 980</b>

## Bilan au 31 décembre 1970

Actif		Passif	
<b>Valeurs immobilisées</b>		Capital social	3 000
Terrains	700	Réserves	950
Matériel	3 250	Report à nouveau	80
Valeur d'origine 9 350		<b>Situation nette</b>	<b>4 030</b>
Amortissements - 6 100			
Titres de participation	470	<b>Dettes à long et moyen terme</b>	<b>730</b>
<b>Valeurs d'exploitation</b>		Provisions pour charges et pertes	30
Stocks	780	<b>Dettes à court terme</b>	<b>710</b>
<b>Valeurs réalisables à court terme et disponibles</b>		Fournisseurs 520	
Clients	430	Autres créanciers 190	
Autres débiteurs	170	<b>Bénéfice de l'exercice</b>	<b>380</b>
Disponibles (Banque, Caisse)	70		
<b>Total</b>	<b>5 870</b>	<b>Total</b>	<b>5 870</b>

2. A l'aide des données suivantes, présenter le tableau de financement

BILAN ACTIF	1981		1980	
	Brut	Amort/Prov	Brut	Amort/Prov
<b>Frais et valeurs incorporelles immobilisés</b>				
- Frais immobilisés	10		15	
- Valeurs incorporelles immobilisées	350		350	
<b>Immobilisations corporelles</b>				
- Terrains	540		230	
- Autres immobilisations corporelles	34'820	26'010	33'100	21'340
<b>Immobilisations en cours</b>	770		550	
<b>Immobilisations financières</b>				
- Prêts et autres créances à long & moyen terme	50			
- Dépôts et cautionnements	20		20	
- Participations et titres immobilisés	6'810	580	6'810	640
<b>Total</b>	<b>43'370</b>	<b>26'590</b>	<b>41'125</b>	<b>21'980</b>
<b>Valeurs d'exploitation</b>				
- Marchandises, matières prem. et autres approv.	3'530	20	3'250	10
<b>Total</b>	<b>3'530</b>	<b>20</b>	<b>3'250</b>	<b>10</b>
<b>Valeurs réel, à court terme et disponibles</b>				
- Fournisseurs débiteurs	30			
- Clients et comptes rattachés	7'040	100	5'290	100
- Débiteurs divers	1'300		660	
- Valeurs mobilières de placement	10		10	
- Disponibilités	1'960		880	
<b>Total</b>	<b>10'340</b>	<b>100</b>	<b>6'840</b>	<b>100</b>
<b>Comptes de régularisation et d'attente</b>				
- Charges constatées d'avance	10		10	
<b>Total</b>	<b>10</b>		<b>10</b>	
<b>Total général</b>	<b>57'250</b>	<b>26'710</b>	<b>51'225</b>	<b>22'090</b>

BILAN PASSIF	1981	1980
Capital social	9'400	7'400
Primes d'émission, d'apport...	1'000	600
Réserve légale, réserves statutaires...	7'154	7'410
Report à nouveau	30	20
Résultat en attente d'affectation	730	820
<b>Total situation nette (Avant répartition)</b>	<b>18'314</b>	<b>16'250</b>
Subventions d'équipement	1'000	
<b>Dettes à long et moyen terme</b>	<b>1980 1981</b>	
- Emprunts obligataires	Brut   Prime   Brut   Prime	
	1800   100   2000   110	
	1'700	1'890
- Autres emprunts et dettes assimilées	2'100	2'960
Provisions pour risques et charges	70	5
<b>Total</b>	<b>4'870</b>	<b>4'855</b>
<b>Dettes à court terme</b>		
- Clients créditeurs	20	
- Fournisseurs et comptes rattachés	5'770	7'020
- Autres dettes et créditeurs divers	1'550	990
<b>Total</b>	<b>7'340</b>	<b>8'010</b>
<b>Comptes de régularisation et d'attente</b>		
- Produits constatés d'avance	16	20
<b>Total</b>	<b>16</b>	<b>20</b>
<b>Total général</b>	<b>30'540</b>	<b>29'135</b>

TABLEAU DES RESULTATS 1981

(en milliers d'UM)

N° des Cptes		D E B I T		
		Exploitation	Hors exploitation	Total
	<b>Détermination des résultats d'exploitation et hors exploitation</b>			
	Coût d'achat des marchandises vendues			
600	- Achats de marchandises			
603	- Variation des stocks de marchandises (+ ou -)			
	Consommations en provenance de tiers			
601	- Achats de matières premières et autres approv.	26 270		26 270
603	- Variation des stocks de mat. premières et autres approv.			
62/63	- Charges externes liées à l'activité/à l'investissement	7 310		7 310
	- <b>Sous total: Consommations Intermédiaires</b>	33 580		
64	Charges et pertes diverses	480	350	830
65	Frais de personnel	26 820	90	26 910
66	Impôts et taxes	1 440		1 440
67	Charges financières	940		940
68	Dotations aux amortissements et provisions	5 280		5 280
	<b>Solde créditeur : Bénéfice d'exploitation</b>	2 050		2 050
	<b>Totaux</b>	70 590	440	71 030
	<b>Détermination des résultats de cession d'éléments de l'actif (84)</b>			
	- Valeur des éléments cédés			710
	- Frais annexes de cession transférés			
	<b>Solde créditeur : Plus-values de cession</b>			90
	<b>Total</b>			800
	<b>Détermination du résultat net avant impôt (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde débiteur)			
(0)82	Résultat hors exploitation (solde débiteur)			440
849	Moins-values de cession			
859	Engagement de réinvestir			
	<b>Solde créditeur : Résultat avant impôt</b>			1 700
	<b>Total</b>			2 140
	<b>Détermination du résultat net de la période (87)</b>			
85	Perte avant impôt			970
86	Impôt sur le résultat			
	<b>Solde créditeur : Résultat net de la période (bénéfice)</b>			730
	<b>Total</b>			1 700

N° des Cptes		C R E D I T		
		Exploitation	Hors Exploitation	Total
	<b>Détermination des résultats d'exploitation et hors exploitation</b>			
70	Ventes de marchandises et production vendue - Ventes de marchandises - Production vendue (produits finis, travaux, prestations de services) - Produits des activités annexes	68'780		68'780
71	Production stockée (ou déstockage)	170		170
72	Production de l'entreprise pour elle-même	220		220
	<b>Sous-Total : Productions</b>	69'170		
74	Produits et profits divers			
76	Subventions d'exploitation (et d'équilibre)			
77	Produits financiers	1'360		1'360
78	Reprises sur amortissements et provisions	60		60
79	Frais à immobiliser ou à transférer			
	<b>Solde débiteur : Perte hors exploitation</b>		440	
	<b>Totaux</b>	70'590	440	71'030
	<b>Détermination des résultats sur cession d'éléments de l'actif (84)</b>			
	- Produits de cession des éléments de l'actif			360
	- Amortissements correspondants aux éléments cédés			440
	<b>Solde débiteur : Moins-values de cession</b>			
	<b>Total</b>			800
	<b>Détermination du résultat net avant impôt (85)</b>			
82	Résultat d'exploitation (solde créditeur)			2'050
(0)82	Résultat hors exploitation (solde créditeur)			
840	Plus-values de cession			90
855	Réintégration des plus-values à réinvestir			
	<b>Solde débiteur : Perte avant impôt</b>			
	<b>Total</b>			2'140
	<b>Détermination du résultat net de la période (87)</b>			
85	Bénéfice avant impôt			1'700
	<b>Solde débiteur : Résultat net de la période (Perte)</b>			
	<b>Total</b>			1'700

## Informations complémentaires

## 1° Répartition des bénéfices

Résultat net	820'000
Réserve légale	41'000
	<hr/>
	779'000

Report à nouveau	20'000
Premier dividende (3 700 actions x 6% x 2 000 UM)	444'000
Réserve statutaire	103'000
	<u>252'000</u>
Report à nouveau 1981	30'000
Superdividende aux actions(60 x 3 700 actions)	<u>222'000</u>

### 2° Mouvements des ressources permanentes

a) Evolution du capital et du nombre des actions de la société

1980 - Capital social 7,4 millions (3 700 actions de 2 000)

1981 - Capital social 9,4 millions (4 700 actions de 2 000)

Une augmentation de capital a eu lieu avec effet au 2 janvier par émission de 800 actions représentant des apports nouveaux en numéraire et 200 actions distribuées gratuitement aux actionnaires par suite d'une incorporation de réserves au capital.

b) Encaissement d'une subvention d'équipement de 1 million

c) Emprunt obligations

L'entreprise a émis le 25/12/80 un emprunt obligations au dessous du pair : 1000 obligations. Prix de remboursement d'une obligation 2000 UM - Prix d'émission 1900 UM. La souscription a été close le 31/12/80.

Caractéristiques de l'emprunt : Taux d'intérêt 10%; amortissement constant sur 10 ans; première échéance le 29 décembre 1981. Les frais d'émission se sont élevés à 15 000 UM, à amortir sur 3 ans.

d) Autres emprunts auprès d'organismes de crédit remboursables par fractions annuelles.

### 3° Mouvements des emplois fixes

a) Acquisitions

- Terrains 390 000

- Immobilisations corporelles 2 380 000

b) Cessions au cours de l'exercice

(en milliers d'UM)

	Valeur de cession	Prix d'acquisition	Amortis. et provisions
Terrains	220	80	
Autres immobilisations corporelles	40	420	310
	260	500	310
Titres de participation	80	50	
	340	550	310

c) Indemnités d'assurance pour des éléments sinistrés : 20 000 UM

\* Camion complètement sinistré acquis au prix de 240 000 UM et amorti à la date du sinistre pour 130.000UM.

d) Prêt

Le 2 janvier 1981, prêt d'une somme de 50 000 UM remboursable dans 5 ans; les intérêts sont payables annuellement.

