

**MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES  
CHARGE DE L'INDUSTRIE ET DE LA PLANIFICATION**

**COMMISSION NATIONALE**

**PLAN COMPTABLE  
GENERAL DE DJIBOUTI  
2012**

## SOMMAIRE

### TITRE I : Objet et Principes de la comptabilité.....11

#### CHAPITRE I - *Champ d'application*.....11

110-1. - Champ d'application..... 11

110-2. - Utilisateurs des états financiers.....11

#### CHAPITRE II - *Principes* .....11

120-1. - Image fidèle, comparabilité, continuité de l'activité.....11

120-2. - Régularité, sincérité.....11

120-3. - Prudence.....11

120-4. - Permanence des méthodes.....11

120-5. - Indépendance des exercices comptables.....12

120-6. - Caractéristiques qualitatives de l'information financière.....12

#### CHAPITRE III - *Définition des états financiers annuels*.....12

130-1. - Etablissement des états financiers annuels .....12

130-2. - Bilan d'ouverture .....12

130-3. - Compte de résultat .....13

130-4. - Annexe .....13

130-5. Comparabilité des états financiers annuels.....13

### TITRE II : Définition des actifs, des passifs, des produits et des charges

#### CHAPITRE I - *Actifs et passifs*.....14

210-1. - Actifs.....14

210-2. - Passifs.....14

#### CHAPITRE II - *Charges et produits*.....14

*Section 1* - Charges.....14

221-1. - Enumération des charges .....14

*Section 2* - Produits.....14

222-1. - Enumération des produits .....14

222-2 - Chiffre d'affaires .....15

#### CHAPITRE III – *Résultat*.....15

230-1 – Résultat.....15

## **TITRE III : Règles de comptabilisation et d'évaluation.....16**

### **CHAPITRE I - Date de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges.....16**

#### *Section 1 - Règles générales.....16*

**311-1.** - Eléments rattachés à l'exercice .....16

**311-2.** - Bénéfices de l'exercice.....16

**311-3.** - Risques et pertes .....16

**311-4.** - Amortissements et provisions.....16

**311-5.** - Incidence des changements de méthodes comptables.....16

**311-6.** - Incidence des changements d'estimation, des modalités d'application et des changements d'options fiscales.....17

**311-7.** - Incidence des corrections d'erreurs.....17

#### *Section 2 - Cas particuliers.....17*

**312-1.** - Transactions assorties de clauses de réserve de propriété.....17

**312-2.** - Remises accordées dans le cadre du règlement des difficultés d'entreprises.....17

**312-3.** - Créances non déclarées en cas de règlement judiciaire.....17

### **CHAPITRE II - Evaluation et mode de comptabilisation des actifs et des passifs.....17**

#### *Section 1 - Evaluation des actifs à la date d'entrée.....17*

**321-1.** - Coût d'acquisition, coût de production, valeur vénale.....17

**321-2.** - Coût d'acquisition.....18

**321-3.** - Coût de production .....18

**321-4.** - Subventions .....19

**321-5.** - Valeur vénale.....19

**321-6.** - Biens acquis ou produits pour un coût global.....19

#### *Section 2 - Evaluation des actifs et des passifs à une date postérieure.....19*

**322-1.** - Définitions.....19

**322-2.** - Evaluation à une date postérieure.....19

**322-3.** - Biens fongibles .....20

**322-4.** - Variations des éléments du passif externe.....20

### **CHAPITRE III - Modalités particulières d'évaluation et de comptabilisation.....20**

#### *Section 1 - Immobilisations incorporelles et corporelles.....20*

##### *Sous-section 1 - A la date d'entrée.....20*

**331-1.** - Règles générales .....20

**331-2.** - Brevets .....21

**331-3.** - Logiciels .....21

**331-4.** - Biens considérés comme entièrement consommés dans l'exercice.....21

<b>331-5.</b> - Biens constamment renouvelés .....	21
<b>331-6.</b> - Eléments récupérés à la suite de la mise hors service des immobilisations.....	21
<b>331-7.</b> - Immobilisations louées en crédit-bail.....	22
<i>Sous-section 2</i> - A une date postérieure.....	22
<b>331-8.</b> - Plan d'amortissement .....	22
<b>331-9.</b> - Exception à l'évaluation à la valeur actuelle .....	22
<i>Section 2</i> – les Titres.....	22
<i>Sous-section 1</i> - les Titres immobilisés.....	22
<b>332-1.</b> - Règles générales .....	22
<b>332-2.</b> - Valeur d'entrée en cas de cession partielle .....	22
<b>332-3.</b> - Titres de participation .....	23
<b>332-4.</b> - Titres évalués par équivalence .....	23
<b>332-5.</b> - Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.) .....	23
<b>332-6.</b> - Autres titres immobilisés .....	23
<b>332-7.</b> - Compensation des plus et moins-values .....	24
<b>332-8.</b> - Parts de G.I.E. et avances .....	24
<i>Sous-section 2</i> - Titres de placement.....	24
<b>332-9.</b> - Règles générales .....	24
<i>Section 3</i> - Stocks et productions en cours.....	24
<i>Sous-section 1</i> - A la date d'entrée.....	24
<b>333-1.</b> - Règles générales .....	24
<b>333-2.</b> - Coût d'entrée de certaines catégories de biens.....	24
<i>Sous-section 2</i> - A une date postérieure.....	24
<b>333-3.</b> - Valorisation .....	25
<b>333-4.</b> - Contrats de vente ferme .....	25
<b>333-5.</b> - Méthodes exceptionnelles.....	25
<i>Section 4</i> - Impôts sur les résultats.....	26
<b>334-1.</b> - Détermination .....	26
<i>Section 5</i> - Autres passifs.....	26
<b>335-1</b> - Pensions, retraites et versements similaires .....	26
<b>CHAPITRE IV - Evaluation des actifs et des passifs dont la valeur dépend des fluctuations des monnaies étrangères.....</b>	<b>26</b>

<i>Section 1 - Règles générales.....</i>	26
<b>341-1.</b> - Cours de change .....	26
<i>Section 2 - Règles spécifiques.....</i>	26
<b>342-1.</b> - Immobilisations incorporelles et corporelles .....	26
<b>342-2.</b> - Titres .....	26
<b>342-3.</b> - Autres titres immobilisés et valeurs mobilières de placement .....	26
<b>342-4.</b> - Stocks.....	27
<b>342-5.</b> - Créances et dettes .....	27
<b>342-6.</b> - Provisions partielles .....	27
<b>342-7.</b> - Disponibilités .....	27
<b>CHAPITRE V – Réévaluation.....</b>	<b>28</b>
<b>350-1.</b> - Immobilisations corporelles et financières.....	28
<b>CHAPITRE VI - Evaluation et comptabilisation des éléments d'actif et de passif de nature particulière.....</b>	<b>28</b>
<i>Section 1 - Actifs de nature particulière.....</i>	28
<b>361-1.</b> - Frais d'établissement .....	28
<b>361-2.</b> - Frais de recherche et de développement .....	28
<b>361-3.</b> - Amortissement des frais d'établissement et des frais de recherche et de développement	28
<b>361-4.</b> - Charges différées .....	28
<b>361-5.</b> - Primes de remboursement d'emprunt .....	28
<b>361-6.</b> - Frais d'émission d'emprunt.....	28
<b>361-7.</b> - Frais d'acquisition des immobilisations .....	29
<i>Section 2 - Passif de nature particulière.....</i>	29
<b>362-1.</b> - Subventions d'investissement .....	29
<b>CHAPITRE VII - Evaluation et comptabilisation des opérations financières spécifiques</b>	
<i>Section 1 - Opérations sur titres.....</i>	29
<b>371-1.</b> - Ventes à réméré .....	29
<b>371-2.</b> - Désendettement de fait .....	30
<i>Section 2 - Opérations à terme fermes ou conditionnelles.....</i>	30
<b>372-1.</b> - Enregistrement des contrats .....	30
<b>372-2.</b> - Opérations de couverture .....	31
<b>372-3.</b> - Autres opérations .....	31
<b>CHAPITRE VIII - Prise en compte des opérations dépassant l'exercice.....</b>	<b>32</b>
<b>380-1.</b> - Contrats à long terme .....	32

<b>CHAPITRE IX - Evaluation et comptabilisation des opérations faites en commun et pour le compte de tiers.....</b>	<b>32</b>
<i>Section 1 - Sociétés en participation.....</i>	<i>32</i>
<b>391-1.</b> - Sociétés en participation .....	<b>33</b>
<i>Section 2 – Groupement d’Intérêt Economique (GIE) .....</i>	<i>33</i>
<b>392-1.</b> - G.I.E. ....	<b>33</b>
<b>392-2.</b> - Autres communautés d’intérêt.....	<b>33</b>
<i>Section 3 - Immobilisations faisant l'objet d'une concession de service public et résultat de la concession.....</i>	<i>33</i>
<b>393-1.</b> - Immobilisations et résultat.....	<b>33</b>
<i>Section 4 - Opérations faites pour le compte de tiers.....</i>	<i>33</i>
<b>394-1.</b> - Opérations faites pour le compte de tiers .....	<b>34</b>

## **TITRE IV : Tenue, structure et fonctionnement des comptes.....35**

### **CHAPITRE I - Organisation de la comptabilité.....35**

<b>410-1.</b> - Utilisation du franc Djibouti et des langues officielles ainsi que l'anglais.....	35
<b>410-2.</b> - Documentation .....	35
<b>410-3.</b> - Chemin de révision .....	35
<b>410-4.</b> - Organisation de la comptabilité informatisée.....	35
<b>410-5.</b> - Plan de comptes .....	35
<b>410-6.</b> - Livres comptables .....	35
<b>410-7.</b> - Fonctionnement des livres comptables.....	35
<b>410-8.</b> - Inventaire .....	35

### **CHAPITRE II – Enregistrement.....36**

<b>420-1.</b> - Partie double .....	36
<b>420-2.</b> - Mentions minimales d'un enregistrement.....	36
<b>420-3.</b> - Pièces justificatives .....	36
<b>420-4.</b> - Enregistrement par jour et par opération.....	36
<b>420-5.</b> - Enregistrement définitif .....	36
<b>420-6.</b> - Procédure de clôture.....	37

### **CHAPITRE III - Plan de comptes.....37**

#### *Section 1* - Cadre comptable.....37

<b>431-1.</b> - Définition et tableau récapitulatif .....	37
-----------------------------------------------------------	----

#### *Section 2* - Plan de comptes général.....38

<b>432-1.</b> - Liste des comptes.....	38
----------------------------------------	----

#### *Section 3* - Règles d'établissement d'un plan de comptes.....57

<b>433-1.</b> - Principes généraux .....	57
<b>433-2.</b> - Structure décimale des comptes.....	57
<b>433-3.</b> - Signification de la terminaison zéro.....	57
<b>433-4.</b> - Signification des terminaisons 1 à 8 .....	57
<b>433-5.</b> - Signification de la terminaison 9 .....	57

#### *Section 4* - Classification des comptes.....58

<b>434-1.</b> - Comptes de bilan .....	58
<b>434-2.</b> - Comptes de résultat .....	60
<b>434-3.</b> - Comptes spéciaux .....	60

### **CHAPITRE IV - Fonctionnement des comptes.....60**

<i>Section 1</i> [441] - Comptes de capitaux (Classe 1).....	60
--------------------------------------------------------------	----

Capital et réserves (comptes 10) .....	62
Report à nouveau (comptes 11) .....	62
Résultat de l'exercice (comptes 12) .....	62
Subventions d'investissement ou d'équipement (comptes 13) .....	63
Provisions réglementées (comptes 14) .....	63
Provisions pour risques et charges (comptes 15) .....	64
Emprunts et dettes assimilées (comptes 16) .....	65
Dettes rattachées à des participations (comptes 17) .....	66
Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation (comptes 18) .....	66
<i>Section 2 [442] - Comptes d'immobilisations (Classe 2)</i> .....	68
Immobilisations incorporelles (comptes 20) .....	68
Immobilisations corporelles (comptes 21) .....	69
Immobilisations mises en concession (comptes 22) .....	70
Immobilisations en cours (comptes 23) .....	70
Parts dans des entreprises liées et créances sur des entreprises liées (comptes 25) .....	71
Participations et créances rattachées à des participations (comptes 26) .....	71
Autres immobilisations financières (comptes 27) .....	72
Amortissements des immobilisations (comptes 28) .....	72
Provisions pour dépréciation des immobilisations (comptes 29) .....	73
<i>Section 3 [443] - Comptes de stocks et en-cours (Classe 3)</i> .....	73
Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours (comptes 39) .....	74
<i>Section 4 [444] - Comptes de tiers (Classe 4)</i> .....	75
Fournisseurs et comptes rattachés (comptes 40) .....	75
Clients et comptes rattachés (comptes 41) .....	76
Personnel et comptes rattachés (comptes 42) .....	78
Sécurité sociale et autres organismes sociaux (comptes 43) .....	80
Etats et autres collectivités publiques (comptes 44) .....	81
Groupe et associés (comptes 45) .....	82
Débiteurs divers et créditeurs divers (comptes 46).....	84
Comptes transitoires ou d'attente (comptes 47) .....	85
Comptes de régularisation (comptes 48) .....	85
Provisions pour dépréciation des comptes de tiers (compte 49) .....	86
<i>Section 5 [445] - Comptes financiers (Classe 5)</i> .....	87
Valeurs mobilières de placement (comptes 50) .....	87
Banques, établissements financiers et assimilés (comptes 51).....	88
Instruments de trésorerie (comptes 52).....	88
Caisse (comptes 53) .....	88
Régies d'avances et accreditifs (compte 54) .....	88
Virements internes (comptes 58) .....	88
Provisions pour dépréciation des comptes financiers (comptes 59) .....	89
<i>Section 6 [446] - Comptes de charges (Classe 6)</i> .....	89



Achats (comptes 60 sauf 603) .....	90
Variation des stocks (compte 603) .....	91
Autres charges externes (comptes 61/62) .....	91
Impôts, taxes et versements assimilés (comptes 63) .....	92
Charges de personnel (comptes 64) .....	92
Autres charges de gestion courante (comptes 65) .....	92
Charges financières (comptes 66) .....	93
Charges exceptionnelles (comptes 67) .....	93
Dotations aux amortissements et aux provisions (comptes 68) .....	94
Participation des salariés - Impôts sur les bénéficiaires et assimilés (comptes 69).....	94
 <i>Section 7 [447]- Comptes de produits (Classe 7) .....</i>	 94
Vente de produits fabriqués, prestations de services, marchandises (comptes 70) .....	95
Production stockée (ou déstockage) (comptes 71) .....	95
Production immobilisée (comptes 72) .....	96
Produits nets partiels sur opérations à long terme (comptes 73) .....	96
Subventions d'exploitation (comptes 74) .....	96
Autres produits de gestion courante (comptes 75) .....	96
Produits financiers (comptes 76) .....	97
Produits exceptionnels (comptes 77) .....	97
Reprise sur amortissements et provisions (comptes 78) .....	98
Transferts de charges (comptes 79) .....	98
 <i>Section 8 [448] - Comptes spéciaux (Classe 8) .....</i>	 98
Engagements (comptes 80) .....	100
Résultat en instance d'affectation (comptes 88) .....	100
Bilan d'ouverture et de clôture (comptes 89) .....	100
 <b>TITRE V : Documents de synthèse.....</b>	 <b>101</b>
 <b>CHAPITRE I – Etats financiers annuels.....</b>	 <b>101</b>
 Section 1 - Règles d'établissement et de présentation.....	 101
<b>511-1.</b> - Pertinence de l'information.....	101
<b>511-2.</b> - Présentation en tableau ou en liste.....	101
<b>511-3.</b> - Subdivisions des documents de synthèse et rappel des chiffres de l'exercice antérieur...101	101
<b>511-4.</b> - Arrondis.....	101
<b>511-5.</b> - Non répétition en annexe des informations figurant dans les autres documents de synthèse .....	101
<b>511-6.</b> - Eléments d'information chiffrée de l'annexe.....	101
<b>511-7.</b> - Système de base, système abrégé, système développé.....	101
<b>511-8.</b> - Récapitulation des informations contenues dans l'annexe .....	102
 Section 2 - Contenu de l'annexe.....	 102
<b>512-1.</b> - Règles et méthodes comptables.....	102

<u>512-2.</u> - Compléments d'informations relatifs au bilan et au compte de résultat.....	102
<u>512-3.</u> - Autres éléments d'information .....	107
<u>512-4.</u> - Informations de l'annexe dont sont dispensées certaines personnes morales.....	108
<u>512-5.</u> - Informations de l'annexe dont sont dispensées certaines personnes physiques.....	108
<b>CHAPITRE II - Modèles des états financiers annuels.....</b>	<b>110</b>

#### Section 1 - Système abrégé

<u>521-1.</u> - Modèle de bilan en tableau
<u>521-2.</u> - Modèle de compte de résultat en tableau
<u>521-3.</u> - Tableau des immobilisations
<u>521-4.</u> - Tableau des amortissements
<u>521-5.</u> - Liste des créances et des dettes

#### Section 2 - Système de base

<u>522-1.</u> - Modèle de bilan (avant répartition) (après répartition)
<u>522-2.</u> - Modèle de compte de résultat en tableau
<u>522-3.</u> - Tableau des immobilisations
<u>522-4.</u> - Tableau des amortissements
<u>522-5.</u> - Tableau des provisions
<u>522-6.</u> - Etat des créances et des dettes à la clôture de l'exercice
<u>522-7.</u> - Tableau des filiales et participations
<u>522-8.</u> - Tableaux du portefeuille de TIAP

#### Section 3 - Système développé

<u>523-1.</u> - Modèle de bilan (avant répartition) (après répartition)
<u>523-2.</u> - Modèle de compte de résultat en tableau
<u>523-3.</u> - Tableau des soldes intermédiaires de gestion
<u>523-4.</u> - Un état de détermination de la capacité d'autofinancement
<u>523-5.</u> - Tableau de financement en compte
<u>523-6.</u> - Tableau de flux de trésorerie

# TITRE I : Objet et principes de la comptabilité

## CHAPITRE I : *Champ d'application*

### 110-1. – *Champ d'application*

Les dispositions du présent règlement s'appliquent à toute personne physique ou morale soumise à l'obligation légale d'établir des états financiers annuels comprenant le bilan, le compte de résultat et une annexe, sous réserve des dispositions qui leur sont spécifiques.

Les personnes physiques ou morales visées au 1<sup>er</sup> alinéa sont dénommées entités dans le présent règlement.

### 110-2. *Les utilisateurs des états financiers*

- Les états financiers constituent le principal moyen de communication de l'information financière aux différents utilisateurs, internes et externes que sont :

- les dirigeants, les organes d'administration et de contrôle et les différentes structures internes de l'entité ;
- les fournisseurs de capitaux (propriétaires, actionnaires, investisseurs ou banques et autres bailleurs de fonds) ;
- l'Administration et les autres institutions dotées de pouvoirs de réglementation et de contrôle (autorités fiscales, statistiques nationales et autres organismes ayant un pouvoir de planification, de réglementation et de contrôle) ;
- les autres partenaires de l'entité, tels les assureurs, les salariés, les fournisseurs ou les clients ;
- les autres groupes d'intérêt, y compris le public de façon générale.

## CHAPITRE II : *Principes*

120-1. – La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité.

120-2. - La comptabilité est conforme aux règles et procédures en vigueur qui sont appliquées avec sincérité afin de traduire la connaissance que les responsables de l'établissement des comptes ont de la réalité et de l'importance relative des événements enregistrés.

Dans le cas exceptionnel où l'application d'une règle comptable se révèle impropre à donner une image fidèle, il y est dérogé. La justification et les conséquences de la dérogation sont mentionnées dans l'annexe.

120-3. - La comptabilité est établie sur la base d'appréciations prudentes, pour éviter le risque de transfert, sur des périodes à venir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entité.

120-4. - La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles et procédures.

Toute exception à ce principe de permanence doit être justifiée par un changement exceptionnel dans la situation de l'entité ou par une meilleure information dans le cadre d'une méthode préférentielle.

Les méthodes préférentielles sont celles considérées comme conduisant à une meilleure information par l'organisme normalisateur. Il en résulte que lorsqu'elles ont été adoptées, un changement inverse ne peut être justifié ultérieurement que dans les conditions portées à l'article **130-5**.

**120-5.** - Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. Pour sa détermination, il convient donc de lui imputer les transactions et les événements qui lui sont propres, et ceux-là seulement.