#### 4<sup>e</sup> Mouvements des valeurs de roulement

##### a) Créance irrécouvrable

Une créance de 200 000 est considérée comme définitivement irrécouvrable. Elle a été virée au cours de l'exercice 1981 au débit du compte "064".

##### b) Valeurs mobilières de placement

\* Vente pour 6 000 UM d'un lot de valeurs mobilières acheté pour 2 500 UM.

Ne s'agissant pas d'une cession d'élément de l'actif immobilisé, la société a par erreur enregistré le profit de cession dans un compte de produits financiers "77" et non dans le compte "84" comme le préconise le plan comptable. Par souci de simplification, compte tenu de la modicité de la somme en cause, il n'est pas nécessaire de redresser les écritures comptables.

\* Achat d'un nouveau lot de valeurs mobilières pour 2 500 UM.

### 3. Tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux (Plan O.C.A.M)

Le 31.12 (N), les comptes de situation patrimoniale de l'entreprise A (les deux derniers ayant fait l'objet, à dessein, de regroupement) se présentent ainsi :

	Soldes débiteurs	Soldes créditeurs
020. Frais et valeurs incorporelles immobilisés		
021. Terrains	350 000	
022. Autres immobilisations corporelles	1 600 000	
023. Autres immobilisations corporelles en cours	400 000	
029. Amortissements des autres immobilisations corporelles		640 000
870. Compte de résultat net de la période		
Autres comptes à soldes débiteurs	1 650 000	
Autres comptes à soldes créditeurs		3 360 000
	4 000 000	4 000 000

Au cours de l'exercice (N+1), les opérations suivantes ont été enregistrées dans les comptes de mouvements patrimoniaux :

- Acquisition de matériel et outillage contre espèces : 700 000;
- Mise en service d'immobilisations figurant au 31.12(N) dans le compte "autres immobilisations corporelles en cours" 300 000;
- Frais d'établissement d'une nouvelle succursale payés contre espèces 60 000 en début d'année (N+1), amortissables par fractions égales en trois ans;
- Coût des travaux de construction d'un bâtiment à usage industriel effectué par l'entreprise pour elle-même 200 000 avec comme contre partie 30 000 de "Dettes à court terme" et 170 000 du "Stocks" et de "Caisse";
- Cession contre espèces, d'un matériel amorti entièrement, de valeur d'origine 100 000, pour le prix de 70 000;
- Cession, contre espèces, d'un matériel amorti à concurrence de 60 000, de valeur d'origine 150 000 pour le prix de 100 000;
- Dotation de l'exercice (N+1) aux comptes "d'amortissements des autres immobilisations corporelles" 250 000.

#### Travail à faire

Présenter, en date de 31.12 (N+1) le tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux

#### 4. Tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux (Plan O.C.A.M.)

La société B, installée dans un état membre de l'O.C.A.M exerce une activité purement commerciale  
Etablir le tableau de passage aux soldes patrimoniaux de l'année 1970 de la société à l'aide des documents comptables suivants :

- bilan (situation patrimoniale) au 31 décembre 1969
- bilan (situation patrimoniale) au 31 décembre 1970
- comptes du grand livre de l'exercice 1970 relatifs aux valeurs immobilisées et aux capitaux permanents.

##### Bilan au 31 décembre 1969

Actif		Passif	
<b>Valeurs immobilisées</b>		Capital social	3 000
Terrains	1 000	Réserves	800
Matériel	3 830	Report à nouveau	20
Valeur d'origine 8 740		<b>Situation nette</b>	<b>3 820</b>
Amortissements - 4 910			
Titres de participation	270	<b>Dettes à long et moyen terme</b>	<b>1 610</b>
Immobilisations en cours	420	Provisions pour charges & pertes	140
<b>Valeurs d'exploitation</b>			
Stocks	840	<b>Dettes à court terme</b>	<b>1 060</b>
		Fournisseurs 720	
<b>Valeurs réalisables à court terme et disponibles</b>		Autres créanciers 340	
Clients	410	<b>Bénéfice de l'exercice</b>	<b>350</b>
Autres débiteurs	90		
Disponibles (Banque, Caisse)	120		
<b>Total</b>	<b>6 980</b>	<b>Total</b>	<b>6 980</b>

##### Bilan au 31 décembre 1970

Actif		Passif	
<b>Valeurs immobilisées</b>		Capital social	3 000
Terrains	700	Réserves	950
Matériel	3 250	Report à nouveau	80
Valeur d'origine 9 350		<b>Situation nette</b>	<b>4 030</b>
Amortissements - 6 100			
Titres de participation	470	<b>Dettes à long et moyen terme</b>	<b>730</b>
<b>Valeurs d'exploitation</b>		Provisions pour charges et pertes	30
Stocks	780	<b>Dettes à court terme</b>	<b>710</b>
<b>Valeurs réalisables à court terme et disponibles</b>		Fournisseurs 520	
Clients	430	Autres créanciers 190	
Autres débiteurs	170	<b>Bénéfice de l'exercice</b>	<b>380</b>
Disponibles (Banque, Caisse)	70		
<b>Total</b>	<b>5 870</b>	<b>Total</b>	<b>5 870</b>

**Grand livre** (comptes de valeurs immobilisées et de capitaux permanents)

**TERRAINS**

A nouveau	1 000	300	Ventes
Achat	90	90	Erreur (achat matériel)
	1 090	390	

**AMORTISSEMENTS DE MATERIEL**

Reprise exercice	430	4910	A nouveau 1620 Amortis,
	430	6530	

**TITRES DE PARTICIPATION**

A nouveau	270	100	Sorties
Achats	300		
	570	100	

**RESERVES**

		800	A nouveau
		150	affectation du résultat
		950	

**PROVISIONS POUR CHARGES ET PERTES**

Provision devenue sans objet	140	140	A nouveau 20 Nouvelle provision
	140	160	

**MATERIEL**

A nouveau	8 740	430	Sorties
Achat	240		
Fabrication	710		
Achat	90		
	9 780	430	

**IMMOBILISATIONS EN COURS**

A nouveau	420	710	Transfert à matériel
Complément de fabrication	290		
	710	710	

**CAPITAL**

		3000	A nouveau
		3000	

**REPORT A NOUVEAU**

		20	A nouveau
		60	Affectation du résultat
		80	

**DETTES A LONG ET MOYEN TERME**

Remboursement	440	1610	A nouveau
Remboursement	440		
	880	1610	

**AFFECTATION RESULTAT EXERCICE PRECEDENT**

Réserves	150	350	A nouveau
Dividendes	140		
Report à nouveau	60		
	350	350	

## CHAPITRE 9

# LES TRAVAUX D'APRES BILAN

A l'issue des travaux d'inventaire, il est utile de clôturer les livres et les comptes, le respect de l'**indépendance des exercices** exigeant la nécessité de marquer, nettement dans les opérations enregistrées, le passage d'un exercice à un autre.

Les comptes de gestion des classes 6/06 et 7/07 sont regroupés dans la classe 8/08 pour la détermination du résultat. Le solde ultime des comptes de gestion, le compte "87 Résultat net de la période" est lui même soldé par le compte de bilan "13 Résultat en attente d'affectation".

Les comptes de bilan survivent à l'exercice clos. Pour distinguer nettement les exercices successifs, ces comptes sont soldés à la clôture de l'exercice et rouverts au début de l'exercice suivant.

### 1. - LA CLOTURE DES COMPTES

#### 1.1 - La clôture du grand livre

On arrête tous les comptes non soldés, c'est à dire qu'on inscrit leur solde du côté le plus faible de façon à obtenir deux totaux égaux, que l'on souligne d'un trait

Les comptes individuels de clients, de fournisseurs composant chaque grand livre auxiliaire, sont également arrêtés selon le même processus.

#### 1.2 - La clôture du journal

Il y a plusieurs manières de concevoir la clôture du journal. Certains comptables, fidèles au principe suivant lequel toute écriture doit être équilibrée dans le journal, peuvent :

- soit utiliser le compte proposé par le plan comptable "0. Bilan de clôture" (ou mieux les sous-comptes 01,02,03,04 et 05) comme compte de regroupement de l'ensemble des comptes d'actif et de passif demeurés ouverts
- soit débiter les comptes à solde créditeur par le crédit de ceux à solde débiteur

Ces deux façons d'opérer permettent de solder tous les comptes. Si on se réfère à l'application traitée dans le chapitre 7, division 4, l'article à passer selon le deuxième mode d'enregistrement, sera le suivant :

		<i>Report</i>	412 799	412 799
100	CAPITAL SOCIAL		38 000	
11	RESERVES		1 300	
12	REPORT A NOUVEAU		200	
13	RESULTAT NET EN ATTENTE D'AFFECTATION		1 011,4	
1500	PLUS VALUE DE CESSIION A REINVESTIR		150	
16	EMPRUNT A LONG ET MOYEN TERME		13 380	
19	PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		380	
2810	AMORTISSEMENTS DES FRAIS IMMOBILISES		140	
2812	AMORTISSEMENTS DES CONSTRUCTIONS		5 210	
2814	AMORTISSEMENTS DU MATERIEL D'EXPLOITATION		12 800	
2815	AMORTISSEMENTS DU MATERIEL DE TRANSPORT		5 300	
40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES		4 640	
408	FOURNISSEURS, FACTURES A RECEVOIR		517	
4196	CLIENTS, EMBALLAGES A RENDRE		462	
432	ETAT, IMPOTS SUR LES BENEFICES		282,6	
44	SECURITE SOCIALE		90	
4686	INTERETS COURUS ET NON ECHUS		810	
485	DIFFERENCES CONVERSION-PASSIF		120	
491	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES CREANCES		225	
200	FRAIS IMMOBILISES			280
210	TERRAINS			2 000
212	CONSTRUCTIONS			26 400
214	MATERIEL D'EXPLOITATION			32 000
215	MATERIEL DE TRANSPORT			5 300
30	MARCHANDISES			1 920
31	MATIERES PREMIERES			1 100
32	EMBALLAGES RECUPERABLES NON IDENTIF.			260
33	"EN COURS" DE PRODUCTION			400
35	PRODUITS FINIS			3 800
4096	FOURNISSEURS, EMBALLAGES A RENDRE			287
4097	FOURNISSEURS R.L.R. A OBTENIR			105
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHES			6 170
412	CLIENTS DOUTEUX			450
418	CLIENTS, FACTURES A ETABLIR			520
462	DEBITEURS SUR CESSIIONS			150
480	CHARGES CONSTATEES D'AVANCE			143
484	DIFFERENCES CONVERSION-ACTIF			150
55	BANQUES			3 063
56	CAISSE			520
	Pour solde de tous les comptes			
		<b>Total</b>	<b>497 817</b>	<b>497 817</b>

Il s'agit d'un formalisme assez lourd que le plan comptable n'impose pas. Aussi, pratiquement, il suffit de souligner le dernier article du journal d'un trait qu'on peut faire suivre de la mention :

*Total du journal* | 412 799 | 412 799 |

Arrêté le présent journal à la somme de quatre cent douze mille sept cent quatre vingt dix neuf ouguyas.

Le 6 janvier 19..

Signature (chef d'entreprise ou chef de comptabilité)



créditeur de la balance d'inventaire.

Total des soldes des comptes de la balance après inventaire	85 018	85 018
Pour réouverture des comptes		

b) Dans un seul article, on porte le total du bilan augmenté des inscriptions soustractives qu'il peut comporter (amortissements, provisions, compte de l'exploitant....). On a alors :

Totaux des comptes de bilan au 31 décembre	85 018	85 018
Total actif ou passif	61 343	
+ Amortissements	23 450	
+ Provisions	225	

## 2.2 - La réouverture du grand livre

Quelle que soit la formule retenue, la réouverture du grand livre général et des grands livres auxiliaires s'effectue par la reprise de tous les soldes débiteurs ou créditeurs, c'est à dire en inscrivant le solde du côté correspondant à sa nature débitrice ou créditrice.

*Exemple de compte particulier*

Débit		410.. Client TAHAR		Crédit	
1 / 1 /	Solde à nouveau	81'700	5 / 2 /	Remise de chèque	81'700
3 / 3 /	Facture n° 1812	20'000	8 / 3 /	Avoir n° 202	12'000
2 / 6 /	Facture n° 2120	75'600	8 / 6 /	Traite au 15/09	83'600
8 / 6 /	Facture n° 2125	13'500	4 / 7 /	Virement postal	5'000
2 / 9 /	Facture n° 2603	3'750			
			31 / 12	Solde du compte à la clôture	12'250
		194'550			194'550
1 / 1 /	Solde du compte à l'ouverture (période nouvelle)	12'250			

### 3. - LE SORT DES COMPTES DE REGULARISATION

Au début de l'exercice, les écritures de régularisation de charges et de produits doivent être contrepassées.

#### 3.1 - La réimputation des "charges" et des "produits" constatés d'avance

Les comptes "480 Charges constatées d'avance" et "481 Produits constatés d'avance" qui, au moment de l'inventaire, avaient permis d'enregistrer les charges ou les produits comptabilisés dans l'exercice, mais se rapportant aux exercices ultérieurs, doivent être soldés à l'ouverture, par l'écriture inverse de celle qui leur a donné naissance.

*Exemple : Considérant à l'inventaire qu'il existait un stock de fournitures de bureau de 50 000 UM, on a passé l'écriture*

480	606	CHARGES CONSTATEES D'AVANCE FOURNITURES DE BUREAU  Fournitures de bureau non utilisées en l'année (n)	50 000	50 000
-----	-----	--	--------	--------

A la réouverture, cette écriture est contrepassée

606	480	FOURNITURES DE BUREAU  CHARGES CONSTATEES D'AVANCE Réintégration des charges dans l'exercice (n+1)	50 000	50 000
-----	-----	---	--------	--------

De cette façon, le compte "fournitures de bureau" du nouvel exercice se trouve bien débité du montant du stock qui n'était pas consommé à la fin de l'exercice précédent.

La même technique est utilisée pour contrepasser le compte de "produits constatés d'avance". Au début de l'exercice 19(n+1) :

- débit du compte "481 Produits constatés d'avance" pour solde,
- crédit du compte de produits pour inclure dans l'exercice 19(n+1) la fraction du produit le concernant.

#### 3.2 - La régularisation des "charges à payer" & "produits à recevoir"

Le même principe de contrepassation des comptes pourrait être adopté pour le solde des "Charges à payer" et des "Produits à recevoir". Cette solution aurait cependant pour inconvénient de rendre momentanément créditeurs les comptes de charges et débiteurs les comptes de produits.

C'est pourquoi il semble préférable de ne toucher à ces comptes qu'au moment des règlements effectifs. Cette façon de procéder est rationnelle ; elle a l'avantage de laisser subsister les comptes de dettes "charges à payer" et de créances "produits à recevoir", ce qui est utile pour la surveillance de la trésorerie.

Elle permet par ailleurs de déterminer les écarts éventuels entre les estimations (provisions) initiales et les charges ou produits réels.

*Exemple* : Au 31/12/83, parmi les charges à payer de l'entreprise Isselmou, figure les frais de téléphone des deux derniers mois estimés à 42 000 UM. Le 20/2/1984, la facture est réglée par chèque bancaire.

Le compte de "Charges à payer" étant considéré comme un compte de dettes (et non comme un compte transitoire) n'est débité qu'au moment du règlement effectif. Ainsi, aucune écriture n'est portée au journal avant la date du règlement.

Lorsqu'intervient le paiement le 20/02/84, l'écriture qui intègre cette dépense dans les comptes de l'exercice nouveau se présentera comme suit :

408	FOURNISSEURS, FACTURE A RECEVOIR (ou 468 CHARGES A PAYER DIVERSES)	42'000	
550	BANQUES		42'000
	Règlement de la note de téléphone		

Si le montant des charges réelles se révélait différent du montant prévu, la différence serait portée en plus ou en moins dans le compte de charges concerné.

*Exemple* : Une erreur d'estimation ayant été commise à l'inventaire, les redevances téléphoniques dues et payées s'élèvent à 43 500 UM au lieu de 42 000 UM.

On passe l'écriture :

408	FOURNISSEURS, FACTURE A RECEVOIR (ou 468 CHARGES A PAYER DIVERSES)	42'000	
632	FRAIS POSTAUX ET DE TELECOMMUNICATIONS <i>Pour solde du compte</i>	1'500	
550	BANQUES <i>Différence sur prévision de décembre</i>		43'500
	Règlement de la note de téléphone		

En ce qui concerne les "Produits à recevoir", on peut adopter le même système en s'abstenant de passer, en début d'exercice, l'écriture de contrepassation et en créditant au fur et à mesure des encaissements le compte de produits à recevoir.

Au cas où il y aurait une différence entre prévision et réalisation, l'écart serait porté en plus ou en moins dans le compte de produits concerné.

#### 4. - L' AFFECTATION DES RESULTATS

La réouverture d'un exercice fait apparaître le compte "13 Résultat en attente d'affectation" de l'exercice précédent. Ce résultat peut être soit un bénéfice, soit une perte, En tout état de cause, il appartient aux

dirigeants de l'entreprise de lui donner une destination. Leur décision, qui dépend de plusieurs facteurs (situation de la trésorerie, besoins d'investissements...), n'est généralement pas encore prise à la date de la réouverture des livres comptables

#### 4.1 - L' affectation des résultats dans les entreprises sociétaires

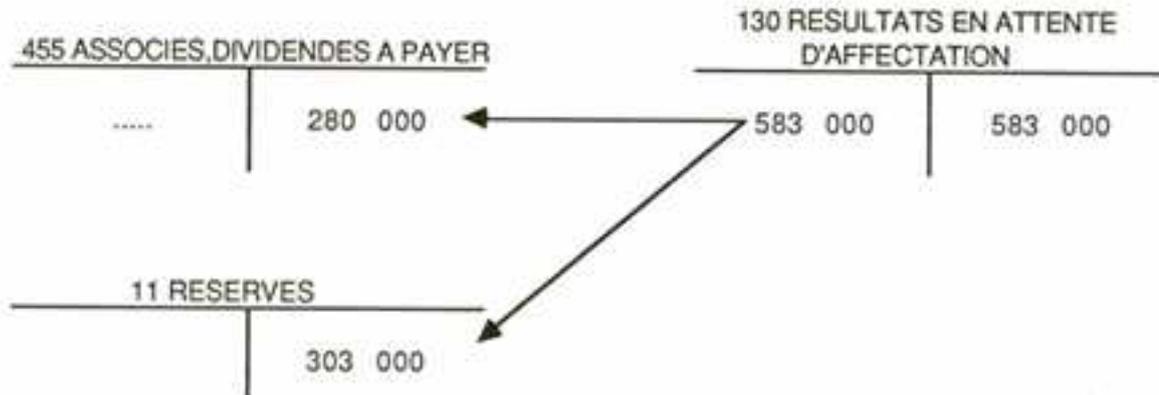
C'est l'assemblée qui vote l'affectation du résultat.

- Le bénéfice réalisé peut être soit :
  - distribué aux associés;
  - laissé définitivement ou durablement dans l'entreprise à titre de "réserves";
  - incorporé au capital ;
  - laissé temporairement dans la société, en attendant de recevoir une affectation définitive. Il constitue alors un "report à nouveau" créditeur.

Les associés peuvent évidemment opter pour des solutions intermédiaires.

*Exemple : Le 30 juin, les associés décident de répartir le résultat de l'exercice précédent ,583 000 UM, de la manière suivante :*

- retrait de 280 000 au profit des associés
- le reste en "réserves".



\* S'il s'agit d'un déficit, l'assemblée des associés décide généralement de l'affecter en "Report à nouveau" débiteur en attendant qu'il puisse être résorbé par des résultats bénéficiaires.