Dans l'hypothèse où un événement, ayant un lien de causalité direct et prépondérant avec une situation existante à la date d'arrêté des comptes d'un exercice, est connu entre cette date et celle de l'établissement des comptes dudit exercice, il convient de rattacher cet événement à l'exercice clos. Ce rattachement s'effectue sur la base de la situation existante à la date d'établissement des comptes.

Si un événement se produit après la date de clôture de l'exercice et n'affecte pas la situation de l'actif ou du passif de la période précédant la clôture, aucun ajustement n'est à effectuer. Cependant cet événement doit faire l'objet d'une information dans l'annexe s'il est d'une importance telle qu'il pourrait affecter les décisions des utilisateurs des états financiers.

Un exercice comptable a normalement une durée de 12 mois. Dans des cas exceptionnels où l'exercice est inférieur ou supérieur à 12 mois et notamment en cas de création ou de cessation de l'entité en cours d'année ou de mois ou en cas de modification de la date de clôture, la durée retenue doit être précisée et justifiée.

**120-6.** - Pour les besoins de la prise de décision, les états financiers doivent garantir la transparence sur la réalité de l'entité en présentant des données complètes et utiles qui doivent satisfaire aux caractéristiques qualitatives de l'information financière suivantes :

- l'intelligibilité : une information est intelligible lorsqu'elle est facilement compréhensible par tout utilisateur ayant une connaissance raisonnable des affaires et des activités économiques et de la comptabilité et ayant la volonté d'étudier l'information d'une façon raisonnablement diligente.
- la pertinence : une information est pertinente lorsqu'elle peut influencer les décisions économiques des utilisateurs en l'aidant à évaluer des événements passés, présents ou futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations passées. La pertinence d'une information est liée à sa nature et à son importance relative.
- la fiabilité : une information est fiable lorsqu'elle est exempte d'erreurs, d'omissions et de préjugés significatifs, et lorsque son élaboration a été effectuée sur la base des critères tels que la prééminence de la réalité sur l'apparence, la neutralité, l'exhaustivité.

### **CHAPITRE III : Définition des états financiers annuels**

**130-1.** - Le bilan, le compte de résultat et l'annexe qui forment un tout indissociable sont établis à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire.

**130-2.** - Le bilan décrit séparément les éléments actifs et passifs de l'entité et fait apparaître de façon distincte les capitaux propres et, le cas échéant, les autres fonds propres.

Les éléments d'actif et de passif sont évalués séparément.

Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes d'actif et de passif.

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

**130-3.** - Le compte de résultat récapitule les charges et les produits de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date de paiement ou d'encaissement. Selon le régime juridique de l'entité, le solde des charges et des produits constitue :

- le bénéfice ou la perte de l'exercice,

- l'excédent ou l'insuffisance de ressources.

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

**130-4.** - L'annexe complète et commente l'information donnée par le bilan et le compte de résultat.

L'annexe comporte toutes les informations d'importance significative destinées à compléter et à commenter celles données par le bilan et par le compte de résultat.

Une inscription dans l'annexe ne peut pas se substituer à une inscription dans le bilan et le compte de résultat.

**130-5.** - La comparabilité des états financiers annuels est assurée par la permanence des méthodes d'évaluation et de présentation des comptes qui ne peuvent être modifiées que si un changement exceptionnel est intervenu dans la situation de l'entité ou dans le contexte économique, industriel ou financier et que le changement de méthodes fournit une meilleure information financière compte tenu des évolutions intervenues.

L'adoption d'une méthode comptable pour des événements ou opérations qui diffèrent sur le fond d'événements ou d'opérations survenues précédemment, ou l'adoption d'une nouvelle méthode comptable pour des événements ou opérations qui étaient jusqu'alors sans importance significative, ne constituent pas des changements de méthodes comptables.

Lorsque des changements de méthodes ont été effectués, des comptes pro forma des exercices antérieurs présentés sont établis suivant la nouvelle méthode.

## **TITRE II : Définition des actifs, des passifs, des produits et des charges**

### **CHAPITRE I : Actifs et passifs**

#### **Section 1 : Actifs**

**211-1.** - Tout élément de patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité est considéré comme un élément d'actif, sous réserve des dispositions de l'article **331-4** relatif aux biens de peu de valeur et de l'article **393-1** relatif aux immobilisations faisant l'objet d'une concession de service public.

Les éléments d'actif destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité constituent l'actif immobilisé. Ceux qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas cette vocation constituent l'actif circulant.

Par exception, des charges sont inscrites à l'actif conformément aux articles **361-1** à **361-7**.

#### **Section 2 : Passifs**

**212-1.** - Tout élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité est considéré comme un élément du passif. L'ensemble de ces éléments est dénommé passif externe.

### **CHAPITRE II : Charges et produits**

#### **Section 1 : Charges**

**221-1.** - Les charges comprennent :

- les sommes ou valeurs versées ou à verser :
- en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entité ainsi que des avantages qui lui ont été consentis,
- en exécution d'une obligation légale,
- exceptionnellement, sans contrepartie ;
- les dotations aux amortissements et aux provisions ;
- la valeur d'entrée diminuée des amortissements des éléments d'actif cédés, détruits ou disparus, sous réserve des dispositions particulières fixées à l'article **332-6** pour les titres immobilisés de l'activité de portefeuille et à l'article **332-9** pour les titres de placement.

#### **Section 2 : Produits**

**222-1.** - Les produits comprennent :

- les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir :

- en contrepartie de la fourniture par l'entité de biens, travaux, services ainsi que des avantages qu'elle a consentis ;
- en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers ;
- exceptionnellement, sans contrepartie ;
- la production stockée ou déstockée au cours de l'exercice ;
- la production immobilisée ;
- les reprises sur amortissements et provisions ;
- les transferts de charges ;
- le prix de cession des éléments d'actifs cédés, sous réserve des dispositions particulières fixées à l'article **332-6** pour les titres immobilisés de l'activité de portefeuille et à l'article **332-9** pour les titres de placement.

**222-2.** - Le chiffre d'affaires correspond au montant des affaires réalisées par l'entité avec les tiers dans le cadre de son activité professionnelle normale et courante.

### **CHAPITRE III : *Résultat***

**230-1.** - Le résultat de l'exercice est égal tant à la différence entre les produits et les charges qu'à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice sauf s'il s'agit d'opérations affectant directement le montant des capitaux propres.

Les produits et les charges de l'exercice sont classés au compte de résultat de manière à faire apparaître les différents niveaux de résultat.

## **TITRE III : Règles de comptabilisation et d'évaluation**

### **CHAPITRE I : Date de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges**

#### **Section 1: Règles générales**

**311-1.** - Pour calculer le résultat par différence entre les produits et les charges de l'exercice, sont rattachés à l'exercice :

- les produits acquis à cet exercice, auxquels s'ajoutent éventuellement les produits acquis à des exercices précédents mais qui, par erreur ou omission, n'ont pas alors fait l'objet d'un enregistrement comptable ;

- les charges supportées par l'exercice, auxquelles s'ajoutent éventuellement les charges afférentes à des exercices précédents mais qui, par erreur ou omission, n'ont pas alors fait l'objet d'un enregistrement comptable.

**311-2.** - Seuls les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice peuvent être inscrits dans le résultat de cet exercice.

**311-3.** - Le résultat tient compte des risques et des pertes qui ont pris naissance au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur même s'ils sont connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes annuels.

Les risques et charges nettement précisés quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent probables, entraînent la constitution de provisions.

**311-4.** - Même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, il est procédé aux amortissements et provisions nécessaires.

Les provisions sont rapportées au résultat quand les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister.

**311-5.** - Lors de changements de méthodes comptables, l'effet, après impôt, de la nouvelle méthode est calculé de façon rétrospective, comme si celle-ci avait toujours été appliquée. Dans les cas où l'estimation de l'effet à l'ouverture est peut être faite de façon objective, en particulier lorsque la nouvelle méthode est caractérisée par la prise en compte d'hypothèses, le calcul de l'effet du changement sera fait de manière prospective. Ainsi, les changements de méthodes conduisant à inscrire à l'actif des frais de recherche et de développement ne peuvent être appliqués que de manière prospective, c'est-à-dire aux nouveaux projets.

L'impact du changement déterminé à l'ouverture, après effet d'impôt, est imputé en " report à nouveau " dès l'ouverture de l'exercice sauf si, en raison de l'application de règles fiscales, l'entreprise est amenée à comptabiliser l'impact du changement dans le compte de résultat.

Lorsque les changements de méthodes comptables ont conduit à comptabiliser des provisions sans passer par le compte de résultat, la reprise de ces provisions s'effectue directement par les capitaux propres pour la partie qui n'a pas trouvé sa justification.



**311-6. - I.** - Les changements d'estimation et de modalités d'application n'ont qu'un effet sur l'exercice en cours et les exercices futurs. L'incidence du changement correspondant à l'exercice en cours est enregistrée dans les comptes de l'exercice. Les changements d'estimation peuvent avoir un effet sur les différentes lignes du bilan et du compte de résultat.

**II.** - L'incidence des changements d'options fiscales correspondant à l'exercice en cours est constatée dans le résultat de l'exercice.

**311-7.** - Les corrections résultant d'erreurs, d'omissions matérielles, d'interprétations erronées ou de l'adoption d'une méthode comptable non admise, sont comptabilisées dans le résultat de l'exercice au cours duquel elles sont constatées ; l'incidence, des corrections d'erreurs significatives est présentée sur une ligne séparée du compte de résultat néanmoins il sera porté en annexe l'impact de cette correction au niveau de l'impôt de l'exercice, sauf lorsqu'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.

### **Section 2 : Cas particuliers**

**312-1.** - Les transactions assorties d'une clause de réserve de propriété sont comptabilisées à la date de la livraison du bien et non à celle du transfert de propriété.

**312-2.** - Les remises ou réductions accordées dans le cadre du règlement des difficultés d'entreprises sont enregistrées ainsi qu'il suit.

Lorsqu'elles sont accordées sous condition résolutoire, les remises ou réductions sont comptabilisées dès l'accord des parties, s'il s'agit d'un règlement amiable, ou dès la décision du tribunal arrêtant le plan de redressement, s'il s'agit d'un règlement judiciaire.

Lorsqu'elles sont accordées sous condition suspensive, les remises ou réductions sont comptabilisées lorsque la condition est remplie.

**312-3.** - Les créances non déclarées en cours de redressement judiciaire sont enregistrées ainsi qu'il suit.

Le produit, chez le débiteur, et la charge, chez le créancier, correspondant à la créance non déclarée, sont comptabilisés :

- si aucune demande en relevé de forclusion n'a été formée dans un délai d'un an à compter du jugement d'ouverture de la procédure : à l'expiration de ce délai ;
- si une demande en relevé de forclusion a été formée et rejetée : à la date de l'ordonnance de rejet. Tant que la décision n'est pas définitive, le débiteur constitue une provision.

## **CHAPITRE II : *Evaluation et mode de comptabilisation des actifs et des passifs***

### **Section 1 : Evaluation des actifs à la date d'entrée**

**321-1.** - A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur des biens est déterminée dans les conditions suivantes :

- les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;

- les biens produits par l'entité sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les biens acquis à titre gratuit sont comptabilisés en les estimant à leur valeur vénale.

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux brevets visés à l'article **331-2** et aux immobilisations corporelles constamment renouvelées visées à l'article **331-5**.

**321-2.** - Le coût d'acquisition d'un bien est égal au prix d'achat majoré des frais accessoires.

**I.** - Le prix d'achat est le montant résultant de l'accord des parties à la date de l'opération, après déduction des taxes récupérables par l'entité.

Dans les cas ci-après, le prix d'achat s'entend :

- a) pour les biens acquis moyennant paiement de rentes viagères, du montant qui résulte d'une stipulation de prix ou, à défaut d'une estimation ;
- b) pour les biens reçus à titre d'apports en nature, des valeurs respectives figurant dans le traité d'apport ;
- c) pour les biens acquis par voie d'échange, de la valeur vénale de celui des deux lots dont l'estimation est la plus sûre.

**II.** - Les frais accessoires sont les charges, après déduction des taxes légalement récupérables, directement ou indirectement liées à l'acquisition et nécessaires à la mise en état d'utilisation du bien.

Les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes, sont exclus du coût d'acquisition des immobilisations, et sont comptabilisés en charges dans les conditions fixées à l'article **361-7**.

**321-3.** - Le coût de production d'un bien ou d'un service est égal au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des autres coûts engagés, au cours des opérations de production, c'est-à-dire des charges directes et des charges indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ou du service.

Les charges directes sont les charges qu'il est possible d'affecter sans calcul intermédiaire au coût d'un bien ou d'un service déterminé.

Les charges financières peuvent être incluses dans le coût de production, pour les immobilisations incorporelles et corporelles, dans les conditions fixées au 2ème alinéa de l'article **331-1**, pour les stocks et les productions en cours, dans les conditions fixées à l'article **333-1**.

Les frais de recherche et de développement et les frais d'administration générale en sont exclus, sauf si des conditions spécifiques d'exploitation justifient leur prise en compte.

La quote-part de charges correspondant à la sous-activité n'est pas incorporable au coût de production.

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux logiciels. Leur coût de production est déterminé conformément au **b) du II** de l'article **331-3**.

**321-4.** - Les subventions obtenues pour l'acquisition ou la production d'un bien sont sans incidence sur le calcul du coût des biens financés.

**321-5.** - La valeur vénale d'un bien correspond au prix qui aurait été acquitté dans les conditions normales de marché.

A défaut de marché, la valeur vénale d'un bien est le prix présumé qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel de l'entité dans l'état et le lieu où se trouve ledit bien.

**321-6.** - Lorsque les biens sont acquis conjointement, ou sont produits de façon conjointe et indissociable, pour un coût global d'acquisition, ou de production, le coût d'entrée de chacun des biens est ventilé à proportion de la valeur attribuable à chacun d'eux.

A défaut de pouvoir attribuer une valeur individualisée à chacun d'eux, le coût d'un ou plusieurs des biens acquis ou produits est évalué par référence à un prix de marché, ou forfaitairement s'il n'en existe pas. Le coût des autres biens s'établira par différence entre le coût d'entrée global et le coût déjà attribué.

## **Section 2 : Evaluation postérieure à la date d'entrée**

**322-1.** - La valeur brute des biens correspond à leur valeur d'entrée dans le patrimoine, sous réserve des dispositions de l'article **332-4** relatives aux titres évalués par équivalence et de celles de l'article **350-1** relatives à la réévaluation.

La valeur nette comptable correspond à la valeur brute diminuée des amortissements et provisions pour dépréciation.

La valeur d'inventaire est égale à la valeur actuelle, sous réserve des dispositions de l'article **332-3** relatif aux titres de participation et de celles de l'article **332-4** relatives aux titres évalués par équivalence. La valeur actuelle d'un bien s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'entité.

Pour l'établissement de cette valeur, l'entreprise utilise les références ou les techniques les mieux adaptées à la nature du bien, telles que prix du marché, barèmes, mercuriales, indices spécifiques.

**322-2.** - A la date de clôture, la valeur nette comptable des éléments d'actif et de passif est comparée à leur valeur d'inventaire à la même date, sous réserve des dispositions de l'article **333-4** relatives aux stocks et productions en cours faisant l'objet d'un contrat de vente ferme.

La comparaison entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable est effectuée élément par élément.

Dans les cas exceptionnels où il n'est pas possible de déterminer le coût d'acquisition ou le coût de production des stocks et productions en cours à la date de clôture, l'évaluation s'effectue conformément à l'article **333-5**.

La plus-value constatée entre la valeur d'inventaire d'un bien et sa valeur d'entrée n'est pas comptabilisée, sous réserve des dispositions des articles **372-1** à **372-3** relatifs aux variations de valeur des contrats financiers à terme et des options de taux d'intérêt sur les marchés organisés.

L'amointrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles est constaté par une provision pour dépréciation, sous réserve des dispositions de l'article **333-7** relatif aux titres immobilisés de l'activité de portefeuille, de l'article **342-5** relatif aux dettes et créances en monnaies étrangères, de l'article **342-6** relatif à d'autres opérations en monnaies étrangères, de l'article **371-1** relatif aux titres vendus à réméré, de l'article **372-2** et de l'article **372-3** relatifs aux variations de valeur des options de taux d'intérêt constatées sur les marchés organisés ou lors de transactions de gré à gré.

Lorsque les effets sont irréversibles, la dépréciation est constatée comme une perte ou comme un amortissement s'il s'agit d'une immobilisation dont le potentiel des services attendus s'amointrit avec le temps, l'usage, le changement des techniques ou toute autre cause.

Par exception, des textes particuliers prescrivent ou autorisent la comptabilisation d'amortissements dérogatoires ou de provisions réglementées ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement ou d'une provision pour dépréciation.

**322-3.** - Pour l'application de l'article **322-1**, la valeur brute des biens fongibles est déterminée soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production, soit en considérant que le premier bien sorti est le premier bien entré.

**322-4.** - Les variations des éléments du passif externe entre la date d'entrée et la date de clôture de l'exercice sont comptabilisées dans les conditions suivantes.

L'augmentation de valeur d'un élément du passif externe est comptabilisée comme une dette si elle est jugée irréversible sinon elle est constatée sous forme de provision.

La diminution de valeur d'un élément du passif externe est comptabilisée comme une réduction de dette si elle est devenue irréversible.

### **CHAPITRE III : Modalités particulières d'évaluation et de comptabilisation**

#### **Section 1 : Immobilisations incorporelles et corporelles**

*Sous-section 1 : A la date d'entrée*

**331-1.** - A la date d'entrée des immobilisations incorporelles et corporelles dans le patrimoine, les règles générales d'évaluation énoncées aux articles **321-1** à **321-6** s'appliquent sous réserve des dispositions des articles **331-2** à **331-7**.

Les intérêts des capitaux empruntés pour financer la réalisation d'une immobilisation incorporelle ou corporelle peuvent être inclus dans le coût de production lorsqu'ils concernent la période de production de cette immobilisation.

**331-2.** - En cas de prise de brevet consécutive à des recherches liées à la réalisation de projets, la valeur d'entrée du brevet est au plus égale à la fraction non amortie des frais de recherche et de développement correspondant enregistrés et amortis conformément aux articles **361-2** et **361-3**.

**331-3. I** - Les logiciels acquis sont amortis à compter de leur date d'acquisition et non de celle de leur mise en service, et les logiciels créés à compter de leur date d'achèvement.

**II** - Les logiciels, créés par l'entité, destinés à un usage commercial ainsi que ceux destinés aux besoins propres de l'entité sont inscrits en immobilisations, à leur coût de production, dans les conditions suivantes.

a). - Est, au sens du présent article, un logiciel destiné à un usage commercial tout logiciel créé en vue d'être vendu, loué ou commercialisé sous d'autres formes.

Est, au sens du présent article, un logiciel destiné à usage interne tout logiciel destiné à toute autre forme d'usage.

b). - Le coût de production comprend les seuls coûts liés à la conception détaillée de l'application - aussi appelée analyse organique -, à la programmation - aussi appelée codification -, à la réalisation des tests et jeux d'essais et à l'élaboration de la documentation technique destinée à l'utilisation interne ou externe.

c) Les logiciels destinés à un usage commercial sont comptabilisés en immobilisations, si les conditions suivantes sont simultanément réunies :

- le projet est considéré par l'entité comme ayant de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale,

- l'entité manifeste sa volonté de produire le logiciel concerné et de s'en servir durablement pour les besoins de la clientèle et identifie les ressources humaines et techniques qui seront mises en œuvre.

d) Les logiciels destinés à un usage interne sont enregistrés en immobilisations, si les conditions suivantes sont simultanément remplies :

- le projet est considéré comme ayant de sérieuses chances de réussite technique,

- l'entité manifeste sa volonté de produire le logiciel, indique la durée d'utilisation minimale estimée compte tenu de l'évolution prévisible des connaissances techniques en matière de conception et de production de logiciels et précise l'impact attendu sur le compte de résultat.

**331-4.** - Les biens de peu de valeur peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent, ne pas être comptabilisés en immobilisations.

**331-5.** - Les immobilisations corporelles qui sont constamment renouvelées et dont la valeur globale est d'importance secondaire pour l'entité peuvent être conservées à l'actif pour une quantité et une valeur fixes si leur quantité, leur valeur et leur composition ne varient pas sensiblement d'un exercice à l'autre.

**331-6.** - La valeur résiduelle des éléments récupérés à la suite de la mise hors service des immobilisations est comptabilisée dans un compte spécial d'immobilisations lorsqu'ils sont destinés à être récupérés pour de nouvelles installations ou dans un compte spécial de stocks s'ils sont destinés à être vendus.