## 4.2 - L'affectation des résultats dans les entreprises individuelles

Dans le cas d'un résultat bénéficiaire, le choix de l'exploitant se réduit à l'alternative :

- prélever en trésorerie le montant du bénéfice,
- conserver le bénéfice au sein de l'entreprise, ce qui permet de faire de l'autofinancement.

Le choix est conditionné par divers facteurs qu'il n'est pas aisé de cerner. Souvent aucune décision n'est vraiment prise et l'exploitant prélève ce dont il a besoin pour assurer son existence matérielle et celle de sa famille en laissant à la disposition de son exploitation le reste du bénéfice.

### *Comptabilisation*

Au début de chaque exercice, le compte "100 Capital individuel" est crédité du bénéfice (ou débité de la perte) de l'exercice écoulé en contrepartie du compte "13 Résultat en instance d'affectation".

En cours d'exercice, les mouvements (apports, prélèvements en espèces ou en nature) sont enregistrés dans un compte spécial intitulé "108 Compte de l'exploitant".

Lorsque, après virement du résultat bénéficiaire, le "compte de l'exploitant" demeure débiteur, c'est que les prélèvements du commerçant ont été plus importants que le bénéfice réalisé.

*Exemple : Les prélèvements effectués au cours de l'exercice écoulé ont rendu le "compte de l'exploitant" débiteur de 1 800 000 UM. Le bénéfice réalisé n'est que de 1 500 000 UM.*

En fait le commerçant a prélevé, outre la totalité de son bénéfice, 300 000 UM sur sa mise initiale, montant qui vient amputer d'autant son compte "capital personnel".

Le solde du compte "108 Compte de l'exploitant" est viré au compte "100 Capital individuel" au début de l'exercice suivant.

### *L'inscription au bilan du "compte de l'exploitant"*

Le plan comptable ne prévoit pas expressément l'inscription de ce compte au bilan. Pour la bonne règle, il conviendra de le faire apparaître au passif, soustractivement sous le compte "Capital individuel" pour la détermination de la situation nette.

## EXERCICES

### LES TRAVAUX D'APRES BILAN

1. Le total de l'actif et du passif du bilan de l'entreprise Diop est de 10 250 000 UM. Les amortissements figurent au bilan pour 683 400 UM; les provisions pour dépréciation s'élèvent à 183 000 UM. Le compte de l'exploitant est débiteur de 1 800 000 UM.

**Travail à faire :**

Présenter la clôture du journal

2. Le bilan établi par les établissements Hussein peut être résumé ainsi

<b>BILAN AU 31/12/84</b>		<i>(en milliers d'UM)</i>	
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>		1640	<b>CAPITAL</b>
Terrains	400		500
Constructions			370
1.000 - 460 =	540		80
Matériel			
1.600 - 900 =	700		<b>Situation nette</b>
<b>VALEURS D'EXPLOITATION</b>		310	950
Marchandises	40		
Matières premières	160		
Produits en cours	30		
Produits finis	80		
<b>VALEURS REALISABLES A C. T. ET DISPONIBLES</b>		474	
Clients	320		
Banque	110		
Caisse	44		
		2424	
			840
			<b>DETTES A L &amp; M TERME</b>
			dont partie à payer à moins d'un an /220/
			<b>PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES.</b>
			10
			<b>DETTES A COURT TERME</b>
			620
			400
			30
			190
			<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE (Ecart de conversion passif).</b>
			4
		2424	2424

**Travail à faire :**

- 1) Procéder à la clôture du journal selon les différentes méthodes. Après les écritures de régularisation le total du journal de l'entreprise était de 28 915 275.
- 2) Passer l'écriture de réouverture en utilisant le compte "0. Bilan d'ouverture"
- 3) Présenter les comptes schématiques relatifs aux constructions et capital après la réouverture des comptes

3. Le 28 décembre 19 (n), l'entreprise Lahlou avait reçu une facture d'un fournisseur pour un montant de 82 000 UM. Les marchandises n'étaient pas arrivées le 31 décembre, date d'arrêté des comptes.

**Travail à faire :**

Enregistrer cette opération à la clôture et à la réouverture des livres

4. A la clôture de l'exercice 1983, on constate ce qui suit :

- deux factures d'achat de 65 200 UM et de 99 100 UM ont été enregistrées le 31 décembre; mais les marchandises correspondantes n'ont pas encore été livrées.
- on a comptabilisé le 1er septembre le loyer semestriel (payable d'avance) d'un local nous appartenant 90 000 UM.
- la Somat ne nous a pas transmis sa facture de transit de décembre; son montant doit être d'environ 40 000 UM.
- il reste en stock des fournitures de bureau, 57 000 UM et des timbres poste 11 000 UM.
- les frais de téléphone des mois de novembre et de décembre seront d'environ 85 000 UM.
- on évalue à 60 000 UM la facture d'électricité pour les deux derniers mois.
- le 31 mars 1984, on devra régler l'intérêt annuel (terme échu de l'emprunt). Montant de l'intérêt : 350 000 UM.
- on a réglé à échéance, le 1er décembre, les primes annuelles d'assurance incendie 63 000 UM.
- un lot de marchandises a été reçu le 24 décembre, sa valeur est, selon les décomptes portés sur le bon de livraison, de 65 000 UM, mais la facture ne nous est pas encore parvenue.
- un confrère doit nous accorder une commission de 80 000 UM en rémunération d'un service rendu; le chèque ne nous est pas encore parvenu.

**Travail à faire :**

Enregistrer au journal

- a) les régularisations au 31 décembre 1983
- b) les contrepassations au début de l'exercice suivant.

5. Dieng, qui exploite une papeterie, réalise un bénéfice de 1 800 000 UM. Il décide de prélever 1.000.000 UM et de laisser le solde au sein de l'entreprise. Le compte "108" est déjà débiteur de 600 000 UM à la suite de prélèvements effectués au cours de l'exercice. Le prélèvement est effectué par chèque.

**Travail à faire :**

Présenter les comptes schématiques de grand livre relatifs à l'affectation et au prélèvement du bénéfice.

6. L'année suivante, l'entreprise Dieng accuse une perte de 300 000 UM.

**Travail à faire :**

Comptabiliser cette perte.

7. A la clôture de l'exercice 19(n), le capital de la Société est de 150 000 et le bénéfice de l'exercice 19(n) est de 100 000. L'assemblée générale décide :

- 1° l'affectation du bénéfice comme suit :
  - 50 000 aux actionnaires,

- 40 000 aux réserves,  
le solde étant reporté à nouveau.

2° une augmentation du capital par l'émission de 1.000 actions nouvelles

- prix d'émission : 1 300
- valeur nominale : 1 000

**Travail à faire :**

Passer les écritures consécutives à ces décisions.

8. Après les écritures d'inventaire, les comptes de la maison Guyot présentent le solde suivant :

Fonds commercial	400 000
Provision pour dépréciation des stocks	18 000
Matériel	258 000
Emprunt à long et moyen terme	150 000
Résultat en attente d'affectation	317 800
Stock de marchandises dépréciées	36 000
Amortissement du matériel	97 400
Charges liées à l'activité constatées d'avance	3 200
Compte de l'exploitant	174 000
Fournisseurs	242 220
Clients douteux	27 600
Clients	159 000
Provisions pour dépréciation des créances	9 200
Caisse	27 000
Banque	18 960
Créditeurs divers	50 000
Bénéfices antérieurs non prélevés	256 400
Matériel de transport	596 000
Intérêts à payer	12 000
Dépôts et cautionnements	30 560
Capital	800 000
Amortissement du matériel de transport	304 000
Impôts à payer	33 800
Stock en fin d'exercice	527 600

**Travail à faire :**

- 1) Présenter le bilan
- 2) Passer les écritures de réouverture du journal
- 3) Le chef d'entreprise décide de laisser dans l'entreprise 93 600 et de prélever, éventuellement, le reste du bénéfice encore disponible. La situation financière de Guyot justifie-t-elle cette décision? Passer les écritures relatives à l'affectation du résultat.
- 4) Il est d'usage de solder en début d'exercice les comptes transitoires, passer les écritures en conséquence.

## EXERCICES DE SYNTHÈSE

## 1. Tableau de résultats - Bilan - Tableau de financement

## A. Bilan d'ouverture au 1.1.83

(Adapté d'un sujet sur le plan comptable OCAM)

Actif			Passif	
<b>Immobilisations</b>		6'560	<b>Capitaux permanents</b>	
Terrains	1'600		Capital social	2'000
Constructions			Réserves	1'480
4000-1840 =	2'160		Résultat en attente d'affectation	320
Matériel			<b>Situation nette</b>	3'800
6400-3600 =	2'800		Dettes à long et moyen terme	3'360
<b>Valeurs d'exploitation</b>		1'240	(dont partie à payer à - 1 an) 880	
Marchandises	160		Provisions pour risques & charges	40
Matières premières	640		<b>Dettes à court terme</b>	2'480
Produits en cours	120		Fournisseurs	1'600
Produits finis	320		Etat, impôts	120
<b>Valeurs réalisables &amp; disponibles</b>		1'880	Emprunt à court terme	760
Clients	1'280			
Banque	440			
Caisse	160			
		9'680		9'680

## B. Opérations de la période :

- 1) Achats à crédit de marchandises 1440 (dont 160 en vue de la rétrocession à prix coûtant à un confrère)
- 2) Achat à crédit de matières premières et autres approvisionnements 2180
- 3) Frais réglés par caisse : charges externes liées à l'investissement : 160, charges externes liées à l'activité 260 ; charges diverses 72 ; personnel 1760.
- 4) Indemnité due et versée en espèces à un salarié licencié durant la période précédente 14.
- 5) Impôts et taxes versés à l'état par banque.
  - impôts déductibles fiscalement : 664 (dont 88 de complément relatif à la période précédente).
  - impôt minimum forfaitaire : 105 (au titre de l'exercice 1983)
  - amende fiscale 20.
- 6) Ventes comptant en espèces de marchandises au détail : 1860.
- 7) Cession de marchandises à un confrère à crédit : 160.
- 8) Ventes à crédit de produits fabriqués : 6440.
- 9) Affectation des résultats de la période précédente :
  - Dividendes : 160 ; réserves : 120 ; report à nouveau : 40 ;
- 10) Réglements de la période par banque :
  - Etat : 120 ; fournisseurs : 4 380 ; dettes à long et moyen terme : 880 ;
  - dettes à court terme : 760 ; dividendes : 160.
- 11) Encaissement des clients pendant la période :
  - 6 040 par banque ; 320 par caisse
- 12) Augmentation de capital au début du 3<sup>e</sup> trimestre :
  - par incorporation de réserves : 800
  - par apport en espèces : 400
  - frais d'augmentation de capital 16 payés par banque (droits d'apport 12 plus honoraires conseil juridique 4).
- 13) Vente en espèces pour 120 à la fin du 2<sup>e</sup> semestre d'un matériel acheté à 240 et déjà amorti pour 160 en fin d'exercice 1983.