**331-7.** - Le titulaire d'un contrat de crédit-bail comptabilise en charges les sommes dues au titre de la période de location.

A la levée de l'option d'achat, le titulaire d'un contrat de crédit-bail inscrit l'immobilisation à l'actif de son bilan pour un montant établi conformément aux règles applicables en matière de détermination de la valeur d'entrée.

*Sous-section 2 : A une date postérieure*

**331-8.** - La valeur nette comptable des immobilisations amortissables tient compte des plans d'amortissement.

Le plan d'amortissement consiste à répartir le coût d'un bien, diminué le cas échéant de sa valeur résiduelle, sur sa durée probable d'utilisation. Il est tenu compte de cette valeur résiduelle lorsque la durée d'utilisation du bien est nettement inférieure à sa durée probable de vie.

Toute modification significative des conditions d'utilisation du bien justifie la révision du plan en cours d'exécution.

La valeur d'entrée d'une immobilisation diminuée des amortissements constitue la valeur nette comptable.

Si la valeur actuelle devient inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière est ramenée à la valeur actuelle que la dépréciation soit définitive ou non.

Lorsque la dépréciation est définitive, le bien fait l'objet d'un amortissement exceptionnel pour la différence entre sa valeur nette comptable et sa valeur actuelle. Le reliquat du plan d'amortissement est modifié en conséquence.

Lorsque la dépréciation n'est pas jugée définitive, une provision pour dépréciation est comptabilisée, sous réserve des dispositions de **l'alinéa 2** de l'article **331-9** relatifs aux immobilisations incorporelles et corporelles.

**331-9.** - A la date de clôture de l'exercice, les immobilisations incorporelles et corporelles sont évaluées selon les règles générales d'évaluation énoncées aux articles **322-1** et **322-2**.

Toutefois, lorsque la valeur actuelle d'une immobilisation incorporelle ou corporelle n'est pas jugée notablement inférieure à sa valeur nette comptable celle-ci est retenue comme valeur d'inventaire.

## **Section 2 : Titres**

*Sous-section 1 : Titres immobilisés*

**332-1.** - A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, les titres immobilisés sont évalués selon les règles générales d'évaluation énoncées aux articles **321-1**, **321-2** et **321-4** à **321-6**.

**332-2.** - En cas de cession partielle d'un ensemble de titres immobilisés conférant les mêmes droits, la valeur d'entrée de la fraction conservée est estimée au coût d'achat moyen pondéré ou, à défaut, en présumant que les titres conservés sont les derniers entrés.

**332-3.** - À toute autre date que leur date d'entrée, les titres de participation, cotés ou non, sont évalués à leur valeur d'utilité représentant ce que l'entité accepterait de décaisser pour obtenir cette participation si elle avait à l'acquérir.

A condition que leur évolution ne résulte pas de circonstances accidentelles, les éléments suivants peuvent être pris en considération pour cette estimation : rentabilité et perspective de rentabilité, capitaux propres, perspectives de réalisation, conjoncture économique, cours moyens de bourse du dernier mois, ainsi que les motifs d'appréciation sur lesquels reposent la transaction d'origine.

**332-4.** - Les titres des sociétés contrôlées de manière exclusive peuvent être évalués par équivalence.

La valeur d'équivalence des titres d'une société contrôlée de manière exclusive est égale à la quote-part des capitaux propres correspondant aux titres, augmentée du montant de l'écart d'acquisition rattaché à ces titres. Les capitaux propres concernés sont les capitaux propres retraités selon les règles de la consolidation avant répartition du résultat et avant élimination des cessions internes à l'ensemble consolidé.

Si à la date de clôture de l'exercice la valeur globale des titres évalués par équivalence est inférieure au prix d'acquisition, une provision pour dépréciation globale du portefeuille est constituée. Une provision pour risque global de portefeuille est constituée si la valeur globale d'équivalence est également négative.

Pour l'établissement des comptes du premier exercice d'application de la présente méthode, la valeur nette comptable des titres figurant au bilan à l'ouverture tient lieu de prix d'acquisition.

Lors de la cession d'une fraction ou de la totalité des titres concernés, ceux-ci sont sortis de l'actif du bilan pour leur prix d'acquisition.

**332-5.** - A toute autre date que leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, les titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.) sont évalués titre par titre à une valeur qui tient compte des perspectives d'évolution générale de l'entité dont les titres sont détenus et qui soit fondée, notamment, au mieux sur la valeur d'équivalence prévue par l'article **332-4**.

**332-6.** - A la clôture de chaque exercice, la valeur actuelle des titres immobilisés, autres que les titres de participation et les titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.), est estimée :

- pour les titres cotés, au cours moyen du dernier mois ; à l'exception des titres qui sont détenus explicitement dans le but de réduire le capital : leur valeur comptable n'est soumise à aucune dépréciation et reste égale à leur prix d'achat jusqu'à leur annulation dès lors que dès l'origine, leur inscription doit être regardée comme équivalant à une réduction des capitaux propres, l'annexe devra renseigner sur les éléments de cotation retenues ;

- pour les titres non cotés, à leur valeur probable de négociation qui ne devrait pas être supérieur à la valeur déterminée selon l'article **332-4**.

Par dérogation aux articles **221-1** et **222-1**, les plus-values et moins-values de cession de titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.) sont comptabilisées, selon le cas, en produit ou en charge.

**332-7.** - Par exception à la règle d'évaluation élément par élément définie à l'article **322-2**, en cas de baisse anormale et momentanée des titres immobilisés, cotés, autres que les titres de participation et les titres immobilisés de l'activité de portefeuille (T.I.A.P.), l'entité n'est pas obligée de constituer, à la date de clôture de l'exercice, de provision à concurrence des plus-values latentes normales constatées sur d'autres titres.

Il n'est pas constitué de provision pour dépréciation sur les titres qui font l'objet d'opérations de couverture.

**332-8.** - L'évaluation de la souscription ou de l'acquisition de parts d'un groupement d'intérêt économique (G.I.E.) et des avances qui ne sont pas réalisables à court terme s'effectue dans les conditions suivantes.

A la souscription ou à l'acquisition, la participation est enregistrée pour le prix pour lequel elle est effectuée. Les avances sont enregistrées pour le montant figurant au contrat qui les a prévues.

A l'inventaire, lorsque la quote-part de cette participation dans les capitaux propres du G.I.E. est supérieure à sa valeur comptable, chaque membre constate la dépréciation de sa participation dans le G.I.E.

Les provisions pour dépréciation affectent, dans l'ordre et dans la limite de leur montant, d'abord les parts du G.I.E., puis les créances. Si la dépréciation est supérieure à ces valeurs d'actifs, le surplus entraîne la constitution d'une provision pour risques.

*Sous-section 2 : Titres de placement*

**332-9.** - L'évaluation des titres de placement est effectuée dans les mêmes conditions que celles prévues aux articles **332-1**, **332-2**, **332-6** et **332-7** pour les titres immobilisés.

Par dérogation aux articles **221-1** et **222-1**, les plus-values et moins-values de cession des titres de placement sont comptabilisées selon le cas, en produit ou en charge.

### **Section 3 : Stocks et productions en cours**

*Sous-section 1 : A la date d'entrée*

**333-1.** - A leur date d'inscription dans les comptes de l'entité, les stocks et les productions en cours sont comptabilisés selon les règles générales d'évaluation fixées aux articles **321-1** à **321-6**. Les intérêts des capitaux empruntés pour financer les biens et services peuvent être inclus dans leur coût lorsqu'ils concernent la période de production desdits biens et services et que le cycle de production est supérieur à un an. Les charges de stockage s'ajoutent aux coûts d'acquisition ou de production lorsque les conditions spécifiques d'exploitation le justifient.

Les pertes et gaspillages sont exclus des coûts.

**333-2.** - Le coût d'entrée des articles ou catégories d'articles individualisables, qui ne sont pas interchangeables, ainsi que ceux qui sont matériellement identifiés et affectés à des projets spécifiques est déterminé article par article ou catégorie par catégorie.



Pour les articles interchangeables qui, à l'intérieur de chaque catégorie, ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin, le coût d'entrée est considéré comme égal au total formé par :

- le coût des stocks à l'arrêté du précédent exercice, considéré comme un coût d'entrée dans les comptes de l'exercice,
- le coût d'entrée des achats et des productions de l'exercice.

Ce total est réparti entre les articles consommés dans l'exercice et les articles existants en stocks par application d'un mode de calcul sur la base du coût moyen pondéré calculé à chaque entrée ou sur une période n'excédant pas la durée moyenne de stockage ou en présumant que les articles existants en stocks sont les derniers entrés.

*Sous-section 2 : A une date postérieure*

**333-3.** - A la date de clôture de l'exercice, les stocks et les productions en cours sont évalués selon les règles générales d'évaluation énoncées aux articles **322-1** à **322-3**, sous réserve des dispositions prévues aux articles **333-4** et **333-5**.

A l'inventaire, les stocks et les productions en cours sont évalués unité par unité ou catégorie par catégorie.

L'unité d'inventaire est la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article.

Le prix et les perspectives de vente sont à prendre en considération pour juger des éventuelles provisions pour dépréciation des stocks.

**333-4.** - A la date de clôture de l'exercice, la valeur d'entrée est toujours retenue pour les stocks et les productions en cours qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme dont l'exécution interviendra ultérieurement dès lors que le prix de vente stipulé couvre à la fois cette valeur et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

La valeur d'entrée est également retenue pour la fixation de la valeur des approvisionnements entrant dans la fabrication de produits qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme, dès lors que ces stocks d'approvisionnements ont été individualisés et que le prix de vente stipulé couvre à la fois le coût d'entrée de ces approvisionnements, les coûts de transformation et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

**333-5.** - Dans les cas exceptionnels où, à la date de clôture de l'exercice, il n'est pas possible de déterminer le coût d'acquisition ou de production par application des règles générales d'évaluation, les stocks sont évalués au coût d'acquisition ou de production de biens équivalents constaté ou estimé à la date la plus proche de l'acquisition ou de la production desdits biens.

Si la méthode précédente n'est pas praticable, les biens en stocks sont évalués à leur valeur d'inventaire à la date de clôture de l'exercice.

Si les méthodes précédentes entraînent des contraintes excessives pour la gestion de l'entité, les biens en stocks sont évalués en pratiquant sur leur prix de vente à la date de clôture de l'exercice un abattement correspondant à la marge pratiquée par l'entité sur chaque catégorie de biens.

#### **Section 4 : Impôts sur les résultats**

**334-1.** - Le taux d'impôt à appliquer est celui en vigueur à la date de clôture.

Lorsque le vote de l'impôt modifiant le taux existant survient après la clôture de l'exercice, les effets de cette modification affectent l'exercice au cours duquel ce vote intervient et non l'exercice clôturé.

Dans cette situation, une information donnant les effets sur les résultats de l'exercice concerné de toute modification d'impôt votée entre les dates de clôture et d'arrêté, est fournie dans l'annexe.

#### **Section 5 : Autres passifs**

**335-1.** - Le montant des engagements de l'entité en matière de pensions, de compléments de retraite, d'indemnités et d'allocations en raison du départ à la retraite ou avantages similaires des membres de son personnel et de ses associés et mandataires sociaux peut être, en tout ou en partie, constaté sous forme de provision.

La comptabilisation de provisions, en totalité pour les actifs et les retraités, conduisant à une meilleure information financière, est considérée comme une méthode préférentielle.

### **CHAPITRE IV : Evaluation des actifs et des passifs dont la valeur dépend des fluctuations des monnaies étrangères**

#### **Section 1 : Règles générales**

**341-1.** - Lorsque l'évaluation des éléments d'actif ou de passif dépend des cours de change, les cours de change à utiliser sont les cours du transfert de la banque au jour de l'enregistrement de la transaction.

#### **Section 2 : Règles spécifiques**

**342-1.** - Le coût d'entrée des immobilisations incorporelles et corporelles exprimé en monnaie étrangère est converti en monnaie nationale au cours du jour de l'opération.

Les amortissements et, s'il y a lieu, les provisions pour dépréciation sont calculés sur cette valeur.

**342-2.** - La conversion en monnaie nationale de la valeur des titres libellés en monnaies étrangères et cotés seulement à l'étranger est faite au cours du change à la date de chaque opération les concernant.

**342-3.** - A la date de clôture de l'exercice, les autres titres immobilisés et les valeurs mobilières de placement cotés et libellés en monnaies étrangères sont évalués :

- si les titres sont cotés à Djibouti: aux cours Djiboutiens,

- si les titres sont cotés seulement à l'Etranger : aux cours étrangers auxquels on applique le cours du change à la date de clôture.

**342-4.** - La valeur en monnaies étrangères de stocks détenus à l'étranger est convertie en monnaie nationale, en fin d'exercice, à un cours égal, pour chaque nature de marchandises, approvisionnements et produits en stocks, à la moyenne pondérée des cours pratiqués à la date d'achat ou d'entrée en magasin des éléments considérés. En cas de difficulté d'application de cette méthode de calcul, l'entité peut utiliser une autre méthode dans la mesure où elle n'est pas susceptible d'affecter sensiblement les résultats.

Des provisions pour dépréciation sont constituées si la valeur au jour de l'inventaire, compte tenu du cours de change audit jour, est inférieure à la valeur d'entrée en compte.

**342-5.** - Les créances et les dettes en monnaies étrangères sont converties et comptabilisées en monnaie nationale conformément aux dispositions de l'article **341-2**.

Lorsque l'application du taux de conversion à la date de clôture de l'exercice a pour effet de modifier les montants en monnaie nationale précédemment comptabilisés, les différences de conversion sont inscrites à des comptes transitoires, en attente de régularisations ultérieures :

- à l'actif du bilan pour les différences correspondant à une perte latente;

- au passif du bilan pour les différences correspondant à un gain latent.

Les pertes de change latentes entraînent à due concurrence la constitution d'une provision pour risques, sous réserve des dispositions particulières de l'article **342-6**.

**342-6.** - Lorsque les circonstances suppriment en tout ou partie le risque de perte, les provisions sont ajustées en conséquence. Il en est ainsi dans les cas suivants.

**I.** - Lorsque l'opération traitée en devises est assortie par l'entité d'une opération symétrique destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change, appelée couverture de change, la provision n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert.

**II.** - Lorsqu'un emprunt en devises, sur lequel est constatée une perte latente, est affecté à l'acquisition d'immobilisations situées dans le pays ayant pour unité monétaire la même devise que celle de l'emprunt, ou à l'acquisition de titres représentatifs de telles immobilisations, il n'est pas constitué de provision globale pour la perte latente attachée à l'emprunt affecté.

**III.** - Lorsque pour des opérations dont les termes sont suffisamment voisins les pertes et les gains latents peuvent être considérés comme concourant à une position globale de change, le montant de la dotation peut être limité à l'excédent des pertes sur les gains.

**IV.** - Lorsque les charges financières liées à un emprunt en devises sont inférieures à ce qu'elles auraient été si l'emprunt avait été contracté en monnaie nationale, le montant de la dotation annuelle au compte de provision peut être limité à la différence entre ces charges calculées et les charges réellement supportées.

**V.** - Lorsque les pertes latentes de change sont attachées à une opération affectant plusieurs exercices, l'entité peut procéder à l'étalement de ces pertes.

**342-7.** - Les liquidités ou exigibilités immédiates en devises existant à la clôture de l'exercice sont converties en monnaie nationale conformément aux dispositions de l'article **341-1**.

Les écarts de conversion constatés sont comptabilisés dans le résultat de l'exercice.

## **CHAPITRE V : Réévaluation**

**350-1.** - Des ajustements de valeur portant sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières peuvent être effectués dans le cadre de la réévaluation des comptes.

L'écart entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable constatée lors d'une opération d'ensemble de réévaluation ne participe pas à la détermination du résultat. Il est inscrit directement dans les capitaux propres

L'écart de réévaluation peut être incorporé en tout ou partie au capital. Il ne peut pas compenser les pertes, sauf s'il a été préalablement incorporé au capital.

## **CHAPITRE VI : Evaluation et comptabilisation des éléments d'actif et de passif de nature particulière**

### **Section 1 : Actifs de nature particulière**

**361-1.** - Les dépenses engagées à l'occasion d'opérations qui conditionnent l'existence ou le développement de l'entité mais dont le montant ne peut pas être rapporté à des productions de biens ou services déterminés peuvent être inscrits en immobilisations incorporelles, au poste frais d'établissement.

**361-2.** - A titre exceptionnel, les frais de recherche appliquée et de développement peuvent être inscrits en immobilisations incorporelles à la condition de se rapporter à des projets nettement individualisés ayant de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale et dont le coût peut être distinctement établi.

L'inscription en immobilisations incorporelles des frais de recherche appliquée et de développement, constitutive d'un changement de méthode, n'est ouverte qu'aux nouveaux projets.

**361-3.** - Les frais d'établissement ainsi que les frais de recherche appliquée et de développement, inscrits en immobilisations incorporelles conformément aux articles **361-1** et **361-2**, sont amortis selon un plan et dans un délai maximal de cinq ans. A titre exceptionnel et pour des projets particuliers, les frais de recherche appliquée et de développement peuvent être amortis sur une période plus longue qui n'excède pas la durée d'utilisation de ces actifs.

En cas d'échec des projets, les frais de recherche appliquée et de développement correspondants font immédiatement l'objet d'un amortissement exceptionnel.

**361-4.** - Des charges enregistrées au cours d'un exercice peuvent être différées lorsqu'elles se rapportent à des opérations spécifiques à venir ayant de sérieuses chances de rentabilité globale.

**361-5.** - Le montant des primes de remboursement d'emprunt est amorti systématiquement sur la durée de l'emprunt soit au prorata des intérêts courus, soit par fractions égales. Toutefois, les primes afférentes à la fraction d'emprunt remboursée sont toujours amorties.

**361-6.** - Les frais d'émission d'emprunt peuvent être répartis sur la durée de l'emprunt d'une manière appropriée aux modalités de remboursement de l'emprunt. Néanmoins, il est possible de

recourir à une répartition linéaire lorsque les résultats obtenus ne sont pas sensiblement différents de la méthode précédente.

**361-7.** - Les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes sont exclus du coût d'acquisition des immobilisations et peuvent être étalés sur plusieurs exercices.

### **Section 2 : Passif de nature particulière**

**362-1.** - Le montant des subventions d'investissement, lorsqu'il est inscrit dans les capitaux propres, est repris au compte de résultat selon les modalités qui suivent.

**I.** - La reprise de la subvention d'investissement qui finance une immobilisation amortissable s'effectue sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de la valeur de l'immobilisation acquise ou créée au moyen de la subvention.

**II.** - La reprise de la subvention d'investissement qui finance une immobilisation non amortissable est étalée sur le nombre d'années pendant lequel l'immobilisation est inaliénable aux termes du contrat. A défaut de clause d'inaliénabilité, le montant de la reprise de chaque exercice est égal au dixième du montant de la subvention.

**III.** - Toutefois, des dérogations aux modalités fixées aux I et II peuvent être admises si des circonstances particulières le justifient, par exemple le régime juridique de l'entité, l'objet de son activité, les conditions posées ou les engagements demandés par l'autorité ou l'organisme ayant alloué la subvention.

## **CHAPITRE VII : *Evaluation et comptabilisation des opérations financières spécifiques***

### **Section 1 : Opérations sur titres**

**371-1. - I.** - Dans la comptabilité du cédant, les titres vendus à réméré sont enregistrés dans les conditions suivantes :

- à la date de l'opération, les titres sont sortis de l'actif et le résultat de la cession est inscrit au compte de résultat,

- à la date de clôture d'un exercice, lorsque la résolution de la vente est envisagée avec suffisamment de certitude, la plus-value ou la moins-value de cession est annulée. Une provision pour risques est constatée s'il apparaît une décote de la valeur actuelle des titres par rapport à leur valeur comptable à la date de sortie et si les éléments cédés n'ont pas fait l'objet d'une opération de couverture. Les charges et produits sur opérations de réméré sont inscrits dans le compte de résultat selon les règles comptables applicables aux différents opérateurs.

**II.** - Dans la comptabilité du cessionnaire, les titres achetés à réméré sont enregistrés dans les conditions suivantes :

- à la date de l'opération, les titres sont enregistrés à leur prix d'achat,

- à la date de clôture d'un exercice, si la résolution de l'achat est envisagée avec suffisamment de certitude, aucune provision n'est constituée lorsqu'une moins-value potentielle est constatée sur les titres concernés. Les produits à inscrire au compte de résultat sont ceux à percevoir en cas de résolution.

**III.** - En cas de résolution de la vente, les écritures qui résultent de la cession et de l'acquisition sont contre-passées chez le cédant et chez le cessionnaire.

**371-2. - I.** - La comptabilisation d'une opération de désendettement de fait est subordonnée à la réunion des conditions suivantes :

a) le transfert à l'entité juridique distincte est irrévocable;

b) les titres transférés :

- sont affectés de manière exclusive au service de la dette;

- sont exempts de risques relatifs à leur montant, à leur échéance et au paiement du principal et des intérêts;

- sont émis dans la même monnaie que la dette;

- ont des échéances en principal et intérêts telles que les flux de trésorerie dégagés permettent de couvrir parfaitement le service de la dette;

c) l'entité tierce assure l'affectation exclusive des titres qu'elle a reçus au remboursement du montant de la dette.

**II.** - La dette pour son montant restant à rembourser, les intérêts courus non échus, la prime de remboursement et les frais d'émission ainsi que les titres et les éléments qui se rapportent aux titres, notamment les provisions pour dépréciation et les intérêts courus non échus sont sortis du bilan de l'entité cédante pour le montant pour lequel ils y figurent au jour de l'opération. Ils sont inscrits pour un montant identique dans la comptabilité de l'entité chargée du service juridique de la dette.

**III.** - Dans la comptabilité de l'entité qui transfère, sont enregistrées dans le résultat :

- d'une part, la différence entre le montant de sortie des titres et des éléments qui s'y rapportent et le montant de sortie de la dette et des éléments qui s'y rapportent,

- d'autre part, les commissions qui se rapportent à cette opération.

**IV.** - Dans la comptabilité de l'entité chargée du service de la dette, seule la commission participe à la détermination du résultat. La fraction de la commission qui est afférente aux exercices ultérieurs est inscrite en produits constatés d'avance et rapportée au résultat au fur et à mesure de l'exécution de l'obligation.

## **Section 2 : Opérations à terme fermes ou conditionnelles**

**372-1.** - Les montants nominaux des contrats, qu'ils aient ou non vocation à être réglés à terme, ne sont pas comptabilisés au bilan. Ils font l'objet d'engagements s'ils sont susceptibles d'être payés.

Une information doit être donnée en annexe pour tous les contrats significatifs.

Les variations de valeur des contrats sont enregistrées de façons différentes selon qu'elles s'inscrivent dans le cadre d'opérations de couverture ou d'autres opérations.

**372-2.** - Une opération n'est qualifiée de couverture que si elle présente toutes les caractéristiques suivantes :

- les contrats ou options de taux d'intérêt achetés ou vendus ont pour effet de réduire le risque de variation de valeur affectant l'élément couvert ou un ensemble d'éléments homogènes,
- l'élément couvert peut être un actif, un passif, un engagement existant ou une transaction future non encore matérialisée par un engagement si cette transaction est définie avec précision et possède une probabilité suffisante de réalisation,
- l'identification du risque à couvrir est effectuée après la prise en compte des autres actifs, passifs et engagements,
- une corrélation est établie entre les variations de valeur de l'élément couvert et celles du contrat de couverture, ou celles de l'instrument financier sous-jacent s'il s'agit d'options de taux d'intérêt, puisque la réduction du risque résulte d'une neutralisation totale ou partielle, recherchée, a priori, entre les pertes éventuelles sur l'élément couvert et les gains sur les contrats négociés, ou l'option achetée, en couverture.

Les opérations réalisées par les vendeurs d'options ne peuvent être qualifiées de couverture que dans des cas exceptionnels.

Les contrats qualifiés de couverture sont identifiés et traités comptablement en tant que tels dès leurs origines et conservent cette qualification jusqu'à leurs échéances ou dénouements.

Les variations de valeur de ces contrats ou options, constatées sur les marchés organisés, sont enregistrées dans un compte d'attente libellé Instruments de trésorerie puis rapportées au compte de résultat sur la durée de vie résiduelle de l'élément couvert de manière symétrique au mode de comptabilisation des produits et charges sur cet élément.

Lors de la sortie de l'élément couvert, le montant des variations de valeur enregistrées en compte d'attente jusqu'à cette date est intégralement rapportée au compte de résultat et, si l'opération de couverture n'est pas dénouée, les variations ultérieures concernant cette opération sont traitées conformément à l'article **372-3**.

Pour les éléments couverts dont les règles d'évaluation imposent de retenir à l'inventaire le coût d'achat ou le prix de marché si celui-ci est inférieur, le montant cumulé des variations de valeur du contrat, enregistrées en compte d'attente, vient en déduction dans le calcul des éventuelles provisions pour dépréciation.

**372-3.** - Les variations de valeur des contrats négociés sur les marchés organisés, constatées par la liquidation quotidienne des marges débitrices et créditrices, sont portées au compte de résultat en charges ou produits financiers.

Les variations de valeur des options constatées lors de transactions de gré à gré sont inscrites à des comptes transitoires, en attente de régularisation ultérieure.

- à l'actif du bilan pour les variations qui correspondent à une perte latente,

- au passif du bilan pour les variations qui correspondent à un gain latent.

Les gains latents n'interviennent pas dans la formation du résultat.

Lorsque l'ensemble des transactions de gré à gré engendre une perte latente, celle-ci entraîne la constitution d'une provision pour risques et charges financiers.

### **CHAPITRE VIII : *Prise en compte des opérations dépassant l'exercice***

**380-1.** - Le contrat portant sur la réalisation d'un bien, d'un service ou d'un ensemble de biens ou services dont l'exécution s'étend sur plusieurs exercices, appelé pour l'application du présent règlement contrat à long terme, est comptabilisé dans les conditions suivantes.

**I.** - Un contrat à long terme est comptabilisé soit selon la méthode à l'achèvement, soit selon la méthode à l'avancement.

La méthode à l'avancement conduisant à une meilleure information, est considérée comme préférentielle.

**II.** - Sauf en cas d'adoption généralisée de la méthode à l'avancement, l'option retenue pour chaque contrat engage l'entité jusqu'à la réalisation complète du contrat.

**III.** - La méthode à l'achèvement consiste à comptabiliser le résultat au terme de l'opération. En cours d'opération, qu'il s'agisse de prestations de services ou de productions de biens, les travaux en cours sont évalués à la clôture de l'exercice.

**IV.** - La méthode à l'avancement consiste à comptabiliser le résultat au fur et à mesure de la réalisation de l'opération.

Deux techniques peuvent être appliquées pour déterminer le résultat à l'avancement :

- la technique à l'avancement dans laquelle le chiffre d'affaires et le résultat sont déterminés à l'avancement,

- la technique des produits nets partiels dans laquelle le résultat est déterminé à l'avancement, mais le chiffre d'affaires à l'achèvement.

**V.** - Le bénéfice réalisé sur une opération partiellement exécutée ne peut être pris en compte à la date de clôture, après inventaire, que si les conditions suivantes sont réunies :

- l'opération est acceptée par le cocontractant,

- sa réalisation est certaine,

- il est possible d'évaluer avec une sécurité suffisante le bénéfice global de l'opération.

**VI.** - Que l'entité applique une méthode à l'achèvement ou une méthode à l'avancement, la perte globale probable est provisionnée, dès qu'elle est connue.



## **CHAPITRE IX : *Evaluation et comptabilisation des opérations faites en commun et pour le compte de tiers***

### **Section 1: Sociétés en participation**

**391-1. - I. -** L'enregistrement du résultat des opérations faites par l'intermédiaire d'une société en participation dépend des clauses contractuelles et de l'organisation comptable prévue par les coparticipants.

**II. -** Lorsque la comptabilité de la société en participation est tenue par un gérant, seul juridiquement connu des tiers, les charges et les produits de la société en participation sont compris dans les charges et les produits du gérant.

La répartition du résultat s'effectue de la façon suivante :

a) dans la comptabilité du gérant, la quote-part dans les résultats revenant aux coparticipants est portée dans un compte de charges ou de produits spécifique, suivant le cas, par le crédit ou le débit des comptes courants des intéressés,

b) dans la comptabilité des autres coparticipants, la quote-part de résultat leur revenant est inscrite suivant le cas dans un compte de produits ou de charges spécifique par le débit ou le crédit du compte courant du gérant.

### **Section 2: G.I.E.**

**392-1. -** Les résultats d'un groupement d'intérêt économique (G.I.E.) sont comptabilisés, par ses membres, lorsqu'une décision de répartition de résultats est intervenue.

Lorsque les résultats du G.I.E. sont bénéficiaires, ses membres comptabilisent, au cours de l'exercice de distribution, la créance correspondante dans les produits financiers.

Lorsque les résultats du G.I.E. sont déficitaires, les membres comptabilisent une charge correspondant au versement du complément de cotisation, si la perte est définitive. Si la perte n'est pas définitive, les membres comptabilisent des apports ou des avances complémentaires.

**392-2. -** A défaut de dispositions spéciales, la comptabilité des communautés d'intérêt autres que les sociétés en participation et les G.I.E. peut être établie par référence aux règles énoncées à l'article **391-1** pour les sociétés en participation.

### **Section 3: Immobilisations faisant l'objet d'une concession de service public et résultat de la concession**

**393-1. -** Les immobilisations faisant l'objet d'une concession de service public ou de travaux publics sont évaluées dans les conditions suivantes.

1.- Le droit exclusif d'utilisation de biens du domaine public ou le droit exclusif d'exploitation est porté pour mémoire à l'actif du bilan de l'entité concessionnaire.

Exceptionnellement, lorsque le droit du concessionnaire sur les immobilisations non renouvelables mises en concession par le concédant a fait l'objet d'une évaluation, soit dans le contrat de concession, soit à l'occasion d'un transfert, son montant constitue un élément

amortissable sur la durée de la concession. Dans ce cas, la valeur des biens en pleine propriété est portée au pied du bilan.

2. Les biens mis dans la concession par le concédant ou par le concessionnaire sont inscrits à l'actif du bilan de l'entité concessionnaire.

L'inscription à l'actif du bilan du concessionnaire de la valeur des biens mis gratuitement dans la concession par le concédant comporte une contrepartie au passif du bilan, classée dans les autres fonds propres.

3. Le maintien au niveau exigé par le service public du potentiel productif des installations concédées est assuré par le jeu des amortissements ou, éventuellement, par des provisions adéquates et en particulier les provisions pour renouvellement. Dans la mesure où la valeur utile d'une installation peut être conservée par un entretien convenable, l'installation ne fait pas l'objet de dotations aux amortissements pour dépréciation au compte de résultat du concessionnaire.

4. L'entreprise concessionnaire distingue l'activité de chacune des concessions ou de chaque catégorie de concessions dans des comptes de résultat appropriés.

#### **Section 4 : Opérations faites pour le compte de tiers**

**394-1.** - Les opérations traitées par l'entité pour le compte de tiers en qualité de mandataire sont comptabilisées dans un compte de tiers. Seule la rémunération de l'entité est comptabilisée dans le résultat.

Les opérations traitées, pour le compte de tiers, au nom de l'entité, sont inscrites selon leur nature dans les charges et les produits de l'entité. Il s'agit notamment des cas où les achats et les prestations faits pour le compte de tiers n'ont pas été facturés à ce dernier au franc le franc.

## TITRE IV : Tenue, structure et fonctionnement des comptes

### CHAPITRE I : Organisation de la comptabilité

**410-1.** - La comptabilité est tenue en franc Djibouti et dans les langues officielles ainsi que l'anglais.

Une opération libellée en une monnaie autre que le franc Djiboutien peut être enregistrée sans être convertie si la nature de l'opération et l'activité de l'entité le justifient. Dans ce cas, seul le solde du compte enregistrant ces opérations est converti en franc Djiboutien à la date de clôture de l'exercice.

**410-2.** - Une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables est établie en vue de permettre la compréhension et le contrôle du système de traitement ; cette documentation est conservée aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels elle se rapporte.

**410-3.** - L'organisation du système de traitement permet de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements, soumis à la vérification, ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives.

**410-4.** - L'organisation de la comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés implique l'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements, en vue, notamment, de procéder aux tests nécessaires à la vérification des conditions d'enregistrement et de conservation des écritures.

Toute donnée comptable entrée dans le système de traitement est enregistrée, sous une forme directement intelligible, sur papier ou éventuellement sur tout support offrant toute garantie en matière de preuve.

**410-5.** -L'entité établit un plan de comptes conforme au plan de comptes figurant à l'article **432-1**.

Le compte est la plus petite unité retenue pour le classement et l'enregistrement des mouvements comptables.

Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature. La compensation des comptes est interdite, sauf lorsqu'elle est expressément prévue par les dispositions en vigueur.

Par extension, le mot compte désigne aussi des regroupements de comptes.

**410-6.** - Toute entité tient un livre-journal, un grand livre et un livre d'inventaire.

Le livre-journal et le livre d'inventaire sont cotés et paraphés. Des documents informatiques écrits peuvent tenir lieu de livre-journal et de livre d'inventaire s'ils sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve.

**410-7.** - Les écritures du livre journal sont portées sur le grand livre, ventilées selon le plan de comptes de l'entité.

Le livre-journal et le grand livre sont détaillés en autant de journaux auxiliaires et de livres auxiliaires que l'importance et les besoins de l'entité l'exigent.

Les écritures portées sur les journaux et livres auxiliaires sont centralisées au moins mensuellement sur le livre-journal et le grand livre.

**410-8.** - Toute entité contrôle au moins une fois tous les douze mois les données d'inventaire. L'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actif et de passif, au regard desquels sont mentionnées la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire. Les données d'inventaire sont conservées et organisées de manière à justifier le contenu de chacun des postes du bilan.

Les données d'inventaire sont regroupées sur le livre d'inventaire.

Les états financiers annuels sont transcrits chaque année sur le livre d'inventaire, sauf lorsqu'ils sont publiés en annexe au registre du commerce et des sociétés.

## **CHAPITRE II : *Enregistrement***

**420-1.** - Les écritures sont passées selon le système dit "en partie double". Dans ce système, tout mouvement ou variation enregistré dans la comptabilité est représenté par une écriture qui établit une équivalence entre ce qui est porté au débit et ce qui est porté au crédit des différents comptes affectés par cette écriture.

**420-2.** - Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie.

**420-3.** - Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative datée, établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis.

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

Les pièces justificatives sont classées dans un ordre défini dans la documentation prévue à l'article **410-2** décrivant les procédures et l'organisation comptables.

**420-4.** - Les mouvements affectant le patrimoine de l'entité sont enregistrés sur le livre-journal :

- soit jour par jour, opération par opération,

- soit par récapitulation au moins mensuelle des totaux des opérations, à la condition de conserver tous les documents permettant de vérifier ces opérations jour par jour, opération par opération.

**420-5** - Le caractère définitif des enregistrements du livre-journal et du livre d'inventaire est assuré :

**I.** - pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par une procédure de validation, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement,

II. - pour les autres comptabilités, par l'absence de tout blanc ou altération.

420-6. - Une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements est mise en œuvre au plus tard avant l'expiration de la période suivante.

La procédure de clôture est appliquée au total des mouvements enregistrés conformément à l'article 420-4.

Pour les comptabilités informatisées lorsque la date de l'opération correspond à une période déjà figée par la clôture, l'opération concernée est enregistrée à la date du premier jour de la période non encore clôturée, avec mention expresse de sa date de survenance.

### CHAPITRE III : Plan de comptes

#### Section 1: Cadre comptable

431-1. - Le résumé du plan de comptes qui présente pour chaque classe la liste des comptes à deux chiffres constitue le cadre comptable.

#### CADRE COMPTABLE

COMPTES DE BILAN					COMPTES DE GESTION		COMPTES SPECIAUX
Classe 1	Classe 2	Classe 3	Classe 4	Classe 5	Classe 6	Classe 7	Classe 8
Comptes de capitaux (capitaux propres, autres fonds propres, emprunts et dettes assimilées)	Comptes d'immobilisations	Comptes de stocks et en-cours	Comptes de tiers	Comptes financiers	Comptes de charges	Comptes de produits	Cette classe de comptes regroupe les comptes spéciaux qui n'ont pas leur place dans les classes 1 à 7
10. Capital et réserves	20. Immobilisations incorporelles	30. -	40. Fournisseurs et comptes rattachés	50. Valeurs mobilières de placement	60. Achats (sauf 603) 603. Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)	70. Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises	
11. Report à nouveau	21. Immobilisations corporelles	31. Matières premières (et fournitures)	41. Clients et comptes rattachés	51. Banques, établissements financiers et assimilés	61. Services extérieurs	71. Production stockée (ou déstockage).	
12. Résultat de l'exercice	22. Immobilisations mises en concession	32. Autres approvisionnements	42. Personnel et comptes rattachés	52. Instruments de Trésorerie	62. Autres services extérieurs	72. Production immobilisée	
13. Subventions d'investissement	23. Immobilisations en cours	33. En-cours de production de biens	43. Sécurité sociale et autres organismes sociaux	53. Caisse	63. Impôts, taxes et versements assimilés	73. Produits nets partiels sur opérations à long terme	
14. Provisions réglementées	24. -	34. En-cours de	44. Etat et autres	54. Régies d'avances et	64. Charges de personnel	74. Subventions	

		production de services	collectivités publiques	accréditifs		d'exploitation	
15. Provisions pour risques et charges	25. -	35. Stocks de produits	45. Groupe et associés	55. -	65. Autres charges de gestion courante	75. Autres produits de gestion courante	
16. Emprunts et dettes assimilées	26. Participations et créances rattachées à des participations	36. -	46. Débiteurs divers et créiteurs divers	56. -	66. Charges financières	76. Produits financiers	
17. Dettes rattachées à des participations	27. Autres immobilisations financières	37. Stocks de marchandises	47. Comptes transitoires ou d'attente	57. -	67. Charges exceptionnelles	77. Produits exceptionnels	
18. Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation	28. Amortissements des immobilisations	38. -	48. Comptes de régularisation	58. Virements internes	68. Dotations aux amortissements et aux provisions	78. Reprises sur amortissements et provisions	
19. -	29. Provisions pour dépréciation des immobilisations	39. Provisions pour dépréciation des stocks et encours	49. Provisions pour dépréciation des comptes financiers	59. Provisions pour dépréciation des comptes financiers	69. Participation des salariés, impôts sur les bénéfices et assimilés	79. Transferts de charges	

## **Section 2 : Plan de comptes général**

**432-1.** - Le plan de comptes, visé à l'article **410-5** et présenté ci-après, est commun au système de base, au système abrégé et au système développé. Les comptes utilisés dans chaque système sont distingués de la façon suivante :

- système abrégé : comptes imprimés en caractères gras exclusivement, pour les entités ayant un chiffre d'affaires annuel inférieur ou égal à vingt millions de francs Djibouti,
- système de base : comptes imprimés en caractères normaux, pour les entités ayant un chiffre d'affaires annuel supérieur à vingt millions et inférieur ou égal à deux cent millions,
- système développé : comptes du système de base et comptes imprimés en caractères italiques, pour les entités ayant un chiffre d'affaires annuel supérieur à deux cent millions.