**C. Opérations d'inventaire :**

14) Stocks à la clôture de la période :

- Marchandises : 200
- Matières : 420
- Produits finis : 140
- Produits en cours : 200

15) Taux d'amortissement retenus par l'entreprise :

- constructions : 5%
- matériel : 20%
- frais immobilisés : 50%

16) Régularisation des créances et dettes libellées en monnaies étrangères :

- 1° Perte latente au 31.12.83 sur les créances en cours : 20
- 2° Gain latent de change sur les dettes à long terme : 24

17) Comptes de régularisation :

- Charges à payer, achats de matières : 15
- Télécommunications : 5

Clients, facture à établir pour une vente de marchandises : 104

Les charges constatées d'avance représentent des primes d'assurances : 32.

18) Provisions pour clients douteux devant figurer au bilan : 40

19) Mouvements des provisions pour risques et charges

Majoration de la provision pour risque figurant au bilan : 12

Il s'agit de provisions pour garanties accordées aux clients.

20) Production d'immobilisation de l'entreprise pour elle-même :

- Matériel industriel : 720

**Travail à faire :**

Etablir le tableau des résultats, le bilan et le tableau de financement sachant que le taux de l'impôt sur les bénéfices est de 40 % et que le taux de l'IMF est de 1,5 % sur le C.A dont le montant s'élève à 7 000 ; les dettes à L et M terme d'un montant de 900 sont à échoir au cours de l'exercice suivant.

**2. Cas de révision comptable**

La Société Mauritanienne de Commerce (SOMACOME), société anonyme au capital de 20 322 000 UM arrête ses comptes le 31 décembre de chaque année.

Le bilan est établi par le chef comptable, sans qu'il soit fait appel, sauf cas exceptionnel, à un expert comptable.

Par suite de maladie, le chef comptable est contraint de prendre un repos prolongé.

La Direction a donc décidé de confier l'élaboration du bilan au comptable chargé dans l'entreprise de la tenue de la trésorerie. Celui-ci établit provisoirement le bilan et le tableau des résultats.

Mais, en raison de son manque d'expérience en matière d'élaboration des documents de synthèse et de l'existence de problèmes comptables spéciaux, il sollicite l'intervention d'un expert comptable.

L'expert comptable appelé par la Direction doit procéder à un examen complet des comptes, proposer un bilan et un tableau de résultats sincères et rédiger à l'intention du conseil d'administration une note motivée

et explicite des divers redressements effectués en signalant les incidences d'ordre fiscal.

Vous êtes supposé être cet expert comptable; l'entreprise met à votre disposition les documents suivants :

- Annexe I le tableau de résultats provisoire 1983
- Annexe II les bilans provisoires au 31/12/82 et au 31/12/83.
- Annexe III le tableau des immobilisations
- Annexe IV le tableau des amortissements
- Annexe V le tableau des provisions
- Annexe VI le détail des charges de l'exercice
- Annexe VII l'état des dettes et créances de l'entreprise
- Annexe VIII le tableau de détermination du résultat fiscal

Au cours de vos travaux, vous recueillez les renseignements suivants :

## EXAMEN DE L'ACTIF

### I. Mouvements des immobilisations

#### 1. - Immobilisations corporelles

- Fin décembre 1983, l'entreprise a reçu en donation une machine mécanographique. Cette machine, dont la valeur peut être estimée à 800 000 UM n'a pas été enregistrée en comptabilité. Par contre, les droits de douanes acquittés à la réception figurent dans le montant des acquisitions d'immobilisations de l'exercice (annexe III).
- Les agencements réalisés au cours de décembre 1983 dans des bâtiments n'appartenant pas en toute propriété à l'entreprise se sont élevés à 593 000 UM.
- Début janvier 1983, cession au comptant par banque au prix de 141 000 UM d'un véhicule de service acheté 442 000 UM et amorti à la date de cession pour 332 000 UM. L'examen des comptes fait apparaître que l'opération de cession a été enregistrée de la manière suivante :

28	AMORTISSEMENTS	332'000	
55	BANQUE	141'000	
215	MATERIEL DE TRANSPORT	442'000	
84	RESULTAT SUR CESSION	31'000	

- Indemnité de 600 000 UM versée en mai 1983 par la compagnie d'assurances pour le sinistre sur un véhicule tout terrain complètement amorti au 1/1/83 et rendu hors d'usage à la suite d'un accident. Valeur d'origine : 3.267.000 UM. L'indemnité a été passée au crédit du compte "(0)74 Produits et Profits divers".

#### 2. - Immobilisations financières

Le portefeuille titres de l'entreprise comprenait au début de l'exercice 900 000 UM correspondant à 5% du capital de la société de transport et de manutention "Sotram" et 436 000 UM correspondant à 2% du capital de la société de gestion immobilière "Sogimo".

Courant 1983, à la suite d'une incorporation de réserves au capital, la société a reçu de "Sotram"

gratuitement, 20 actions nouvelles de 5.000 chacune.

En comptabilité, cette distribution gratuite s'est traduite par l'écriture :

27		0)74		TITRES IMMOBILISES		100'000		100'000	
				PRODUITS ET PROFITS DIVERS					

- \* La Sogimo dans laquelle la société avait depuis plus de cinq ans une participation, a été dissoute et liquidée; la société a encaissé un chèque de 320 000 UM dont le montant a été porté, lors de l'encaissement, au crédit du compte "Fournisseurs divers".

Antérieurement cette participation avait donné lieu à la constitution d'une provision pour dépréciation s'élevant à 104 000 UM.

### 3. Les amortissements

Les amortissements qui figurent dans le tableau (annexe IV) sont considérés comme correctement déterminés.

#### II. - L'inventaire des stocks - évaluation

Ainsi qu'il ressort des sondages effectués, les états d'inventaire dressés par la société, soulèvent les observations suivantes :

- La dépréciation de 7 506 000 UM constatée est relative à des marchandises avariées.
- Un lot de marchandises comptabilisé au coût d'achat figure dans l'inventaire pour 85 587 000 UM. Son évaluation au prix du marché est de 72 750 000 UM.
- Un lot de marchandises, livré le 22 décembre 1983, a été évalué à l'inventaire pour 560 000 UM. La facture correspondante, non parvenue à la date de l'arrêté des comptes, n'a pas été enregistrée.
- L'inventaire ne fait pas état d'un lot de marchandises laissé en dépôt chez des tiers ; celui-ci a été, au cours de l'exercice 1983, comptabilisé au débit des comptes clients en contrepartie du compte " Ventes de marchandises ; il est évalué à 24 820 000 UM.

#### III - Valeurs réalisables et disponibles

- La révision détaillée des comptes "Clients" fait apparaître de nombreuses créances douteuses justifiant la constitution de la provision enregistrée pour un montant de 112 339 000 UM.
- Dans le compte "Personnel et comptes rattachés" (annexe VII) figure le montant d'un détournement commis par un ancien employé de la société qui a disparu sans laisser d'adresse. Le montant du prélèvement débité à ce compte a été provisionné à 100%.
- Le poste "Débiteurs divers" représente le montant d'un sinistre survenu en 1983 sur des marchandises débarquées au wharf. Les dommages évalués à 8 568 000 UM ont été débités au compte de la compagnie d'assurance en contrepartie du compte "(0)74 Profits et Produits divers".

La compagnie d'assurances a fait savoir que le montant de la réparation ne pourrait excéder un montant de 2 528 000 UM.

#### 4. - Les disponibilités

Tous les soldes concordent avec les relevés de comptes et états de rapprochement correspondants. Toutefois, le solde à l'actif du poste "Banques" résultant d'une compensation de positions débitrices et créditrices ne fait pas apparaître des fonds disponibles dans une banque pour UM : 4 383 000 dont la contrepartie devrait trouver son origine dans une facilité de caisse.

Par ailleurs, le solde de 980 000 UM en caisse est justifié comme suit :

- |   |            |  |
|---|------------|--|
| - Espèces effectivement en caisse :   | 830 000 UM |  |
| - Bons de caisse correspondant à des avances faites à des chefs de services pour frais de déplacements au cours du second semestre 83. Ces bons ne sont pas encore régularisés, mais après enquête auprès des intéressés, on peut considérer pratiquement que les dépenses correspondantes sont totalement consommées : | 150 000 UM |  |

#### 5. - Les autres comptes de l'actif sont justifiés.

### EXAMEN DU PASSIF

1. - Le capital social est entièrement libéré et les statuts de la société prévoient que la réserve légale doit être constituée conformément aux dispositions prévues par la loi du 24 juillet 1867.

Ce prélèvement obligatoire effectué, le reliquat est distribué, intégralement ou en partie, aux actionnaires, l'excédent éventuel est affecté aux réserves spéciales ou facultatives.