**classe i : comptes de capitaux**

10 - capital et réserves

**101 - Capital**

*1011 - Capital souscrit - non appelé*

*1012 - Capital souscrit - appelé, non versé*

*1013 - Capital souscrit - appelé, versé*

*10131 - Capital non amorti*

*10132 - Capital amorti*

*1018 - Capital souscrit soumis à des réglementations particulières*

**102 - Dotation en capital**

104 - Primes liées au capital social

*1041 - Primes d'émission*

*1042 - Primes de fusion*

*1043 - Primes d'apport*

*1044 - Primes de conversion d'obligations en actions*

*1045 - Bons de souscription d'actions*

**105 - Ecart de réévaluation**

*1051 - Réserve spéciale de réévaluation*

*1052 - Ecart de réévaluation libre*

*1053 - Réserve de réévaluation*

*1055 - Ecart de réévaluation (autres opérations légales)*

*1057 - Autres écarts de réévaluation à Djibouti*

*1058 - Autres écarts de réévaluation à l'Etranger*

106 - Réserves

**1061 - Réserve légale**

*10611 - Réserve légale proprement dite*

1062 - Réserves indisponibles

**1063 - Réserves statutaires ou contractuelles**

**1064 - Réserves réglementées**

*10643 - Réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement*

*10648 - Autres réserves réglementées*

**1068 - Autres réserves**

*10681 - Réserve de propre assureur*

*10688 - Réserves diverses*

107 - Ecart d'équivalence

**108 - Compte de l'exploitant**

109 - Actionnaires : Capital souscrit - non appelé

11 - report à nouveau (solde créditeur ou débiteur)

110 - Report à nouveau (solde créditeur)  
 119 - Report à nouveau (solde débiteur)  
**12 - résultat de l'exercice (bénéfice ou perte)**  
 120 - Résultat de l'exercice (bénéfice)  
 129 - Résultat de l'exercice (perte)  
 13 - subventions d'investissement  
 131 - Subventions d'équipement  
 1311 - Etat  
 1312 - Régions  
 1313 - Communes  
 1314 - Collectivités publiques  
 1315 - Entreprises publiques  
 1316 - Entreprises et organismes privés  
 1318 - Autres  
 138 - Autres subventions d'investissement (même ventilation que celle du compte 131)  
 139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat  
 1391 - Subventions d'équipement  
 13911 - Etat  
 13912 - Régions  
 13913 - Communes  
 13914 - Collectivités publiques  
 13915 - Entreprises publiques  
 13916 - Entreprises et organismes privés  
 13918 - Autres  
 1398 - Autres subventions d'investissement (même ventilation que celle du compte 1391)  
 14 - provisions réglementées  
 142 - Provisions réglementées relatives aux immobilisations  
 1423 - Provisions pour reconstitution des gisements miniers et pétroliers  
 1424 - Provisions pour investissement (participation des salariés)  
 143 - Provisions réglementées relatives aux stocks  
 1431 - Hausse des prix  
 1432 - Fluctuation des cours  
 144 - Provisions réglementées relatives aux autres éléments de l'actif  
**145 - Amortissements dérogatoires**  
**146 - Provision spéciale de réévaluation**  
**147 - Plus-values réinvesties**  
**148 - Autres provisions réglementées**  
**15 - Provisions pour risques et charges**  
 151 - Provisions pour risques  
 1511 - Provisions pour litiges  
 1512 - Provisions pour garanties données aux clients  
 1513 - Provisions pour pertes sur marchés à terme  
 1514 - Provisions pour amendes et pénalités  
 1515 - Provisions pour pertes de change  
 1518 - Autres provisions pour risques  
 153 - Provisions pour pensions et obligations similaires  
 155 - Provisions pour impôts  
 156 - Provisions pour renouvellement des immobilisations (entreprises concessionnaires)  
 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices  
 1572 - Provisions pour grosses réparations  
 158 - Autres provisions pour charges  
 1582 - Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer



## **16 - emprunts et dettes assimilées**

- 161 - Emprunts obligataires convertibles
- 163 - Autres emprunts obligataires
- 164 - Emprunts auprès des établissements de crédit
- 165 - Dépôts et cautionnements reçus
  - 1651 - *Dépôts*
  - 1655 - *Cautionnements*
- 166 - Participation des salariés aux résultats
  - 1661 - *Comptes bloqués*
  - 1662 - *Fonds de participation*
- 167 - Emprunts et dettes assortis de conditions particulières
- 1671 - Emissions de titres participatifs
- 1674 - Avances conditionnées de l'Etat
- 1675 - Emprunts participatifs
- 168 - Autres emprunts et dettes assimilées
  - 1681 - *Autres emprunts*
  - 1685 - *Rentes viagères capitalisées*
  - 1687 - *Autres dettes*
  - 1688 - *Intérêts courus*
    - 16881 - *Sur emprunts obligataires convertibles*
    - 16883 - *Sur autres emprunts obligataires*
    - 16884 - *Sur emprunts auprès des établissements de crédit*
    - 16885 - *Sur dépôts et cautionnements reçus*
    - 16886 - *Sur participation des salariés aux résultats*
    - 16887 - *Sur emprunts et dettes assortis de conditions particulières*
    - 16888 - *Sur autres emprunts et dettes assimilées*
- 169 - Prime de remboursement des obligations
- 17 - dettes rattachées a des participations
- 171 - Dettes rattachées à des participations (groupe)
- 174 - Dettes rattachées à des participations (hors groupe)
- 178 - Dettes rattachées à des sociétés en participation
  - 1781 - *Principal*
  - 1788 - *Intérêts courus*
- 18 - Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation
  - 181 - *Comptes de liaison des établissements*
  - 186 - *Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)*
  - 187 - *Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits)*
  - 188 - *Comptes de liaison des sociétés en participation*

## **classe 2 - comptes d'immobilisations**

### **20 - immobilisations incorporelles**

#### **201 - Frais d'établissement**

- 2011 - *Frais de constitution*
- 2012 - *Frais de premier établissement*
  - 20121 - *Frais de prospection*
  - 20122 - *Frais de publicité*
- 2013 - *Frais d'augmentation de capital et d'opérations diverses (fusions, scissions, transformations)*
- 203 - Frais de recherche et de développement
- 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

#### **206 - Droit au bail**

#### **207 - Fonds commercial**

#### **208 - Autres immobilisations incorporelles**

#### **21 - immobilisations corporelles**

211 - Terrains  
 2111 - Terrains nus  
 2112 - Terrains aménagés  
 2113 - Sous-sols et sur-sols  
 2114 - Terrains de gisement  
 21141 - *Carrières*  
 2115 - Terrains bâtis  
 21151 - *Ensembles immobiliers industriels (A, B...)*  
 21155 - *Ensembles immobiliers administratifs et commerciaux (A, B...)*  
 21158 - *Autres ensembles immobiliers*  
 211581 - *affectés aux opérations professionnelles (A, B...)*  
 211588 - *affectés aux opérations non professionnelles (A, B...)*  
 212 - Agencements et aménagements de terrains (même ventilation que celle du compte 211)  
 213 - Constructions  
 2131 - Bâtiments  
 21311 - *Ensembles immobiliers industriels (A, B...)*  
 21315 - *Ensembles immobiliers administratifs et commerciaux (A, B...)*  
 21318 - *Autres ensembles immobiliers*  
 213181 - *affectés aux opérations professionnelles (A, B...)*  
 213188 - *affectés aux opérations non professionnelles (A, B...)*  
 2135 - Installations générales - agencements - aménagements des constructions  
 (même ventilation que celle du compte 2131)  
 2138 - Ouvrages d'infrastructure  
 21381 - *Voies de terre*  
 21382 - *Voies de fer*  
 21383 - *Voies d'eau*  
 21384 - *Barrages*  
 21385 - *Pistes d'aérodromes*  
 214 - Constructions sur sol d'autrui (même ventilation que celle du compte 213)  
 215 - Installations techniques, matériels et outillage industriels  
 2151 - Installations complexes spécialisées  
 21511 - *sur sol propre*  
 21514 - *sur sol d'autrui*  
 2153 - Installations à caractère spécifique  
 21531 - *sur sol propre*  
 21534 - *sur sol d'autrui*  
 2154 - Matériel industriel  
 2155 - Outillage industriel  
 2157 - Agencements et aménagements du matériel et outillage industriels  
 218 - Autres immobilisations corporelles  
 2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers  
 2182 - Matériel de transport  
 2183 - Matériel de bureau et matériel informatique  
 2184 - Mobilier  
 2185 - Cheptel  
 2186 - Emballages récupérables  
 22 - immobilisations mises en concession  
**23 - immobilisations en cours**  
 231 - Immobilisations corporelles en cours  
 2312 - *Terrains*  
 2313 - *Constructions*  
 2315 - *Installations techniques, matériel et outillage industriels*  
 2318 - *Autres immobilisations corporelles*  
 232 - Immobilisations incorporelles en cours  
 237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles

238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles  
2382 - *Terrains*  
2383 - *Constructions*  
2385 - *Installations techniques, matériel et outillage industriels*  
2388 - *Autres immobilisations corporelles*  
25 - Parts dans des entreprises liées et créances sur des entreprises liées  
26 - Participations et créances rattachées à des participations  
261 - Titres de participation  
2611 - *Actions*  
2618 - *Autres titres*  
266 - Autres formes de participation  
  
267 - Créances rattachées à des participations  
2671 - *Créances rattachées à des participations (groupe)*  
2674 - *Créances rattachées à des participations (hors groupe)*  
2675 - *Versements représentatifs d'apports non capitalisés (appel de fonds)*  
2676 - *Avances consolidables*  
2677 - *Autres créances rattachées à des participations*  
2678 - *Intérêts courus*  
268 - Créances rattachées à des sociétés en participation  
2681 - *Principal*  
2688 - *Intérêts courus*  
269 - Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés  
**27 - autres immobilisations financières**  
271 - Titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille (droit de propriété)  
2711 - *Actions*  
2718 - *Autres titres*  
272 - Titres immobilisés (droit de créance)  
2721 - *Obligations*  
2722 - *Bons*  
273 - Titres immobilisés de l'activité de portefeuille  
274 - Prêts  
2741 - *Prêts participatifs*  
2742 - *Prêts aux associés*  
2743 - *Prêts au personnel*  
2748 - *Autres prêts*  
275 - Dépôts et cautionnements versés  
2751 - *Dépôts*  
2755 - *Cautionnements*  
276 - Autres créances immobilisées  
2761 - *Créances diverses*  
2768 - *Intérêts courus*  
27682 - *Sur titres immobilisés (droit de créance)*  
27684 - *Sur prêts*  
27685 - *Sur dépôts et cautionnements*  
27688 - *Sur créances diverses*  
277 - (Actions propres ou parts propres)  
2771 - *Actions propres ou parts propres*  
2772 - *Actions propres ou parts propres en voie d'annulation*  
279 - Versements restant à effectuer sur titres immobilisés non libérés  
28 - amortissements des immobilisations  
**280 - Amortissements des immobilisations incorporelles**  
2801 - Frais d'établissement (même ventilation que celle du compte 201)  
2803 - Frais de recherche et de développement

- 2805 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires
- 2807 - Fonds commercial
- 2808 - Autres immobilisations incorporelles
- 281 - Amortissements des immobilisations corporelles**
- 2811 - Terrains de gisement
- 2812 - Agencements, aménagements de terrains (même ventilation que celle du compte 212)
- 2813 - Constructions (même ventilation que celle du compte 213)
- 2814 - Constructions sur sol d'autrui (même ventilation que celle du compte 214)
- 2815 - Installations, matériel et outillage industriels (même ventilation que celle du compte 215)
- 2818 - Autres immobilisations corporelles (même ventilation que celle du compte 218)
- 282 - Amortissements des immobilisations mises en concession
- 29 - provisions pour dépréciation des immobilisations
- 290 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles**
- 2905 - Marques, procédés, droits et valeurs similaires
- 2906 - Droit au bail
- 2907 - Fonds commercial
- 2908 - Autres immobilisations incorporelles
- 291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (même ventilation que celle du compte 21)**
- 2911 - Terrains (autres que terrains de gisement)
- 292 - Provisions pour dépréciation des immobilisations mises en concession
- 293 - Provisions pour dépréciation des immobilisations en cours
- 2931 - Immobilisations corporelles en cours
- 2932 - Immobilisations incorporelles en cours
- 296 - Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations
- 2961 - Titres de participation
- 2966 - Autres formes de participation
- 2967 - Créances rattachées à des participations (même ventilation que celle du compte 267)
- 2968 - Créances rattachées à des sociétés en participation (même ventilation que celle du compte 268)
- 297 - Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières**
- 2971 - Titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille -droit de propriété (même ventilation que celle du compte 271)
- 2972 - Titres immobilisés - droit de créance (même ventilation que celle du compte 272)
- 2973 - Titres immobilisés de l'activité de portefeuille
- 2974 - Prêts (même ventilation que celle du compte 274)
- 2975 - Dépôts et cautionnements versés (même ventilation que celle du compte 275)
- 2976 - Autres créances immobilisées (même ventilation que celle du compte 276)
- classe 3 : comptes de stocks et en cours**
- 31 - matières premières (et fournitures)**
- 311 - *Matières (ou groupe) A*
- 312 - *Matières (ou groupe) B*
- 317 - *Fournitures A, B, C, ...*
- 32 - autres approvisionnements**
- 321 - Matières consommables
- 3211 - *Matières (ou groupe) C*
- 3212 - *Matières (ou groupe) D*
- 322 - Fournitures consommables
- 3221 - *Combustibles*
- 3222 - *Produits d'entretien*
- 3223 - *Fournitures d'atelier et d'usine*
- 3224 - *Fournitures de magasin*
- 3225 - *Fournitures de bureau*
- 326 - Emballages
- 3261 - *Emballages perdus*
- 3265 - *Emballages récupérables non identifiables*

3267 - Emballages à usage mixte

**33 - en-cours de production de biens**

331 - Produits en cours

3311 - Produits en cours P 1

3312 - Produits en cours P 2

335 - Travaux en cours

3351 Travaux en cours T 1

3352 - Travaux en cours T 2

**34 - en-cours de production de services**

341 - Etudes en cours

3411 - Etudes en cours E 1

3412 - Etudes en cours E 2

345 - Prestations de services en cours

3451 - Prestations de services S 1

3452 - Prestations de services S 2

**35 - stocks de produits**

351 - Produits intermédiaires

3511 - Produits intermédiaires (ou groupe) A

3512 - Produits intermédiaires (ou groupe) B

355 - Produits finis

3551 - Produits finis (ou groupe) A

3552 - Produits finis (ou groupe) B

358 - Produits résiduels (ou matières de récupération)

3581 - Déchets

3585 - Rebut

3586 - Matières de récupération

36 - (compte à ouvrir, le cas échéant, sous l'intitulé " stocks provenant d'immobilisations ")

**37 - stocks de marchandises**

371 - Marchandises (ou groupe) A

372 - Marchandises (ou groupe) B

38 - (lorsque l'entité tient un inventaire permanent en comptabilité générale, le compte 38 peut être utilisé pour comptabiliser les stocks voie d'acheminement, mis en dépôt ou donnés en consignation)

39 - provisions pour dépréciation des stocks et en-cours

**391 - Provisions pour dépréciation des matières premières (et fournitures)**

3911 - Matières (ou groupe) A

3912 - Matières (ou groupe) B

3917 - Fournitures A, B, C, ...

**392 - Provisions pour dépréciation des autres approvisionnements**

3921 - Matières consommables (même ventilation que celle du compte 321)

3922 - Fournitures consommables (même ventilation que celle du compte 322)

3926 - Emballages (même ventilation que celle du compte 326)

**393 - Provisions pour dépréciation des en-cours de production de biens**

3931 - Produits en cours (même ventilation que celle du compte 331)

3935 - Travaux en cours (même ventilation que celle du compte 335)

**394 - Provisions pour dépréciation des en-cours de production de services**

3941 - Etudes en cours (même ventilation que celle du compte 341)

3945 - Prestations de services en cours (même ventilation que celle du compte 345)

**395 - Provisions pour dépréciation des stocks de produits**

3951 - Produits intermédiaires (même ventilation que celle du compte 351)

3955 - Produits finis (même ventilation que celle du compte 355)

**397 - Provisions pour dépréciation des stocks de marchandises**

3971 - Marchandise (ou groupe) A

3972 - Marchandise (ou groupe) B

**classe 4 : comptes de tiers**

40 - fournisseurs et comptes rattachés

**400 - Fournisseurs et Comptes rattachés**

401 - Fournisseurs

4011 - *Fournisseurs - Achats de biens et prestations de services*4017 - *Fournisseurs - Retenues de garantie*

403 - Fournisseurs - Effets à payer

404 - Fournisseurs d'immobilisations

4041 - *Fournisseurs - Achats d'immobilisations*4047 - *Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garantie*

405 - Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer

408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

4081 - *Fournisseurs*4084 - *Fournisseurs d'immobilisations*4088 - *Fournisseurs - Intérêts courus***409 - Fournisseurs débiteurs**

4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes

4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériel à rendre

4097 - Fournisseurs - Autres avoirs

40971 - *Fournisseurs d'exploitation*40974 - *Fournisseurs d'immobilisations*

4098 - Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

41 - clients et comptes rattachés

**410 - Clients et Comptes rattachés**

411 - Clients

4111 - *Clients - Ventes de biens ou de prestations de services*4117 - *Clients - Retenues de garantie*

413 - Clients - Effets à recevoir

416 - Clients douteux ou litigieux

417 - " Créances " sur travaux non encore facturables

418 - Clients - Produits non encore facturés

4181 - *Clients - Factures à établir*4188 - *Clients - Intérêts courus***419 - Clients créditeurs**

4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes

4196 - Clients - Dettes sur emballages et matériels consignés

4197 - Clients - Autres avoirs

4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

42 - Personnel et comptes rattachés

**421 - Personnel - Rémunérations dues**

422 - Comités d'entreprises, d'établissement,...

424 - Participation des salariés aux résultats

4246 - *Réserve spéciale*4248 - *Comptes courants*

425 - Personnel - Avances et acomptes

426 - Personnel - Dépôts

427 - Personnel - Oppositions

**428 - Personnel - Charges à payer et produits à recevoir**4282 - *Dettes provisionnées pour congés à payer*4284 - *Dettes provisionnées pour participation des salariés aux résultats*4286 - *Autres charges à payer*4287 - *Produits à recevoir***43 - Organismes sociaux**431 - *Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS)*

437 - Autres organismes sociaux

438 - Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir

4382 - Charges sociales sur congés à payer  
4386 - Autres charges à payer  
4387 - Produits à recevoir  
44 - État et autres collectivités publiques  
441 - État - Subventions à recevoir  
4411 - Subventions d'investissement  
4417 - Subventions d'exploitation  
4418 - Subventions d'équilibre  
4419 - Avances sur subventions  
442 - Etat - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers  
  
4423 - Retenues ITS  
4424 - Impôt sur les rémunérations versées à des personnes non domiciliées  
4425 - Retenues sur les loyers  
4426- Retenues sur les prestations de services (locales)  
443 - Opérations particulières avec l'Etat les collectivités publiques, les organismes internationaux

**444 - Etat - Impôts sur les bénéficiaires professionnels (I.B.P)**

4441- Acomptes

4442 - Retenues à la source

4443 - I.B.P à payer

**445 - Etat - Taxes sur le chiffre d'affaires**

4452 - T.V.A. due intracommunautaire  
4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser  
44551 - T.V.A. à décaisser  
44558 - Taxes assimilées à la T.V.A.  
4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles  
44562 - T.V.A. sur immobilisations  
44563 - T.V.A. transférée par d'autres entreprises  
44566 - T.V.A. sur autres biens et services  
44567 - Crédit de T.V.A. à reporter  
44568 - Taxes assimilées à la T.V.A.  
4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'entreprise  
44571 - T.V.A. collectée  
44578 - Taxes assimilées à la T.V.A. (Taxe sur les prestations de services)  
4458 - Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente  
44581 - Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé  
44582 - Taxes sur le chiffre d'affaires sur factures non parvenues  
44583 - Taxes sur le chiffre d'affaires sur factures à établir  
446 - Obligations cautionnées

**447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés**

448 - Etat - Charges à payer et produits à recevoir  
4486 - Charges à payer  
4487 - Produits à recevoir

**45 - Groupe et associés**

451 - Groupe

**455 - Associés - Comptes courants**

4551 - Principal

4558 - Intérêts courus

456 - Associés - Opérations sur le capital

4561 - Associés - Comptes d'apport en société

45611 - *Apports en nature*  
45615 - *Apports en numéraire*  
4562 - *Apporteurs - Capital appelé, non versé*  
45621 - *Actionnaires - Capital souscrit et appelé, non versé*  
45625 - *Associés - Capital appelé, non versé*  
4563 - *Associés - Versements reçus sur augmentation de capital*  
4564 - *Associés - Versements anticipés*  
4566 - *Actionnaires défallants*  
4567 - *Associés - Capital à rembourser*  
457 - *Associés - Dividendes à payer*  
458 - *Associés - Opérations faites en commun et en G.I.E.*  
4581 - *Opérations courantes*  
4588 - *Intérêts courus*

#### **46 - Débiteurs divers et créditeurs divers**

461 - *Opérations faites pour le compte de tiers*  
462 - *Créances sur cessions d'immobilisations*  
464 - *Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement*  
465 - *Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement*  
467 - *Autres comptes débiteurs ou créditeurs*  
468 - *Divers - Charges à payer et produits à recevoir*  
4686 - *Charges à payer*  
4687 - *Produits à recevoir*

#### **47 - comptes transitoires ou d'attente**

471 à 475 - *Comptes d'attente*  
476 - *Différence de conversion - Actif*  
4761 - *Diminution des créances*  
4762 - *Augmentation des dettes*  
4768 - *Différences compensées par couverture de change*  
477 - *Différences de conversion - Passif*  
4771 - *Augmentation des créances*  
4772 - *Diminution des dettes*  
4778 - *Différences compensées par couverture de change*

478 - *Autres comptes transitoires*

48 - *comptes de régularisation*

#### **481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices**

4811 - *Charges différées*  
4812 - *Frais d'acquisition des immobilisations*  
4816 - *Frais d'émission des emprunts*  
4818 - *Charges à étaler*

#### **486 - Charges constatées d'avance**

#### **487 - Produits constatés d'avance**

488 - *Comptes de répartition périodique des charges et des produits*

4886 - *Charges*

4887 - *Produits*

49 - *provisions pour dépréciation des comptes de tiers*

#### **491 - Provisions pour dépréciation des comptes de clients**

495 - *Provisions pour dépréciation des comptes du groupe et des associés*

4951 - *Comptes du groupe*

4955 - *Comptes courants des associés*

4958 - *Opérations faites en commun et en G.I.E.*

#### **496 - Provisions pour dépréciation des comptes de débiteurs divers**

4962 - *Créances sur cessions d'immobilisations*

4965 - *Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement*



4967 - *Autres comptes débiteurs*

**classe 5 : comptes financiers**

**50 - valeurs mobilières de placement**

501 - Parts dans des entreprises liées

502 - Actions propres

503 - Actions

5031 - *Titres cotés*

5035 - *Titres non cotés*

504 - Autres titres conférant un droit de propriété

505 - Obligations et bons émis par la société et rachetés par elle

506 - Obligations

5061 - *Titres cotés*

5065 - *Titres non cotés*

507 - Bons du Trésor et bons de caisse à court terme

508 - Autres valeurs mobilières de placement et autres créances assimilées

5081 - *Autres valeurs mobilières*

5082 - *Bons de souscription*

5088 - *Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilés*

509 - Versements restant à effectuer sur valeurs mobilières de placement non libérées

**51 - banques, établissements financiers et assimilés**

511 - Valeurs à l'encaissement

5111 - *Coupons échus à l'encaissement*

5112 - *Chèques à encaisser*

5113 - *Effets à l'encaissement*

5114 - *Effets à l'escompte*

512 - Banques

5121 - *Comptes en monnaie nationale*

5124 - *Comptes en devises*

514 - Chèques postaux

515 - " Caisses " du Trésor et des établissements publics

516 - Sociétés de bourse

517 - Autres organismes financiers

518 - Intérêts courus

5191 - *Intérêts courus à payer*

5198 - *Intérêts courus à recevoir*

519 - Concours bancaires courants

5191 - *Crédit de mobilisation de créances commerciales (CMCC)*

5193 - *Mobilisation de créances nées à l'étranger*

5198 - *Intérêts courus sur concours bancaires courants*

52 - Instruments de trésorerie

**53 - Caisse**

531 - *Caisse siège social*

5311 - *Caisse en monnaie nationale*

5314 - *Caisse en devises*

532 - *Caisse succursale (ou usine) A*

533 - *Caisse succursale (ou usine) B*

**54 - régies d'avance et accreditifs**

**58 - virements internes**

59 - provisions pour dépréciation des comptes financiers

**590 - Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement**

5903 - Actions

5904 - Autres titres conférant un droit de propriété

5906 - Obligations

5908 - Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilées

**classe 6 : comptes de charges**

**60 - Achats (sauf 603)**

601 - Achats stockés - Matières premières (et fournitures)

6011 - *Matières (ou groupe) A*

6012 - *Matières (ou groupe) B*

6017 - *Fournitures A, B, C, ...*

602 - Achats stockés - Autres approvisionnements

6021 - Matières consommables

60211 - *Matières (ou groupe) C*

60212 - *Matières (ou groupe) D*

6022 - Fournitures consommables

60221 - *Combustibles*

60222 - *Produits d'entretien*

60223 - *Fournitures d'atelier et d'usine*

60224 - *Fournitures de magasin*

60225 - *Fourniture de bureau*

6026 - Emballages

60261 - *Emballages perdus*

60265 *Emballages récupérables non identifiables*

60267 - *Emballages à usage mixte*

604 - Achats d'études et prestations de services

605 - Achats de matériel, équipements et travaux

606 - Achats non stockés de matière et fournitures

6061 - *Fournitures non stockables (eau, énergie, ...)*

6063 - *Fournitures d'entretien et de petit équipement*

6064 - *Fournitures administratives*

6068 - *Autres matières et fournitures*

607 - Achats de marchandises

6071 - *Marchandise (ou groupe) A*

6072 - *Marchandise (ou groupe) B*

608 - *Frais sur achat*

608100 - *T.I.C*

608200 - *Frais de Port*

608300 - *Frais de transit et d'agence maritime*

608400 - *Tva non récupérable*

608800 - *Divers*

609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

6091 - *de matières premières (et fournitures)*

6092 - *d'autres approvisionnements stockés*

6094 - *d'études et prestations de services*

6095 - *de matériel, équipements et travaux*

6096 - *d'approvisionnements non stockés*

6097 - *de marchandises*

6098 - *Rabais, remises et ristournes non affectés*

**603 - variations des stocks (approvisionnements et marchandises)**

6031 - Variation des stocks de matières premières (et fournitures)

6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements

6037 - Variation des stocks de marchandises

61/62 - autres charges externes

**61 - Services extérieurs**

611 - Sous-traitance générale

612 - Redevances de crédit-bail

6122 - Crédit-bail mobilier

6125 - Crédit-bail immobilier

613 - Locations

6132 - *Locations immobilières*  
 6135 - *Locations mobilières*  
 6136 - *Malis sur emballages*  
 614 - Charges locatives et de copropriété  
 615 - Entretien et réparations  
 6152 - *sur biens immobiliers*  
 6155 - *sur biens mobiliers*  
 6156 - *Maintenance*  
 616 - Primes d'assurances  
 6161 - *Multirisques*  
 6162 - *Assurance obligatoire dommage construction*  
 6163 - *Assurance-transport*  
 61636 - *sur achats*  
 61637 - *sur ventes*  
 61638 - *sur autres biens*  
 6164 - *Risques d'exploitation*  
 6165 - *Insolvabilité clients*  
 617 - Etudes et recherches  
 618 - Divers  
 6181 - *Documentation générale*  
 6183 - *Documentation technique*  
 6185 - *Frais de colloques, séminaires, conférences*  
 619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs  
**62 - Autres services extérieurs**  
 621 - Personnel extérieur à l'entreprise  
 6211 - *Personnel intérimaire*  
 6214 - *Personnel détaché ou prêté à l'entreprise*  
 622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires  
 6221 - *Commissions et courtages sur achats*  
 6222 - *Commissions et courtages sur ventes*  
 6224 - *Rémunérations des transitaires*  
 6225 - *Rémunérations d'affacturage*  
 6226 - *Honoraires*  
 6227 - *Frais d'actes et de contentieux*  
 6228 - *Divers*  
 623 - Publicité, publications, relations publiques  
 6231 - *Annonces et insertions*  
 6232 - *Echantillons*  
 6233 - *Foires et expositions*  
 6234 - *Cadeaux à la clientèle*  
 6235 - *Primes*  
 6236 - *Catalogues et imprimés*  
 6237 - *Publications*  
 6238 - *Divers (pourboires, dont courant, ...)*  
 624 - Transports de biens et transports collectifs du personnel  
 6241 - *Transports sur achats*  
 6242 - *Transports sur ventes*  
 6243 - *Transports entre établissements ou chantiers*  
 6244 - *Transports administratifs*  
 6247 - *Transports collectifs du personnel*  
 6248 - *Divers*  
 625 - Déplacements, missions et réceptions  
 6251 - *Voyages et déplacements*  
 6255 - *Frais de déménagement*

- 6256 - Missions
- 6257 - Réceptions
- 626 - Frais postaux et de télécommunications
- 627 - Services bancaires et assimilés
- 6271 - Frais sur titres (achat, vente, garde)
- 6272 - Commissions et frais sur émission d'emprunts
- 6275 - Frais sur effets
- 6276 - Location de coffres
- 6278 - Autres frais et commissions sur prestations de services
- 628 - Divers
- 6281 - Concours divers (cotisations, ...)
- 6284 - Frais de recrutement de personnel
- 629 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs
- 63 - Impôts, taxes et versements assimilés**
- 631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administrations des impôts)
- 6311 - Taxe d'apprentissage
- 6312- Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
- 6318 - Autres
- 632 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administrations des impôts)
- 6321 - Impôts directs (sauf impôts sur les bénéfices)
- 63211 - Patente
- 63212 - Contribution Foncière sur les Propriétés Bâties et non-bâties
- 63213 - Autres impôts locaux
- 63214 - **Taxe différentielle sur les véhicules automobiles**
- 6322 - Taxe sur le chiffre d'affaires non récupérables
- 6323 - Impôts indirects
- 6324 - Droits d'enregistrement et de timbre
- 63241 - Droits de mutation
- 6328 - Autres droits ( Cartes grises des véhicules)
- 637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)
- 6371- Impôts et taxes exigibles à l'Etranger
- 6378 - Taxes diverses
- 64 - Charges de personnel
- 641 - Rémunérations du personnel**
- 6411 - Salaires, appointements
- 6412 - Congés payés
- 6413 - Primes et gratifications
- 6414 - Indemnités et avantages divers
- 6415 - Supplément familial
- 644 - Rémunération du travail de l'exploitant**
- 645 - Charges des organismes sociaux**
- 6451 - Cotisations à la C.N.S.S
- 6452 - Cotisations aux mutuelles
- 6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux
- 646 - Cotisations sociales personnelles de l'exploitant**
- 647 - Autres charges sociales
- 6471 - Prestations directes
- 6472 - Versements aux comités d'entreprise et d'établissement
- 6473 - Versements aux comités d'hygiène et de sécurité
- 6474 - Versements aux autres œuvres sociales
- 6475 - Médecine du travail, pharmacie
- 648 - Autres charges de personnel
- 65 - Autres charges de gestion courante**
- 651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

- 6511 - *Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels*
- 6516 - *Droits d'auteur et de reproduction*
- 6518 - *Autres droits et valeurs similaires*
- 653 - Jetons de présence
- 654 - Pertes sur créances irrécouvrables
- 6541 - *Créances de l'exercice*
- 6544 - *Créances des exercices antérieurs*
- 655 - Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun
- 6551 - *Quote-part de bénéfice transférée (comptabilité du gérant)*
- 6555 - *Quote-part de perte supportée (comptabilité des associés non gérants)*
- 658 - Charges diverses de gestion courante
- 66 - Charges financières**
- 661 - Charges d'intérêts
- 6611 - *Intérêts des emprunts et dettes*
- 66116 - *des emprunts et dettes assimilées*
- 66117 - *des dettes rattachées à des participations*
- 6615 - *Intérêts des comptes courants et des dépôts créditeurs*
- 6616 - *Intérêts bancaires et sur opérations de financement (escompte,...)*
- 6617 - *Intérêts des obligations cautionnées*
- 6618 - *Intérêts des autres dettes*
- 66181 - *des dettes commerciales*
- 66188 - *des dettes diverses*
- 664 - Pertes sur créances liées à des participations
- 665 - Escomptes accordés
- 666 - Pertes de change
- 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
- 668 - Autres charges financières
- 67 - Charges exceptionnelles**
- 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion
- 6711 - *Pénalités sur marchés (et débits payés sur achats et ventes)*
- 6712 - *Pénalités, amendes fiscales et pénales*
- 6713 - *Dons, libéralités*
- 6714 - *Créances devenues irrécouvrables dans l'exercice*
- 6715 - *Subventions accordées*
- 6717 - *Rappel d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)*
- 6718 - *Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion*
- 672 - (Compte à la disposition des entités pour enregistrer, en cours d'exercice, les charges sur exercices antérieurs)
- 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
- 6751 - *Immobilisations incorporelles*
- 6752 - *Immobilisations corporelles*
- 6756 - *Immobilisations financières*
- 6758 - *Autres éléments d'actif*
- 678 - Autres charges exceptionnelles
- 6781 - *Malis provenant de clauses d'indexation*
- 6782 - *Lots*
- 6783 - *Malis provenant du rachat par l'entreprise d'actions et obligations émises par elle-même*
- 6788 - *Charges exceptionnelles diverses*
- 68 - Dotations aux amortissements et aux provisions
- 681 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation**
- 6811 - Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles et corporelles
- 68111 - *Immobilisations incorporelles*
- 68112 - *Immobilisations corporelles*
- 6812 - Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir
- 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation

6816 - Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles

68161 - *Immobilisations incorporelles*

68162 - *Immobilisations corporelles*

6817 - Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants

68173 - *Stocks et en-cours*

68174 - *Créances*

**686 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières**

6861 - Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations

6865 - Dotations aux provisions pour risques et charges financiers

6866 - Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers

68662 - *Immobilisations financières*

68665 - *Valeurs mobilières de placement*

6868 - Autres dotations

**687 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges exceptionnelles**

6871 - Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations

6872 - Dotations aux provisions réglementées (immobilisations)

68725 - *Amortissements dérogatoires*

6873 - Dotations aux provisions réglementées (stocks)

6874 - Dotations aux autres provisions réglementées

6875 - Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnels

6876 - Dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles

69 - participation des salaires - impôts sur les bénéfiques et assimilés

**691 - Participation des salariés aux résultats**

**695 - Impôts sur les bénéfiques Professionnels**

6951 - *Impôts dus à Djibouti*

**697 - Impôt minimum forfaitaire (I.M.F)**

**classe 7 : comptes de produits**

70 - ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises

**701 - Ventes de produits finis**

7011 - *Produits finis (ou groupe) A*

7012 - *Produits finis (ou groupe) B*

702 - Ventes de produits intermédiaires

703 - Ventes de produits résiduels

704 - Travaux

7041 - *Travaux de catégorie (ou activité) A*

7042 - *Travaux de catégorie (ou activité) B*

705 - Etudes

**706 - Prestations de services**

**707 - Ventes de marchandises**

7071 - *Marchandises (ou groupe) A*

7072 - *Marchandises (ou groupe) B*

7073 - *Marchandises exportées*

**708 - Produits des activités annexes**

7081 - *Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel*

7082 - *Commissions et courtages*

7083 - *Locations diverses*

7084 - *Mise à disposition de personnel facturée*

7085 - *Ports et frais accessoires facturés*

7086 - *Bonis sur reprises d'emballages consignés*

7087 - *Bonifications obtenues des clients et primes sur ventes*

7088 - *Autres produits d'activités annexes (cessions d'approvisionnements,...)*

**709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise**

7091 - *sur ventes de produits finis*

- 7092 - *sur ventes de produits intermédiaires*
- 7094 - *sur travaux*
- 7095 - *sur études*
- 7096 - *sur prestations de services*
- 7097 - *sur ventes de marchandises*
- 7098 - *sur produits des activités annexes*
- 71 - production stockée (ou déstockage)
- 713 - Variation des stocks (en-cours de production, produits)**
- 7133 - Variation des en-cours de production de biens
- 71331 - *Produits en cours*
- 71335 - *Travaux en cours*
- 7134 - Variation des en-cours de production de services
- 71341 - *Etudes en cours*
- 71345 - *Prestations de services en cours*
- 7135 - Variation des stocks de produits
- 71351 - *Produits intermédiaires*
- 71355 - *Produits finis*
- 71358 - *Produits résiduels*
- 72 - Production immobilisée**
- 721 - Immobilisations incorporelles
- 722 - Immobilisations corporelles
- 73 - Produits nets partiels sur opérations à long terme**
- 731 - Produits nets partiels sur opérations en cours (à subdiviser par opération)
- 739 - Produits nets partiels sur opérations terminées
- 74 - Subventions d'exploitation**
- 75 - Autres produits de gestion courante**
- 751 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires
- 7511 - *Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels*
- 7516 - *Droits d'auteur et de reproduction*
- 7518 - *Autres droits et valeurs similaires*
- 752 - Revenus des immeubles non affectés à des activités professionnelles
- 753 - Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs, gérants,...**
- 754 - Ristournes perçues des coopératives (provenant des excédents)**
- 755 - Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun**
- 7551 - *Quote-part de perte transférée (comptabilité du gérant)*
- 7555 - *Quote-part de bénéfice attribuée (comptabilité des associés non-gérants)*
- 758 - Produits divers de gestion courante
- 76 - Produits financiers**
- 761 - Produits de participations
- 7611 - *Revenus des titres de participation*
- 7616 - *Revenus sur autres formes de participation*
- 7617 - *Revenus des créances rattachées à des participations*
- 762 - Produits des autres immobilisations financières
- 7621 - *Revenus des titres immobilisés*
- 7626 - *Revenus des prêts*
- 7627 - *Revenus des créances immobilisées*
- 763 - Revenus des autres créances
- 7631 - *Revenus des créances commerciales*
- 7638 - *Revenus des créances diverses*
- 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement
- 765 - Escomptes obtenus
- 766 - Gains de change
- 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
- 768 - Autres produits financiers

## **77 - Produits exceptionnels**

771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion

7711 - *Dédits et pénalités perçus sur achats et sur ventes*

7713 - *Libéralités reçues*

7714 - *Rentrées sur créances amorties*

7715 - *Subventions d'équilibre*

7717 - *Dégrèvements d'impôts autres qu'impôts sur les bénéfices*

7718 - *Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion*

772 - (Compte à la disposition des entités pour enregistrer, en cours d'exercice, les produits sur exercices antérieurs)

775 - Produits des cessions d'éléments d'actif

7751 - *Immobilisations incorporelles*

7752 - *Immobilisations corporelles*

7756 - *Immobilisations financières*

7758 - *Autres éléments d'actif*

777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice

778 - Autres produits exceptionnels

7781 - *Bonis provenant de clauses d'indexation*

7782 - *Lots*

7783 - *Bonis provenant du rachat par l'entreprise d'actions et d'obligations émises par elle-même*

7788 - *Produits exceptionnels divers*

78 - Reprises sur amortissements et provisions

### **781 - Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation)**

7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

78111 - *Immobilisations incorporelles*

78112 - *Immobilisations corporelles*

7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation

7816 - Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles

78161 - *Immobilisations incorporelles*

78162 - *Immobilisations corporelles*

7817 - Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants

78173 - *Stocks et en-cours*

78174 - *Créances*

### **786 - Reprises sur provisions pour risques (à inscrire dans les produits financiers)**

7865 - Reprises sur provisions pour risques et charges financiers

7866 - Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers

78662 - *Immobilisations financières*

78665 - *Valeurs mobilières de placements*

### **787 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels)**

7872 - Reprises sur provisions réglementées (immobilisations)

78725 - *Amortissements dérogatoires*

78726 - *Provision spéciale de réévaluation*

78727 - *Plus-values réinvesties*

7873 - Reprises sur provisions réglementées (stocks)

7874 - Reprises sur autres provisions réglementées

7875 - Reprises sur provisions pour risques et charges exceptionnels

7876 - Reprises sur provisions pour dépréciations exceptionnelles

## **79 - Transferts de charges**

791 - Transferts de charges d'exploitation

796 - Transferts de charges financières

797 - Transferts de charges exceptionnelles



### **Section 3 : Règles d'établissement d'un plan de comptes**

**433-1.** - Le plan de comptes est suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations conformément aux normes comptables.

Lorsque les comptes prévus par les normes comptables ne suffisent pas à l'entité pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toute subdivision nécessaire.

Inversement, si les comptes prévus à l'article **432-1** sont trop détaillés par rapport aux besoins de l'entité, elle peut regrouper les comptes dans un compte global de même niveau ou de niveau plus contracté, conformément aux possibilités ouvertes par l'article visé ci-avant.

**433-2.** - Les opérations sont réparties en 8 classes de comptes.

Le numéro de chacune des classes 1 à 8 constitue le premier chiffre des numéros de tous les comptes de la classe considérée.

Chaque compte peut lui-même se subdiviser. Le numéro de chaque compte divisionnaire commence toujours par le numéro du compte ou sous-compte dont il constitue une subdivision.

**433-3.** - Dans les comptes à trois chiffres et plus, le zéro terminal ou la série terminale de zéros a une signification de regroupement de comptes ou de compte global.

Le compte de terminaison zéro est utilisé comme compte de regroupement lorsque les opérations ont fait, pour des besoins d'analyse, l'objet d'un classement préalable dans des comptes de même niveau se terminant par les chiffres de 1 à 8.

Le compte de terminaison zéro est utilisé comme compte global lorsqu'aucune analyse ne s'impose pour les opérations à classer dans le compte de niveau immédiatement supérieur. Les entités peuvent inscrire directement la totalité des opérations concernées dans le compte de niveau supérieur ou, dans un souci d'homogénéité du plan de comptes, ouvrir un compte de même intitulé en lui adjoignant un ou plusieurs zéro à sa droite.

Toutefois cette utilisation du zéro ne peut pas avoir pour effet de faire obstacle à la présentation normalisée des documents de synthèse.