Les résultats 1982 ont été répartis comme suit :

- |                                |           |        |
|--------------------------------|-----------|--------|
| - Réserve légale               | 2 212 )   |        |
| - Dividendes                   | 17 769 )  |        |
| - Primes de bilan aux salariés | 2 220 ) = | 44 403 |
| - Réserves facultatives        | 22 202 )  |        |

Pour la distribution des bénéfices 1983, on envisage de reconduire la prime de bilan accordée aux salariés et qui représente 5% des résultats.

2. - Le poste " Provisions pour risques " comprend :

a) Une provision pour dépréciation des stocks de 18 730 000 UM

Les stocks, objet de cette provision, sont détenus en dépôt par des tiers et sont débités dans les comptes de clients. La perte prévisible est correctement évaluée.

b) Une provision pour risques de change de 53 179 000 UM

Cette provision a été calculée d'une manière forfaitaire sur le montant des importations de l'exercice.

Selon les renseignements obtenus, cette provision serait destinée à faire face à la hausse des prix à l'importation.

3. - Les dettes chiffrées au poste "Fournisseurs" sont conformes aux écritures comptables et n'appellent aucune observation particulière.

4. - La société a, pour la première fois au cours du présent exercice, comptabilisé une provision pour congés à payer. Son montant, chiffré correctement, figure pour 394 000 UM dans la rubrique "Personnel et comptes rattachés" (annexe VII).

5. - Le poste "Etat et autres collectivités publiques" regroupe les différentes sommes dues à l'Etat. Le détail se trouve en annexe VII.

6. - Les autres comptes du passif sont justifiés.

7. - Les différences de conversion actif et passif sont justifiées et ont été créées pour la première fois au cours de l'exercice 1983, conformément aux nouvelles dispositions du P.C.M.

#### EXAMEN DES COMPTES DE GESTION

1. - Pour la période considérée, la ventilation des charges a été effectuée d'après le détail figurant en annexe VI.

2. - La variation des stocks de 37 684 000 UM, portée sur le tableau des résultats, a été déterminée comme suit :

	Début exercice	Fin exercice	Variation
Marchandises	543 676 000	488 860 000	- 54 816 000
Matières consommables	1 692 000		- 1 692 000
Provision pour dépréciation	<u>(24 638 000)</u>	<u>(7 506 000)</u>	<u>+ 17 132 000</u>
	520 730 000	481 354 000	39 376 000
Annulation stock matières consom. viré au cpte "606"			<u>1 692 000</u>
			37 684 000

3. - Pour l'ensemble des charges dont le détail se trouve en annexe VI, outre un reclassement indispensable, il convient de vérifier le critère de déductibilité fiscale.

4. - Le comptable, pour asseoir l'imposition 1983 au titre des BIC, a établi son calcul sur la base d'un résultat fiscal de 144 877 000 UM (annexe VIII) duquel il a déduit les reports déficitaires suivants :

-1980 - 27 241 000

-1981 - 52 249 000

Au taux de 40 %, l'impôt s'est élevé à 26 155 000 UM. Déduction faite de l'I.M.F. versé, il resterait dû à l'Etat 11 493 000 UM. (voir annexe VII)

Nota : Pour la détermination du résultat fiscal de 1982, il n'y a pas eu de déduction de déficits reportables

i. - Les frais financiers comprennent 1.504.000 de commissions bancaires.

## Annexe 1

## TABLEAU DES RESULTATS DE L'EXERCICE 1983 (en milliers d'UM)

	Exploitation	Hors exploit.	Total
<b>I -DET. DU RESULTAT D'EXPLOITATION ET HORS EXPLOITATION (82 et 082)</b>			
<i>CREDIT</i>			
- Ventes de marchandises	974'720		974'720
- Produits et Profits divers		28'721	28'721
- Produits financiers	1'104		1'104
- Reprises sur provisions		4'116	4'116
<b>TOTAL (A)</b>	<b>975'824</b>	<b>32'837</b>	<b>1'008'661</b>
<i>DEBIT</i>			
- Achats de marchandises	-664'741	-1'200	-665'941
- Variation des stocks de marchandises	-37'684		-37'684
<b>Sous-total</b>	<b>-702'425</b>	<b>-1'200</b>	<b>-703'625</b>
- Achats non stockés	-6'121		-6'121
- Charges externes liées à l'investissement	-13'413	-698	-14'111
- Charges externes liées à l'activité	-17'341	-14	-17'355
<b>S/TOTAL CONSOM. INTERMEDIAIRES</b>	<b>-739'300</b>		
- Charges et pertes diverses	-3'130	-7'200	-10'330
- Frais de personnel	-30'073		-30'073
- Impôts et taxes	-2'902	-29'192	-32'094
- Charges financières	-15'837	-1'547	-17'384
- Dotations aux amort. et prov.	-51'443	-53'179	-104'622
<b>TOTAL (B)</b>	<b>-842'685</b>	<b>-93'030</b>	<b>-935'715</b>
<b>(A) - (B) Bénéfice,(perte)</b>	<b>133'139</b>	<b>-60'193</b>	
<b>II -DETERMINATION DES RESULTATS SUR CESSION D'ELEMENTS D'ACTIF (84)</b>			
<i>CREDIT</i>			
- Produits de cession d'éléments de l'actif			141
-Amortissements correspondants aux éléments cédés			
		<b>TOTAL</b>	<b>141</b>
<i>DEBIT</i>			
- Valeurs des éléments cédés			-110
			<b>Solde créditeur : Plus-value de cession</b>
			<b>31</b>
<b>III- DETERMINATION DU RESULTAT NET AVANT IMPOT (85)</b>			
<i>CREDIT</i>			
- Résultat d'exploitation			133'139
- Plus-value de cession			31
		<b>TOTAL</b>	<b>133'170</b>
<i>DEBIT</i>			
- Résultat hors exploitation			-60'193
			<b>Solde créditeur : Bénéfice avant impôt</b>
			<b>72'977</b>
<b>IV - DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE (87)</b>			
<i>CREDIT</i>			
- Bénéfice avant impôt			72'977
<i>DEBIT</i>			
- Impôt sur les bénéfices			-26'155
			<b>Solde créditeur : BENEFICE NET</b>
			<b>46'822</b>

## Annexe II

## BILAN AU 31/12/82

(en milliers d'UM)

A C T I F		Brut	Amortis/Provis	Net
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>				
- Terrains		727		727
- Constructions		19 338	9 633	9 705
- Matériel d'exploitation		8 598	7 253	1 345
- Matériel de transport		20 139	18 550	1 589
- Matériel de bureau		5 179	2 792	2 387
- Autres immobilisations corporelles		4 919	3 438	1 481
<b>IMMOBILISATIONS FINANCIERES</b>				
- Dépôts et cautionnements		47		47
- Participations et titres immobilisés		1 336	104	1 232
<b>Total</b>		<b>60 283</b>	<b>41 770</b>	<b>18 513</b>
<b>VALEURS D'EXPLOITATION</b>				
- Marchandises		543 676	24 638	519 038
- Matières consommables		1 692		1 692
<b>Total</b>		<b>545 368</b>	<b>24 638</b>	<b>520 730</b>
<b>VALEURS REALISABLES A COURT TERME ET DISPONIBLES</b>				
- Clients et comptes rattachés		111 850	92 950	18 900
- Personnel et comptes rattachés		475		475
- Disponibilités		55 968		55 968
<b>Total</b>		<b>168 293</b>	<b>92 950</b>	<b>75 343</b>
<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE</b>				
- Charges constatées d'avance		70 469		70 469
<b>Total</b>		<b>70 469</b>		<b>70 469</b>
<b>TOTAL ACTIF</b>				<b>685 055</b>

PASSIF		Montants nets	Totaux partiels
Capital social		20 322	
Réserve légale		8 373	
Réserves facultatives		39 144	
(déduction faite des déficits 80 et 81 : 27 241 + 52 249)			
Résultat net en attente d'affectation		44 403	
<b>SITUATION NETTE</b>		<b>112 242</b>	<b>112 242</b>
<b>DETTES A COURT TERME</b>			
- Fournisseurs et comptes rattachés		446 168	
- Personnel et comptes rattachés		780	
- Etat et autres collectivités publiques		102 326	
- Sécurité sociale		311	
- Associés, comptes courants, groupe		13 935	
- Concours bancaires courants		9 293	
		<b>572 813</b>	<b>572 813</b>
<b>TOTAL PASSIF</b>			<b>685 055</b>

## BILAN AU 31/12/83

(en milliers d'UM)

ACTIF	Brut	Amortis/Provis	Net
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>			
- Terrains	727		727
- Constructions	19'944	10'391	9'553
- Matériel d'exploitation	8'598	7'676	922
- Matériel de transport	16'430	15'595	835
- Matériel de bureau	5'759	3'147	2'612
- Autres immobilisations corporelles	5'512	3'975	1'537
<b>IMMOBILISATIONS FINANCIERES</b>			
- Dépôts et cautionnements	47		47
- Prêts et créances à long et m. terme (1.014) -1an	3'364		3'364
- Participations et titres immobilisés	1'436	104	1'332
<b>Total</b>	<b>61'817</b>	<b>40'888</b>	<b>20'929</b>
<b>VALEURS D'EXPLOITATION</b>			
- Marchandises	488'860	7'506	481'354
<b>Total</b>	<b>488'860</b>	<b>7'506</b>	<b>481'354</b>
<b>VALEURS REALISABLES ET DISPONIBLES</b>			
- Fournisseurs débiteurs	20'000		20'000
- Clients et comptes rattachés	144'937	112'339	32'598
- Personnel et comptes rattachés	2'088	451	1'637
- Débiteurs divers	8'568	6'040	2'528
- Disponibilités	46'085		46'085
<b>Total</b>	<b>221'678</b>	<b>118'830</b>	<b>102'848</b>
<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE</b>			
- Charges constatées d'avance	2'558		2'558
- Différences de conversion-actif	2'160		2'160
<b>Total</b>	<b>4'718</b>		<b>4'718</b>
<b>TOTAL DE L'ACTIF</b>			<b>609'849</b>