**433-4.** - **I** - Dans les comptes à deux chiffres, les comptes de terminaison 1 à 8 ont une signification de regroupement. Par dérogation à cette règle, le compte 28 " Amortissements des immobilisations " fonctionne comme un compte de sens contraire de celui des comptes de la classe concernée.

**II.** - Dans les comptes à trois chiffres et plus, les terminaisons 1 à 8 enregistrent le détail des opérations couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur ou par le compte de même niveau de terminaison zéro.

Dans les comptes de la classe 4, la terminaison 8 est affectée à l'enregistrement des produits à recevoir et des charges à payer rattachés aux comptes qu'ils concernent.

**433-5.** - **I** - Dans les comptes à deux chiffres, les comptes de bilan se terminant par 9 identifient les provisions pour dépréciation des classes 2 à 5 correspondantes.

**II.** - Dans les comptes à trois chiffres et plus, pour les comptes de bilan, la terminaison 9 permet d'identifier les opérations de sens contraire à celles normalement couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur et classées dans les subdivisions se terminant par 1 à 8.

#### **Section 4 : Classification des comptes**

**434-1.** - Les opérations relatives au bilan sont réparties en cinq classes de comptes qualifiées de comptes de bilan et organisés ainsi qu'il suit.

##### **a) CLASSE 1 : COMPTES DE CAPITAUX**

Capitaux propres, autres fonds propres, emprunts et dettes assimilées

Les comptes de la classe 1 regroupent :

- les capitaux propres qui correspondent à la somme algébrique :
- des apports : capital, primes liées au capital,
- des écarts de réévaluation,
- des écarts d'équivalence,
- des bénéfices autres que ceux pour lesquels une décision de distribution est intervenue : réserves, report à nouveau créditeur, bénéfice de l'exercice,
- des pertes : report à nouveau débiteur, perte de l'exercice,
- des subventions d'investissement,
- des provisions réglementées.

Au sein des capitaux propres, la situation nette est établie après affectation du résultat de l'exercice. Elle exclut les subventions d'investissement et les provisions réglementées ;

- les autres fonds propres qui comprennent le montant des émissions de titres participatifs, les avances conditionnées et les droits du concédant ;
- les provisions pour risques et charges ;
- les emprunts et dettes assimilées ;
- les dettes rattachées à des participations ;
- les comptes de liaison des établissements et sociétés en participation.

## **b) CLASSE 2 : COMPTES D'IMMOBILISATIONS**

Les comptes de la classe 2 regroupent les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles, les immobilisations financières, les amortissements et provisions relatifs aux immobilisations.

## **c) CLASSE 3 : COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS**

Pour les stocks et les en-cours, existent deux critères de classement :

1. La nature physique du bien ou la nature du service ;
2. L'ordre chronologique du cycle de production : approvisionnement, production en cours, production, stock à revendre en l'état.

Pour le classement des biens et des services acquis à l'extérieur et nécessaires à l'exercice de ses activités, l'entité utilise le critère de la nature physique.

Elle établit la nomenclature de biens et services qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion.

## **d) CLASSE 4 : COMPTES DE TIERS**

Les comptes de la classe 4 enregistrent :

- les créances et les dettes liées à des opérations non exclusivement financières faites en général à court terme,
- les écritures de régularisation des charges et des produits.

Par extension, figurent dans les comptes de la classe 4, les comptes rattachés aux comptes de tiers et destinés à enregistrer soit des modes de financement liés aux dettes et aux créances c'est-à-dire effets à payer et effets à recevoir, soit des dettes et des créances à venir se rapportant à l'exercice c'est-à-dire charges à payer et produits à recevoir.

Les comptes de régularisation enregistrent, d'une part, les charges et les produits comptabilisés dans l'exercice mais se rapportant directement à l'exercice ou aux exercices suivants, d'autre part les charges comptabilisées dans l'exercice mais pouvant être réparties systématiquement sur plusieurs exercices ultérieurs.

Les comptes de régularisation sont utilisés pour répartir les charges et les produits dans le temps, de manière à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent effectivement, et ceux-là seulement.

## **e) CLASSE 5 : COMPTES FINANCIERS**

Les comptes de la classe 5 enregistrent :

- les mouvements de valeurs en espèces, chèques, coupons,
- les opérations faites en liaison avec les intermédiaires financiers.

- les valeurs mobilières de placement.

**434-2.** - Les opérations relatives au résultat sont réparties en deux classes de comptes qualifiés de comptes de gestion et organisées ainsi qu'il suit.

**a) CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES**

La classe 6 regroupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature y compris celles concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- à l'exploitation normale et courante de l'entité ;
- à sa gestion financière ;
- à ses opérations exceptionnelles ;
- à la participation des salariés aux résultats et aux impôts sur les bénéfices.

**b) CLASSE 7 : COMPTES DE PRODUITS**

La classe 7 groupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature y compris ceux concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- à l'exploitation normale et courante de l'entité ;
- à sa gestion financière ;
- à ses opérations exceptionnelles ;
- aux transferts de charges.

**434-3.** - La classe 8 est utilisée pour satisfaire à des exigences d'information relatives aux documents de synthèse.

**CHAPITRE IV : *Fonctionnement des comptes***

***Section 1[441.]* COMPTES DE CAPITAUX (Classe 1)**

**10. CAPITAL ET RESERVES**

Selon la forme juridique sous laquelle s'exerce l'activité de l'entité, les apports et les bénéfices accumulés sont enregistrés dans les conditions suivantes :

**I. Comptes à l'usage de l'exploitant individuel.**

Le compte 101 " Capital individuel " enregistre à son crédit :

- la valeur des apports de l'entrepreneur au début ou en cours d'activité ;
- le bénéfice de l'exercice précédent par le débit du compte 12 " Résultat de l'exercice ".

Il enregistre à son débit :

- les prélèvements de toutes natures ;
- la perte de l'exercice précédent par le crédit du compte 12.

Les apports ou les retraits personnels de l'exploitant et, le cas échéant, de sa famille sont enregistrés en cours d'exercice dans un compte 108 dénommé " Compte de l'exploitant ". En fin d'exercice, le solde de ce compte est viré au compte 101 " Capital individuel ".

## **II. Comptes à l'usage des sociétés.**

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

Le compte 101 " Capital social " enregistre à son crédit le montant du capital figurant dans l'acte de société. Il retrace l'évolution de ce montant au cours de la vie de la société suivant les décisions des organes compétents.

Il est crédité lors des augmentations de capital :

- du montant des apports en espèces ou en nature effectués par les associés, sous déduction des primes liées au capital social ;
- du montant des incorporations de réserves.

Il est débité des réductions de capital, quelle qu'en soit la cause par exemple, absorption de pertes ou remboursement aux associés.

Le compte 1018 " Capital souscrit soumis à des réglementations particulières " enregistre à son crédit le montant du capital provenant d'opérations particulières telles que l'incorporation de plus-values nettes à long terme, qui sont isolées en application de dispositions législatives et réglementaires. Ce compte est subdivisé autant que de besoin.

Le compte 102 " Dotation en Capital " enregistre les dotations en capital faites par l'Etat dans les entreprises publiques.

Le compte 104 " Primes liées au capital social " enregistre les primes d'émission, de fusion, d'apport, de conversion d'obligations en actions.

A la souscription, la société émettrice de bons de souscription d'actions (BSA) enregistre la contrepartie de la valeur des bons au compte 104. Cette affectation est maintenue en cas de péremption des bons.

Le compte 104 enregistre également le montant du droit d'entrée dans les sociétés coopératives.

Les réserves à inscrire au compte 106 " Réserves " sont des bénéfices affectés durablement à l'entité jusqu'à décision contraire des organes compétents. Ce compte est crédité, lors de l'affectation des bénéfices, des montants destinés :

- à la réserve légale ;

- aux réserves indisponibles, par exemple : réserves pour actions propres et parts propres ;
- aux réserves statutaires ou contractuelles ;
- aux réserves réglementées, telles que plus-values nettes à long terme, réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement ;
- aux autres réserves qui comprennent notamment les réserves de propre assureur.

Le compte 106 est débité des prélèvements sur les réserves concernées pour les incorporer au capital, les distribuer aux associés et amortir les pertes.

Le compte 107 " Ecart d'équivalence " enregistre l'écart constaté lorsque la valeur globale des titres évalués par équivalence est supérieure à leur prix d'acquisition.

Le compte 109 " Actionnaires : capital souscrit - non appelé " est débité en contrepartie de la subdivision du compte 101 intitulée " Capital souscrit - non appelé ".

### **III. Comptes à l'usage de toutes les entités.**

Le compte 105 " Ecart de réévaluation " enregistre les écarts constatés à l'occasion d'opérations de réévaluation et qui peuvent être incorporés en tout ou partie au capital. Il est subdivisé autant que de besoin.

#### 11. REPORT A NOUVEAU

Le compte 11 " Report à nouveau " peut être subdivisé afin de distinguer le report à nouveau bénéficiaire au compte 110 " Report à nouveau (solde créditeur) " et le report à nouveau déficitaire au compte 119 " Report à nouveau (solde débiteur) ".

En l'absence de bénéfices, les intérêts intercalaires, alloués aux apports des associés en vertu d'une clause de garantie par l'Etat d'un dividende minimal, sont inscrits au compte 11 " Report à nouveau ".

#### 12. RESULTAT DE L'EXERCICE

Le compte 12 " Résultat de l'exercice " enregistre pour solde les comptes de charges et les comptes de produits de l'exercice.

Le solde créditeur du compte 12 représente un bénéfice, les produits étant supérieurs aux charges. Le solde débiteur du compte 12 représente une perte, les charges étant supérieures aux produits.

Le compte 12 est soldé après décision d'affectation du résultat. Dans les sociétés, les montants non distribués et non affectés à un compte de réserves sont virés au compte 11 " Report à nouveau " : au compte 110, en cas de report bénéficiaire, et au compte 119, en cas de report déficitaire, si ces comptes sont ouverts. A l'ouverture des comptes de l'exercice suivant, les entités ont la possibilité d'utiliser un compte spécial 88 " Résultat en instance d'affectation ". Dans les entreprises individuelles, le solde du compte 12 est viré au compte 101 " Capital individuel ".

Les entités peuvent utiliser le compte 120 " Résultat de l'exercice (bénéfice) " pour enregistrer le bénéfice et le compte 129 " Résultat de l'exercice (perte) " pour enregistrer la perte. Elles ont la faculté d'utiliser les comptes 121 à 128, à leur convenance, pour dégager, par exemple, des soldes intermédiaires de gestion.

### 13. SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Le compte 131 " Subventions d'équipement " ou 138 " Autres subventions d'investissement " est crédité de la subvention par le débit d'un compte de tiers ou d'un compte financier.

Les subventions d'équipement dont bénéficie l'entité pour acquérir ou créer des immobilisations sont inscrites au compte 131.

Les autres subventions d'investissement dont bénéficie l'entité pour financer des activités à long terme sont inscrites au compte 138.

Le compte 139 " Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat " est débité par le crédit du compte 777 " Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice ".

Les comptes 131 ou 138 et 139 sont soldés l'un par l'autre, lorsque le crédit du premier est égal au débit du deuxième.

### 14. PROVISIONS REGLEMENTEES

Les provisions réglementées sont des provisions qui ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision. Elles sont comptabilisées en application de dispositions légales.

Elles sont créées suivant un mécanisme analogue à celui des provisions proprement dites.

Ont le caractère de provisions réglementées les provisions :

- pour investissement relative à la participation des salariés ;
- pour hausse des prix ;
- pour fluctuation des cours ;
- autorisées spécialement pour certaines professions, par exemple pour la reconstitution de gisements minier et pétrolier.

Sont assimilés, du point de vue de leur fonctionnement comptable, à des provisions réglementées :

- les amortissements dérogatoires ;

Le fonctionnement des comptes de provisions réglementées est identique à celui des comptes de provisions pour risques et charges décrit ci-dessous.

Le montant de la dotation de l'exercice aux comptes de provisions réglementées est enregistré par le débit de la subdivision correspondante du compte 68 " Dotations aux amortissements et aux

provisions " au crédit de l'un des comptes suivants : 142 " Provisions réglementées relatives aux immobilisations ", 143 " Provisions réglementées relatives aux stocks ", 144 " Provisions réglementées relatives aux autres éléments d'actif ", 145 " Amortissements dérogatoires " et 148 " Autres provisions réglementées ".

Les subdivisions concernées du compte 78 " Reprises sur amortissements et provisions " enregistrent à leur crédit les reprises sur provisions réglementées par le débit de l'un des comptes 142 à 148.

Ainsi à la clôture de l'exercice au cours duquel les fonds relatifs à la participation des salariés aux résultats sont utilisés, la provision pour investissement est dotée par le débit du compte 6872 " Dotations aux provisions réglementées (immobilisations) " au crédit de la subdivision du compte 142 intitulée " Provisions pour investissement (participation des salariés) ".

Elle est rapportée au résultat au crédit du compte 7872 " Reprises sur provisions réglementées (immobilisations) " soit au cours de l'exercice où elle est définitivement libérée d'impôt, soit à la clôture de l'exercice au cours duquel le délai d'utilisation a expiré, dans l'hypothèse où l'investissement n'a pas été réalisé.

## 15. PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Le compte 151 " Provisions pour risques " enregistre toutes les provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité de l'entité tels que ceux résultant des garanties données aux clients ou des opérations traitées en monnaies étrangères.

Le compte 153 " Provisions pour pensions et obligations similaires " enregistre les provisions relatives aux charges que peuvent engendrer des obligations légales ou contractuelles conférant au personnel des droits à la retraite.

Le compte 155 " Provisions pour impôts " enregistre les provisions pour impôts qui correspondent à la charge probable d'impôts rattachable à l'exercice mais différée dans le temps et dont la prise en compte définitive dépend des résultats futurs.

Les provisions pour renouvellement des immobilisations, constituées par les concessionnaires de service public, sont enregistrées au compte 156 " Provisions pour renouvellement (entreprises concessionnaires) ".

Le compte 157 " Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices " enregistre les provisions destinées à couvrir des charges prévisibles, importantes, ne présentant pas un caractère annuel, telles que les frais de grosses réparations, et qui en conséquence, ne sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

Lors de la constitution d'une provision pour risques et charges, le compte de provisions est crédité par le débit :

- du compte 681 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation ", lorsqu'elle concerne l'exploitation ;

- du compte 686 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières " lorsqu'elle affecte l'activité financière de l'entité ;



- du compte 687 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges exceptionnelles " lorsqu'elle a un caractère exceptionnel.

Il est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants 681, 686 ou 687, lorsque le montant de la provision est augmenté ;

- le crédit du compte 781 " Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation) ", du compte 786 " Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers) " ou du compte 787 " Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels) ", lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé, la provision étant devenue, en tout ou partie, sans objet.

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, la provision antérieurement constituée est soldée par le crédit des comptes 781, 786 ou 787. Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

## 16. EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES

Le compte 16 " Emprunts et dettes assimilées " enregistre d'une part les emprunts, d'autre part les dettes financières assimilées à des emprunts, à l'exception de celles enregistrées au compte 17 " Dettes rattachées à des participations ".

Les comptes 161 " Emprunts obligataires convertibles ", 163 " Autres emprunts obligataires ", 164 " Emprunts auprès des établissements de crédit ", 165 " Dépôts et cautionnements reçus ", 166 " Participation des salariés aux résultats ", 167 " Emprunts et dettes assorties de conditions particulières " et 168 " Autres emprunts et dettes assimilées " peuvent être subdivisés pour identifier :

- les emprunts et dettes assimilées contractés à Djibouti et à l'étranger, en francs Djibouti ou en devises ;

- la partie des emprunts et dettes assimilées dont les échéances sont à long terme, à moyen terme ou à court terme.

Les intérêts courus sur emprunts et dettes sont regroupés dans une subdivision du compte 168.

Les entités peuvent également subdiviser les comptes d'emprunts pour identifier les emprunts contractés auprès d'entités liées ou avec lesquelles elles ont un lien de participation.

Les emprunts obligataires dont le remboursement est assorti de primes sont comptabilisés au crédit des comptes 161 ou 163 pour leur valeur totale, primes de remboursement inclus. La contrepartie de ces primes est enregistrée au débit du compte 169 " Primes de remboursement des obligations ".

La dotation de l'exercice est inscrite par le débit du compte 6861 " Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations " au crédit du compte 169.

A la souscription, l'émetteur d'obligations avec bons de souscription d'obligations (OBSO) enregistre l'emprunt obligataire au compte 163 " Autres emprunts obligataires " pour sa valeur de

remboursement. La différence entre la valeur de remboursement et la valeur actuelle de l'emprunt est enregistrée au compte 169 " Primes de remboursement des obligations ".

La différence entre le prix d'émission des OBSO et la valeur actuelle de l'emprunt obligataire est enregistrée en produits constatés d'avance au titre des bons.

Lorsqu'il s'agit d'obligations avec bons de souscription d'action (OBSA), l'emprunt obligataire est comptabilisé selon les règles générales. La contrepartie des bons n'est pas constatée.

Les concours bancaires courants ne sont pas inscrits dans le compte 164 " Emprunts auprès des établissements de crédit ". Ils sont enregistrés dans un compte spécifique : 519 " Concours bancaires courants ".

Le compte 166 " Participation des salariés aux résultats " enregistre les fonds non employés et les sommes relatives à la création d'un fonds de participation. La subdivision du compte 166 intitulée " Comptes bloqués " est créditée par le débit du compte 424 " Participation des salariés aux résultats " du montant des fonds qui n'ont pas pu être utilisés par suite d'absence d'accord entre employeurs et salariés.

Le compte 167 regroupe les emprunts et dettes assortis de conditions particulières. Le montant des émissions de titres participatifs est enregistré au compte 1671. Les avances conditionnées de l'Etat sont enregistrées au compte 1674. Les emprunts participatifs sont enregistrés au compte 1675.

Le compte 1685 " Rentes viagères capitalisées " enregistre à son crédit la contrepartie du bien meuble ou immeuble acquis contre paiement de rentes viagères. Il est apuré par le paiement des arrérages au crédirentier.

Les arrérages à verser qui excèdent le capital sont inscrits au crédit du compte 1685 et constituent des charges exceptionnelles. Inversement, le décès du crédirentier peut être générateur d'un produit exceptionnel.

## 17. DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS

Les droits des coparticipants, non gérants, sur les immobilisations acquises ou créés dans le cadre d'une société en participation sont enregistrés, dans la comptabilité du gérant, propriétaire des biens, au crédit du compte 178 " Dettes rattachées à des sociétés en participation " par le débit du compte 458 " Associés - Opérations faites en commun et en G.I.E. "

Le compte 178 est débité par le crédit du compte 458 pour constater la consommation des biens immobilisés.

## 18. COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION

1 - Le compte 18 " Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation " est utilisé pour comptabiliser des cessions entre établissements, succursales, usines ou ateliers d'une même entité qui tiennent des comptabilités autonomes.

A. Lorsque les cessions concernent des éléments dont la valeur se trouve directement dans un des comptes de la comptabilité générale de l'établissement cédant, elles sont comptabilisées :

- par l'établissement qui fournit, au crédit du compte intéressé de la comptabilité générale par le débit du compte de liaison 181 " Comptes de liaison des établissements " ouvert au nom de l'établissement client ;

- par l'établissement qui reçoit, au débit du compte correspondant de la comptabilité générale, par le crédit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

B. Lorsque les cessions concernent des produits et des services dont le coût de revient, ne peut être déterminé qu'en comptabilité analytique ou que par des calculs statistiques, les établissements intéressés ouvrent les comptes 186 " Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges) " ou 187 " Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits) " qui sont subdivisés suivant les besoins.

Les cessions sont comptabilisées :

- par l'établissement qui fournit, au crédit du compte 187 par le débit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement client ;

- par l'établissement qui reçoit, au débit du compte 186 par le crédit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

Les entités peuvent évaluer les cessions internes soit au coût du produit cédé ou du service fourni, soit pour une valeur différente de ce coût. Mais dans ce dernier cas les stocks de produits fabriqués par l'établissement cessionnaire avec des éléments fournis par l'établissement cédant sont évalués au coût de production pour l'entité, abstraction faite du résultat fictif inclus dans le prix de cession de ces éléments.

Le compte de résultat de chaque établissement s'obtient par la totalisation des divers postes des comptes de charges et de produits et des comptes 186 et 187 " Biens et prestations de services échangés entre établissements " (charges et produits).