PASSIF	Montants Nets	Totaux Partiels
Capital social	20'322	
Réserve légale	10'585	
Réserves facultatives	61'346	
Résultat net en attente d'affectation	46'822	
<b>SITUATION NETTE</b>	<b>139'075</b>	<b>139'075</b>
Provisions pour risques et charges	71'909	71'909
<b>DETTES A COURT TERME</b>		
- Fournisseurs et comptes rattachés	161'046	
- Personnel et comptes rattachés	2'596	
- Etat et autres collectivités publiques	158'092	
- Sécurité sociale	868	
- Associés, comptes courants, groupe	27'660	
- Concours bancaires courants	48'047	
	<b>398'309</b>	<b>398'309</b>
<b>COMPTES DE REGULARISATION ET D'ATTENTE</b>		
- Différences de conversion-passif	556	556
<b>TOTAL PASSIF</b>		<b>609'849</b>

## Annexe III

## TABLEAU DE L'ACTIF IMMOBILISE

à la date du 31 décembre 1983

(en milliers d'UM)

SITUATIONS ET MOUVEMENTS RUBRIQUES	(A)	(B)		(C)		(D)=(A)+(B)-(C)
	Valeur brute à la fin de l'exercice précédent	Acquisitions de l'exercice		Retraits de l'exercice		Valeur brute à la clôture de l'exercice
		Date	Montant	Date	Montant	
<b>Immobilisations corporelles</b>						
Terrains	727					727
Constructions	19 338		606			19 944
Matériel exploitation	8 598					8 598
Matériel de transport	20 139			Janv Mal	442 3 267	16 430
Matériel bureau	5 179	Déc	580			5 759
Autres immobilisations corporelles	4 919	Déc	593			5 512
<b>Immobilisations financières</b>						
Dépôts et cautionnements	47					47
Participations et titres	1 336		100			1 436
Prêts et créances long et moy. terme			3 364			3 364
	60 283		5 243		3 709	61 817

## Annexe IV

## TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

figurant au bilan à la date du 31 décembre 1983

(en milliers d'UM)

SITUATIONS ET MOUVEMENTS RUBRIQUES	(A)	(B)	(C)	(D)=(A)+(B)-(C)
	Montant des amortis. cumulés à la fin de l'exercice précédent	Dotations de l'exercice	Amortissements s/immob. sorties au cours de l'exercice	Montant des amortis. cumulés à la clôture de l'exercice
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Constructions	9 633	758		10 391
Matériel exploitation	7 253	423		7 676
Matériel transport	18 550	644	3 599	15 595
Matériel bureau	2 792	355		3 147
Autres immobilisations	3 438	537		3 975
<b>TOTAUX</b>	41 666	2 717	3 599	40 784
Amortissements pratiqués en l'absence de bénéfices, compris dans les totaux ci-dessus - (1) -				

(1) Rubrique "Amortissements réputés différés du point de vue fiscal". Colonne (A) = Amortissements antérieurement différés; colonne (B) = Amortissements différés au titre de l'exercice; colonne (C) = Amortissements différés imputés sur le bénéfice de l'exercice; colonne (D) = Amortissements restant à reporter à la clôture de l'exercice.

## Annexe V

**TABEAU DES PROVISIONS**  
*figurant au bilan à la date du 31 décembre 1983*

(en milliers d'UM)

SITUATIONS ET MOUVEMENTS	(A)	(B)	(C)	(D)=(A)+(B)	(E)
	Montant des provisions à la fin de l'exercice précédent	Dotation de l'exercice	Reprises de l'exercice	Montant des provisions à la clôture de l'exercice	Observations
<b>RUBRIQUES</b>					
<b>Provisions réglementées</b>					
<b>Total</b>					
<b>Provisions p/risques et charges</b>					
Pertes et charges sur stocks		18 730		18 730	(1)-
Risques de change		53 179		53 179	(2)-
<b>Total</b>		71 909		71 909	
<b>Provisions pour dépréciation</b>					
Classe 2 - Valeurs immobilisées	104			104	
Classe 3 - Stocks					
Classe 4 - Comptes de tiers	92 950	29 996	4 116	118 830	
Classe 5 - Comptes financiers					
<b>Total</b>	93 054	29 996	4 116	118 934	

(1) Stocks en dépôt chez des tiers

(2) Fluctuation des cours sur importations du prochain exercice

## Annexe VI

**DETAIL DES CHARGES au 31/12/83**

(en milliers d'UM)

<b>6 0 6</b>	<b>Achats d'approvisionnements non stockés</b>		6 121
	Eau et électricité	503	
	Carburant et lubrifiants	3 103	
	Pièces détachées automobiles	1 530	
	Fournitures et produits d'entretien	985	
<b>6 2</b>	<b>Charges externes liées à l'investissement</b>		14 111
	Location et charges locatives diverses	9 433	
	Entretien et réparation des immobilisations	3 056	
	Primes d'assurances	841	
	Etudes et recherches	11	
	Documentation générale et technique	30	
	Frais colloques, séminaires, conférences	42	
	Charges externes sur exercice antérieur	698	

<b>6 3</b>	<b>Charges externes liées à l'activité</b>		17 355
	Frais de poste et de télécommunications	997	
	Transport entre établissements	528	
	Manutention,transbordement de marchandises	12 019	
	Autres frais de transport	121	
	Déplacements, missions et réceptions	2 011	
	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	1 048	
	Publicité et propagande	193	
	Charges diverses	424	
	Charges externes sur exercice antérieur	14	
<b>6 4 / 0 6 4</b>	<b>Charges et pertes diverses</b>		10 330
	Jetons de présence	831	
	Dons, pourboires et subventions accordées	5 098	
	Autres charges et pertes exceptionnelles	51	
	Créances irrécouvrables	4 350	
<b>6 5</b>	<b>Frais de personnel</b>		30 073
	Salaires et appointements	19 171	
	Congés payés	1 809	
	Indemnités et avantages en espèces	4 499	
	Charges sociales et de prévoyance	2 348	
	Autres charges sociales	1 664	
	Frais de recyclage et de perfectionnement	582	
<b>6 6</b>	<b>Impôts,taxes et versements assimilés</b>		2 902
	Impôts fonciers et taxes annexes	339	
	Taxes sur les véhicules	164	
	Taxes d'apprentissage	222	
	Impôts régionaux	604	
	Enregistrement et timbres	28	
	Impôts sur les revenus des capitaux mobiliers (IRCM)	1 081	
	Droits de douane (à affecter aux Achats/March.)	464	
<b>(0) 6 6</b>	<b>Impôts et taxes hors exploitation</b>		29 192
	Pénalités et amendes sur IMF/BIC	29 192	
<b>6 7</b>	<b>Charges financières</b>		15 837
	Intérêts bancaires sur opérations de financement	4 615	
	Intérêts des obligations cautionnées	5 129	
	Intérêts des comptes courants et dépôts	6 093	
<b>(0) 6 7</b>	<b>Charges financières sur exercices antérieurs</b>		1 547
<b>6 8 / 0 6 8</b>	<b>Dotations aux amortissements et provisions</b>		104 622
	Dotations aux amortissements	2 717	
	Dot.aux provis. pour créances douteuses	29 996	
	Dot.aux provis. pour pertes et charges sur stocks	18 730	
	Dot.aux provis. pour risques de change	53 179	

## Annexe VII

## ETAT DES CREANCES

(en milliers d'UM)

<b>Charges constatées d'avance</b>		2 558
Loyer parking 84 payé en 83	5	
Pièces de rechange	1 558	
Produits d'entretien	35	
Fournitures de bureau	875	
Patente 84 payée en 83	45	
Salaires 84 payés en 83	37	
Assurances payées d'avance	3	
<b>Personnel et comptes rattachés</b>		2 088
Avances au personnel	1 304	
I.G.R à récupérer	333	
Déficits et débits des comptables et caissiers	451	
<b>Débiteurs divers</b>		8 568
Indemnité pour sinistre à recevoir	8 568	

## ETAT DES DETTES

<b>Personnel et comptes rattachés</b>		2 956
Prime de bilan 82 restant à payer	633	
Rémunérations non encore payées	539	
Provisions pour congés à payer et charges connexes	394	
I.T.S 1983 à payer	1 030	
<b>Etat et autres collectivités publiques</b>		158 092
Taxes sur le chiffre d'affaires	40 550	
I.R.C.M. (sur dividendes)	2 118	
Douanes et autres impôts et taxes	51 144	
Patentes régionales	213	
Taxe d'apprentissage	259	
I.T.S. 13 <sup>e</sup> mois à payer	73	
B.I.C. exercices antérieurs	52 242	
B.I.C. 1983	11 493	
<b>Associés, comptes courants, groupes</b>		27 660
Dividendes restant à verser exercices antérieurs	9 891	
Dividendes restant à payer au titre de l'ex. 1982	17 769	

**Annexe VIII**

**DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL**

*(en milliers d'UM)*

Bénéfices avant impôt		174 873
Moins : Provisions pour créances douteuses		-29 996
Bénéfice imposable		144 877
Moins : Provisions pour risques et charges		-18 730
- provisions pour risques de change		-53 179
- BIC à payer		-26 155
Bénéfice net après impôt		46 813

**IMPOT SUR LES BENEFICES**

Bénéfice comptable		144 877
Moins : Déficit reportés		-79 490
1980	27 241	
1981	52 249	
Bénéfice fiscal		65 387
Montant du B.I.C. (40 %)		26 155

# TABLE DES MATIERES

## Chapitre 1 - LES TRAVAUX COMPTABLES DE FIN D'ANNEE

1. - L'inventaire, une nécessité économique et un impératif légal .....	5
1.1 - L'inventaire est une nécessité économique	
1.2 - L'inventaire est imposé par la loi	
2. - Les différents travaux d'inventaire .....	6
2.1 - L'inventaire extra-comptable	
2.2 - La régularisation des comptes	
2.3 - La détermination du résultat	
2.4 - L'établissement du bilan et du tableau de financement	
3. - Chronologie des opérations comptabl .....	7
3.1 - Buts	
3.2 - Schéma	
4. - L'inventaire extra-comptable .....	8
4.1 - L'inventaire des immobilisations	
4.11 - Les immobilisations en cours	
4.12 - Les participations et titres immobilisés	
4.2 - L'inventaire des stocks	
4.21 - Les éléments constitutifs du stock	
4.22 - Evaluation	
4.23 - Les dépréciations éventuelles	
4.3 - L'inventaire des créances	
4.4 - L'inventaire des dettes	
4.5 - L'inventaire de la trésorerie	
5. - Les écritures de régularisation .....	23
Exercices - Les travaux de fin d'exercice .....	24

## Chapitre 2 - L'AMORTISSEMENT

1. - Notions générales sur l'amortissement .....	31
1.1 - Définition	
1.2 - Domaine	
2. - Rôle économique et financier de l'amortissement .....	32
3. - Comptabilisation de l'amortissement .....	36
4. - Calcul de l'amortissement .....	37
4.2 - Base de calcul	
4.3 - Amortissement des frais immobilisés	
4.4 - Evaluation de l'amortissement	
5. - L'amortissement linéaire .....	39
5.1 - Principe	
5.2 - La durée d'utilisation et le taux d'amortissement	
5.3 - L'annuité d'amortissement	
5.4 - La valeur nette comptable	
5.5 - Le tableau d'amortissements	
6. - Les autres systèmes d'amortissement .....	41
6.1 - Amortissement variable ou fonctionnel	
6.2 - Amortissement dégressif	
6.3 - Amortissement dégressif à taux décroissant	
6.4 - Amortissement progressif (ou croissant)	
7. - Compléments fiscaux - la pratique des amortissements différ .....	44
7.1 - Les différentes notions nées de l'application de l'art. 10 § 3 -4 du C.G.I	
7.2 - Les amortissements irrégulièrement différés - sanctions	

7.3 - Les amortissements régulièrement comptabilisés mais réputés différés en période déficitaire sur le plan fiscal	
Exercices - Les amortissements .....	47

### Chapitre 3 - LES PROVISIONS

1. - Notions générales sur les provisions .....	53
1.1 - But des provisions	
1.11 - Constat de la perte de valeur d'un élément de l'actif	
1.12 - Couverture d'un risque ou d'une charge probable	
1.2 - Définition et domaine des provisions pour dépréciation	
1.21 - Définition	
1.22 - Domaine	
1.3 - Définition et domaine des provisions pour risques et charges	
1.31 - Définition	
1.32 - Domaine	
1.4 - Intérêt de la provision	
2. - Principes d'enregistrement .....	57
2.1 - Les provisions pour dépréciation	
2.11 - La création de la provision	
2.12 - L'ajustement et l'adaptation du montant de la provision	
2.2 - Les provisions pour risques et charges	
2.21 - La création de la provision	
2.22 - L'utilisation de la provision	
3. - Les méthodes d'évaluation des provisions pour dépréciation .....	65
3.1 - Les immobilisations	
3.11 - Immobilisations non amortissables	
3.12 - Immobilisations amortissables	
3.2 - Le portefeuille titres	
3.3 - Les stocks	
3.4 - Les clients	
4. - Les méthodes d'évaluation des provisions pour risques et charges .....	72
4.1 - Les provisions pour litiges	
4.2 - Les provisions pour garanties données aux clients	
4.3 - Les provisions pour pertes sur marché à terme	
4.4 - Les provisions pour amendes, pénalités	
4.5 - Les provisions pour pertes de change	
4.6 - Les provisions pour pensions et obligations similaires	
4.7 - Les provisions pour impôts	
4.8 - Les provisions pour renouvellement des immobilisations	
4.9 - Les provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices	
5. - Aspects juridique, comptable et fiscal des provisions .....	80
5.1 - Aspect juridique et comptable	
5.2 - Aspect fiscal	
5.21 - Conditions de fond	
5.22 - Conditions de forme	
5.23 - Sort des provisions constituées	
Exercices - Les provisions .....	84

### Chapitre 4 - LA REALISATION D'ELEMENTS DE L'ACTIF IMMOBILISE

1. - Les immobilisations ayant donné lieu à amortissements .....	91
1.1 - La cession	
1.2 - L'échange d'immobilisations	
1.3 - La destruction ou la mise hors de service	

2. -	Les immobilisations ayant donné lieu à provisions .....	98
3. -	Traitement fiscal des plus-values .....	99
	3.1 - Rappel des dispositions fiscales	
	3.2 - Enregistrement des opérations découlant du emploi des plus-values	
	3.21 - Engagement de réinvestissement	
	3.22 - L'entreprise réinvestit conformément à son engagement	
	3.23 - L'entreprise ne respecte pas son engagement	
	3.24 - Remploi dans une immobilisation non amortissable	
	3.25 - Cession des éléments acquis en emploi	
	Exercices - La réalisation d'éléments de l'actif immobilisé .....	105

## Chapitre 5 - LA REGULARISATION DES COMPTES DE GESTION

1. -	La régularisation des comptes de charges .....	111
	1.1 - Principes	
	1.2 - Schéma des charges chevauchant sur deux exercices	
	1.3 - Constatation des charges non comptabilisées, à payer ultérieurement	
	1.4 - Constatation des charges payées ou comptabilisées d'avance	
	1.5 - Inscription au bilan des comptes de régularisation des charges	
2. -	La régularisation des comptes de produits .....	115
	2.1 - Principes	
	2.2 - Constatation des produits non comptabilisés, à recevoir	
	2.3 - Les produits constatés d'avance	
	2.4 - Inscription au bilan des comptes de régularisation des produits	
3. -	Etude de cas particuliers .....	118
	3.1 - Régularisation des achats	
	3.2 - Régularisation des ventes	
	3.3 - Régularisation des rabais, remises et ristournes	
	3.4 - Charges afférentes aux congés à payer	
	Exercices - La régularisation des comptes de gestion .....	124

## Chapitre 6 - LA DETERMINATION DES RESULTATS

1. -	Détermination du résultat d'exploitation et hors exploitation .....	129
	1.1 - Classification des charges et produits d'exploitation	
	1.2 - Classification des profits et des pertes	
	1.3 - Techniques d'enregistrement	
2. -	Détermination des résultats de cession d'éléments de l'actif immobilisé .....	133
3. -	Détermination du résultat net avant impôt .....	135
4. -	Détermination du résultat net de la période .....	136
5. -	Structure du tableau des résultats .....	138
6. -	Autres analyses dans la détermination des résultats .....	138
	6.1 - La marge commerciale et la valeur ajoutée	
	6.2 - Détermination comptable de la marge commerciale	
	6.3 - Détermination comptable de la valeur ajoutée	
7. -	Application .....	142
	Exercices - Détermination des résultats .....	150

## Chapitre 7 - LE BILAN ET LES ETATS ANNEXES

1. -	La balance après inventaire .....	159
	1.1 - Présentation	
	1.2 - Exemple de balance	
	1.3 - Contrôles	

2 -	Etablissement du bilan .....	161
	2.1 - Principes	
	2.2 - Structure générale du bilan	
	2.3 - Les qualités fondamentales du bilan	
	2.4 - Modèle de bilan conforme au plan comptable	
	2.5 - Commentaires sur les différents postes du bilan	
	2.51 - L'actif	
	2.52 - Le passif	
3 -	Renseignements annexés au bilan .....	171
	3.1 - Le tableau de l'actif immobilisé	
	3.2 - Le tableau des amortissements	
	3.3 - Le tableau des provisions	
	3.4 - Le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal	
	3.5 - Le tableau des engagements	
4 -	Application générale sur l'inventaire .....	178
	Exercices - Le bilan .....	200

### Chapitre 8 - LE TABLEAU DE FINANCEMENT

1 -	Généralités - définitions .....	213
	1.1 - Contrainte légale	
	1.2 - Objet	
2 -	Principes d'élaboration .....	213
	2.1 - Notion de fonds de roulement et équilibre financier	
	2.2 - Variation des postes de bilan et mise en évidence de l'utilisation du fonds de roulement	
	2.3 - Structure du tableau de financement	
3 -	Le tableau de financement proposé par le P.C.M .....	217
	3.1 - Présentation	
	3.2 - Documents nécessaires à l'établissement du tableau de financement	
	3.3 - Détermination de la capacité d'autofinancement	
	3.4 - Contenu des différentes rubriques du tableau de financement	
	3.41 - Partie I du tableau	
	3.42 - Partie II du tableau	
4 -	Application .....	224
	Exercices - Le tableau de financement .....	231

### Chapitre 9 - LES TRAVAUX D'APRES BILAN

1 -	La clôture des comptes .....	241
	1.1 - La clôture du grand livre	
	1.2 - La clôture du journal	
2 -	La réouverture des compte .....	243
	2.1 - La réouverture du journal	
	2.2 - La réouverture du grand livre	
3 -	Le sort des comptes de régularisation .....	245
	3.1 - La réimputation des charges et des produits constatés d'avance	
	3.2 - La régularisation des charges à payer et des produits à recevoir	
4 -	L'affectation des résultats .....	246
	4.1 - L'affectation des résultats dans les entreprises sociétaires	
	4.2 - L'affectation des résultats dans les entreprises individuelles	
	Exercices - Les travaux d'après bilan .....	249
	Exercices de synthèse .....	253

Achévé d'imprimer sur les presses  
de l'imprimerie El maârif Al jadida - Rabat

☎ 707-08/09/15/38

MAROC