Pour l'ensemble de l'entité, les comptes 186 et 187 présentent des soldes qui s'annulent : les sommes portées au crédit du compte 187 par les établissements fournisseurs et les sommes inscrites au débit du compte 186 par les établissements clients s'équilibrent entre eux.

C. Les entités peuvent utiliser une méthode de comptabilisation différente de celle qui est décrite aux paragraphes A et B ci-dessus.

Lorsque chacun de leurs établissements tient une comptabilité analytique distincte dans le cadre d'une comptabilité générale unique pour l'ensemble des établissements, le compte 18 n'est pas utilisé. Les cessions internes sont enregistrées en comptabilité analytique ; la comptabilité générale n'enregistre que les opérations faites avec les tiers.

2 - Le compte 18 est également utilisé pour les opérations réalisées par l'intermédiaire d'une société en participation.

Les regroupements des comptes de la société en participation dans la comptabilité du gérant responsable de la gestion des opérations peuvent s'effectuer par le compte 188 " Comptes de liaison des sociétés en participation " .

## **Section 2[442] : Comptes d'immobilisations (Classe 2)**

Les comptes d'immobilisations sont débités, à la date d'entrée des biens dans le patrimoine de l'entité :

- de la valeur d'apport ;
- du coût d'acquisition ;
- du coût de production du bien ;

Par le crédit, suivant le cas :

- du compte 101 " Capital ", ou du compte 456 " Associés - Opérations sur le capital " (comptes d'apport en société) ;
- du compte 404 " Fournisseurs d'immobilisations " ou autres comptes concernés ;
- du compte 72 " Production immobilisée ".

Les amortissements et les provisions pour dépréciation des immobilisations sont à porter aux subdivisions des comptes 28 " Amortissements des immobilisations " et 29 " Provisions pour dépréciation des immobilisations ".

Lors des cessions, la valeur d'entrée des éléments cédés et les amortissements correspondants sont sortis des comptes où ils figurent. Le montant net en résultant est porté au débit du compte 675 " Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés ". Simultanément, le compte 775 " Produits des cessions d'éléments d'actif " est crédité par le débit du compte 462 " Créances sur cessions d'immobilisations ".

### 20. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Le compte 201 " Frais d'établissement " enregistre les frais d'établissement soit directement, soit par l'intermédiaire du compte 72 " Production immobilisée ".

Le compte 203 " Frais de recherche et de développement " enregistre les frais de recherche appliquée et de développement qui peuvent être inscrits dans les immobilisations incorporelles. Il est débité par le crédit du compte 72 " Production immobilisée ". En cas d'échec des projets, les frais correspondants sont immédiatement amortis par le débit de la subdivision du compte 687 intitulée " Dotations aux amortissements exceptionnels sur immobilisations ".

Lorsque la prise de brevet est consécutive à des recherches liées à la réalisation de projets, le compte 205 " Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires " est débité du montant retenu comme valeur d'entrée du brevet par le crédit du compte 203.

Le compte 205 enregistre les dépenses faites pour l'obtention de l'avantage que constitue la protection accordée, sous certaines conditions, au titulaire d'une concession, à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une licence, d'une marque, d'un procédé, de droits de propriété littéraire ou artistique.

Le compte 205 enregistre également les dépenses d'acquisition ou de création de logiciels qui peuvent être inscrits en immobilisations incorporelles.

Le compte 206 " Droit au bail " enregistre le montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert à l'acheteur des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.

Le compte 207 " Fonds commercial " enregistre l'acquisition des éléments incorporels du fonds de commerce, y compris le droit au bail, qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparées au bilan et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entité. Ces éléments ne bénéficient pas nécessairement d'une protection juridique leur donnant une valeur certaine.

## 21. IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Le compte 211 enregistre la valeur des terrains. Sont distingués :

- les terrains nus qui ne supportent pas de construction ;
- les terrains aménagés qui sont viabilisés ;
- les sous-sols et les sur-sols. Ce compte est utilisé lorsque l'entité n'est pas propriétaire des trois éléments rattachables à une même parcelle de terrain : sol, sous-sol, sur-sol. Ainsi, le compte sur-sol enregistre la valeur du droit de construction ou d'utilisation de l'espace situé au-dessus d'un sol dont l'entité n'est pas propriétaire ;
- les terrains de gisement tels que les carrières ;
- les terrains bâtis qui supportent une construction propre ;
- les terrains bâtis qui supportent une construction d'autrui.

Les dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains, par exemple : clôtures, mouvements de terres, sont inscrites sous le compte 212 " Agencements et aménagements de terrains ".

Le compte 213 " Constructions " comprend :

- les bâtiments ;
- les installations, agencements, aménagements ;
- les ouvrages d'infrastructure.

Le compte 214 enregistre la valeur des constructions édifiées sur le sol d'autrui. Il comprend les mêmes subdivisions que le compte 213.

Le compte 218 " Autres immobilisations corporelles " enregistre le montant des installations générales, agencements et aménagements divers financés par l'entité lorsqu'elle n'est pas propriétaire de ces éléments, c'est-à-dire, lorsqu'ils sont incorporés dans des immobilisations dont elle n'est pas propriétaire ou sur lesquelles elle ne dispose d'aucun autre droit réel.

## 22. IMMOBILISATIONS MISES EN CONCESSION

Les immobilisations incorporelles ou corporelles mises en concession par le concédant ou par le concessionnaire sont inscrites au compte 22 ; les immobilisations corporelles sont ventilées dans les mêmes conditions que celles inscrites au compte 21.

Le compte 229 " Droits du concédant " enregistre la contrepartie de la valeur des biens mis gratuitement dans la concession par le concédant.

## 23. IMMOBILISATIONS EN COURS

Le compte 23 " Immobilisations en cours " a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice.

Du point de vue de leur origine, les immobilisations inscrites aux comptes 231 et 232 se répartissent en deux groupes :

- celles qui sont créées par les moyens propres de l'entité ;
- celles qui résultent des travaux de plus ou moins longue durée confiés à des tiers.

Le coût des immobilisations créées par l'entité est porté au débit du compte 231 " Immobilisations corporelles en cours " ou à celui du compte 232 " Immobilisations incorporelles en cours " par le crédit du compte 72 " Production immobilisée ".

Lorsque les travaux sont confiés à des tiers, le compte 237 ou le compte 238 sont débités des avances à la commande et des acomptes représentant les règlements partiels effectués par l'entité au fur et à mesure de l'avancement des travaux.

Le coût d'une immobilisation est viré du compte 23 au compte 20 ou au compte 21 lorsque l'immobilisation est terminée.

Les avances et acomptes versés par l'entité à des tiers pour des opérations en cours sont portés :

- au compte 237 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ;
- au compte 238 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation corporelle.

En cours d'exercice, les entités ont la faculté de comptabiliser toutes les avances et acomptes visés ci-dessus dans le compte 4091 " Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes ", mais en fin d'exercice, elles virent au compte 237 ou 238 les avances et acomptes concernant les commandes d'immobilisations.

Les avances et les acomptes peuvent être enregistrés séparément dans des subdivisions appropriées des comptes 237 et 238.

## 25. PARTS DANS DES ENTREPRISES LIEES ET CREANCES SUR DES ENTREPRISES LIEES

## 26. PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS

Le compte 261 " Titres de participation " est débité de la valeur d'apport ou du coût d'acquisition, par le crédit, suivant le cas :

- du compte 101 " Capital " ou du compte 456 " Associés - Opérations sur le capital " ;

- du compte 404 " Fournisseurs d'immobilisations " ou du compte 269 " Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés " ou des comptes financiers.

Il est crédité, en cas de cession des titres, par le débit du compte 675 " Valeurs comptables des éléments d'actif cédés ".

Le compte 266 " Autres formes de participation " est débité du montant de la souscription ou de l'acquisition des parts d'un G.I.E. Si le G.I.E. n'a pas de capital, le compte 266 est débité pour mémoire.

Le compte 267 " Créances rattachées à des participations " regroupe les créances nées à l'occasion de prêts octroyés à des entités dans lesquelles le prêteur détient une participation.

Les avances à un G.I.E. qui ne sont pas réalisables sont enregistrées au débit d'une subdivision du compte 267 " Avances consolidables ".

Dans le cas où la souscription à une partie du capital d'une société entraîne ultérieurement, pour le souscripteur, des versements obligatoires de fonds supplémentaires qui ne sont pas inscrits au capital de cette société, lesdits versements sont enregistrés dans une subdivision du compte 267 intitulée " Versements représentatifs d'apports non capitalisés (appel de fonds) ". Il en est ainsi, par exemple, en matière immobilière.

Le compte 268 " Créances rattachées à des sociétés en participation " est débité par le crédit du compte 458 " Associés - Opérations faites en commun ou en GIE ", des droits que l'entité coparticipante non gérante, détient sur les biens acquis ou créés par le gérant de la société en participation.

Le compte 268 est crédité par le débit du compte 458 lors de la consommation des biens immobilisés.

Les intérêts courus à la fin de l'exercice sont inscrits dans des subdivisions des comptes 267 et 268.

Le compte 269 " Versements restant à effectuer sur les titres de participation non libérés " est crédité du montant des versements restant à effectuer sur les titres de participation non libérés par le débit du compte 261 " Titres de participation ".

## 27. AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

L'ouverture de subdivisions des comptes 274 " Prêts ", 275 " Dépôts et cautionnements " et 276 " Autres créances immobilisées " permet d'identifier la partie de ces prêts et créances qui sera récupérée à long, moyen et court terme, ainsi que les intérêts courus.

Les titres conférant un droit de propriété donnés en nantissement ou faisant l'objet d'un blocage temporaire supérieur à un an sont inscrits sous le compte 271 " Titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille (droit de propriété) ".

Le compte 279 " Versements restant à effectuer sur titres immobilisés non libérés " est crédité du montant des versements restant à effectuer sur les titres immobilisés non libérés, par le débit du compte 271.

Le compte 271 et le compte 272 " Titres immobilisés (droit de créance) " sont crédités, en cas de cession, par le débit du compte 675 " Valeurs comptables des éléments d'actif cédés " pour la valeur comptable des titres cédés. Simultanément, le compte 462 " Créances sur cessions d'immobilisations " ou un compte de trésorerie sont débités par le crédit du compte 775 " Produits des cessions d'éléments d'actif ".

Lorsqu'une créance à immobiliser est acquise à un coût différent de sa valeur nominale, cette dernière peut néanmoins être inscrite dans la subdivision du compte 27 intéressée, en enregistrant l'écart entre la valeur nominale et le coût dans un compte à régulariser selon les conditions contractuelles.

Les sociétés qui achètent leurs actions inscrivent ces titres au compte 2771 " Actions propres ou parts propres ".

Les titres rachetés explicitement en vue de leur annulation sont inscrits au compte 2772 " Actions propres ou parts propres en voie d'annulation ". Compte tenu de la concomitance entre la réduction de capital et le transfert de propriété des actions du patrimoine des actionnaires dans celui de la société, cette inscription est effectuée pour mémoire. En toute hypothèse, ces titres auront disparu de l'actif à la clôture de l'exercice. L'opération d'annulation équivaut à un partage partiel de l'actif social au profit des vendeurs des actions rachetées. Si le prix de rachat est inférieur à la valeur nominale globale des actions rachetées, le montant de la réduction de capital est néanmoins égal à cette valeur nominale globale puisque les actions rachetées sont annulées. La différence est inscrite dans un compte analogue à celui des primes d'émission ou d'apport. Si le prix de rachat est supérieur à la valeur nominale des actions rachetées, le montant de la réduction de capital est égal à cette dernière et l'excédent est imputé sur un compte distribuable de situation nette.

## 28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

Les comptes d'amortissements des immobilisations sont crédités par le débit du compte 681 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation ", du compte 686 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières ", ou du compte 687 " Dotations aux amortissements et aux provisions " - Charges exceptionnelles ", notamment pour des immobilisations non encore complètement amorties et mises au rebut.

## 29. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

Lors de la constitution d'une provision pour dépréciation ou de l'augmentation d'une provision déjà constituée, le compte de provision concerné est crédité par le débit du compte 681 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation ", du compte 686 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières ", ou du compte 687 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges exceptionnelles ".



Lors de l'annulation d'une provision devenue sans objet ou de la diminution de cette provision, le compte de provision est débité par le crédit des subdivisions appropriées du compte 78 " Reprises sur amortissements et provisions ".

A la date de cession de l'immobilisation, la provision pour dépréciation antérieurement constituée est soldée par le crédit d'une subdivision appropriée du compte 78.

### **Section 3 [443] : Comptes de stocks et en-cours (Classe 3)**

Les entités établissent la nomenclature qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion. Il est recommandé que les entités établissent cette nomenclature en se référant à la nomenclature des activités Djiboutiennes, de telle sorte qu'à son niveau le plus regroupé la nomenclature interne puisse être : soit identique à la nomenclature officielle, soit une simple subdivision de la nomenclature officielle afin que cette dernière puisse être constituée par simple addition ; dans le cas exceptionnel où des produits ne pourraient pas être répartis suivant les postes de la nomenclature officielle, ils pourront figurer sur une ligne " non ventilés ".

Lorsque l'entité utilise concurremment et indistinctement une matière achetée et un produit intermédiaire ou fini, fabriqué par elle, en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, elle peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière ou ce produit. Il en est de même lorsqu'une marchandise et un produit fini en tous points semblables sont destinés à la vente.

Les comptes 31 " Matières premières (et fournitures) ", 32 " Autres approvisionnements " et 37 " Stocks de marchandises " sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 6031 " Variation des stocks de matières premières (et fournitures) ", 6032 " Variation des stocks des autres approvisionnements ", 6037 " Variation des stocks de marchandises ".

Les comptes 33 " En-cours de production de biens ", 34 " En-cours de production de services " et 35 " Stocks de produits " sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 7133 " Variation des en-cours de production de biens ", 7134 " Variation des en-cours de production de services ", 7135 " Variation des stocks de produits ".

Après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement et à l'évaluation des existants en stocks :

- les comptes 31, 32 et 37 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 ;

- les comptes 33, 34 et 35 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7133, 7134 et 7135.

Le compte 36 " Stocks provenant d'immobilisations " peut enregistrer en cours d'exercice les entrées en stocks d'éléments démontés ou récupérés sur des immobilisations corporelles. Il est débité par le crédit du compte 21 " Immobilisations corporelles ". En fin d'exercice, le compte 36 est soldé par le débit du compte 603 " Variation des stocks (approvisionnements et marchandises) ". Si des éléments de stocks visés ci-dessus subsistent à cette date, ils sont inscrits au débit des comptes appropriés de la classe 3 par le crédit du compte 603.

L'inventaire permanent peut être tenu en comptabilité générale dans les comptes correspondants de la classe 3 suivant les modalités définies ci-après.

1 - En ce qui concerne les stocks d'approvisionnements et de marchandises, les comptes 601 " Achats stockés - Matières premières (et fournitures) ", 602 " Achats stockés - Autres approvisionnements " et 607 " Achats et marchandises " sont débités par le crédit des comptes intéressés des classes 4 et 5.

En cours d'exercice, les comptes de stocks 31, 32 et 37 fonctionnent comme des comptes de magasin ; ils sont débités des entrées par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 et crédités des sorties par le débit de ces mêmes comptes.

En fin d'exercice, les soldes des comptes 601, 602, 607 et 6031, 6032, 6037 sont virés au compte 120 " Résultat de l'exercice (bénéfice) " ou 129 " Résultat de l'exercice (perte) ".

2 - En ce qui concerne les stocks de produits, le compte 35 fonctionne comme un compte de magasin ; il est débité des entrées par le crédit du compte 7135 et crédité des sorties par le débit de ce même compte. Ces mouvements sont valorisés conformément aux méthodes de calcul des coûts utilisées par l'entité.

Les en-cours de production valorisés à la fin de l'exercice sont inscrits au débit des comptes 33 et 34 par le crédit des comptes 7133 et 7134 après annulation des en-cours de production du début de l'exercice. En fin d'exercice, le solde du compte 71 " Production stockée (ou déstockage) " est viré au compte 120 ou 129.

En ce qui concerne les stocks dont l'entité est déjà propriétaire mais qui sont en voie d'acheminement, c'est-à-dire non encore réceptionnés, ou en ce qui concerne les stocks mis en dépôt ou en consignation, le compte 38 peut être utilisé pour comptabiliser les stocks jusqu'à réception dans les magasins de l'entité ou dans ceux du dépositaire ou consignataire. Dès réception, ces stocks sont ventilés dans les comptes correspondant à leur nature. En fin de période si le compte 38 n'est pas soldé, les entités donnent le détail des stocks ainsi comptabilisés.

### 39. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN-COURS

Les subdivisions du compte 39 " Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours " sont créditées par les subdivisions concernées du compte 68 " Dotations aux amortissements et aux provisions " du montant des dépréciations, ou de leur augmentation, affectant les stocks et en-cours.

Elles sont débitées par le crédit des subdivisions concernées du compte 78 " Reprises sur amortissements et provisions " du montant des provisions ou de leur quote-part devenues sans objet.

#### ***Section 4[444] : Comptes de tiers (Classe 4)***

Les comptes de tiers, notamment le compte 40 " Fournisseurs et comptes rattachés " et le compte 41 " Clients et comptes rattachés ", peuvent être subdivisés pour identifier :

- les transactions avec clause de réserve de propriété ;

- les dettes et créances à Djibouti ou à l'Etranger ;
- la partie des dettes et créances dont les échéances sont à long, moyen ou court terme ;
- les intérêts courus.

Les entités peuvent également subdiviser les comptes fournisseurs et clients pour identifier ceux se rapportant à des entités qui leur sont liées ou avec lesquelles elles ont un lien de participation.

#### 40. FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

Le compte 40 " Fournisseurs et comptes rattachés " enregistre les dettes et avances de fonds liées à l'acquisition de biens ou de services.

Le compte 401 " Fournisseurs " est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de prestations de services par le débit :

- des comptes concernés de la classe 6 pour le montant hors taxes récupérables par l'entité ;
- du compte 4096 " Fournisseurs - Créances pour emballages et matériel à rendre " ;
- du compte 4456 " Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles " pour le montant des taxes récupérables par l'entité.

Le compte 401 est débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'entité à ses fournisseurs ;
- d'un compte de la classe 6 pour le montant des factures d'avoir reçues à l'occasion de retour de marchandises au fournisseur ;
- d'un compte 403 " Fournisseurs - Effets à payer " lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de la remise d'un billet à ordre ;
- du compte 609 " Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats " pour le montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors factures ;
- du compte 409 " Fournisseurs débiteurs " pour le montant des avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation, pour solde de ce dernier.

Lors de l'acquisition d'immobilisations, le compte 404 " Fournisseurs d'immobilisations " est crédité par le débit :

- des comptes d'immobilisations concernés pour leur montant hors taxes récupérables par l'entité ;
- du compte 4456 " Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles " pour le montant des taxes récupérables.

Le compte 404 " Fournisseurs d'immobilisations " est débité par le crédit, notamment :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'entité à ses fournisseurs ;
- du compte 405 " Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer " lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de remise d'un billet à ordre.

Le compte 408 " Fournisseurs - Factures non parvenues " est crédité, à la clôture de la période comptable, du montant, taxes comprises, des factures imputables à la période close mais non encore parvenues, dont le montant est suffisamment connu et évaluable, par le débit des comptes concernés des classes 4 et 6. A l'ouverture de la période suivante, ces écritures sont contre-passées. Les entités peuvent également débiter directement le compte 408 par le crédit du compte 401 à réception de la facture, les ajustements nécessaires étant enregistrés aux comptes intéressés.

Le compte 4091 " Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes " est crédité par le débit du compte 401 et éventuellement du compte 404 après réception de la facture par l'entité. Il est débité, lors du paiement par l'entité d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs, par le crédit d'un compte de trésorerie. Les avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations inscrites en cours d'exercice au compte 4091 sont virés en fin d'exercice aux comptes 237 ou 238.

Le compte 4096 " Fournisseurs - Créances pour emballages et matériel à rendre " est débité par le crédit du compte 401 lors de la consignation par les fournisseurs à l'entité d'emballages ou de matériel, pour le montant de la consignation.

Il est crédité :

- par le débit du compte 401 lorsque l'entité rend les emballages ou le matériel au prix de la consignation ;
- par le débit du compte 602 " Achats stockés - Autres approvisionnements " lorsque l'entité décide de conserver les emballages ou le matériel consignés ;
- par le débit du compte 401 et de la subdivision du compte 603 intitulée " Malis sur emballages " si la reprise se fait pour un montant inférieur à celui de la consignation.

Les soldes débiteurs des comptes fournisseurs d'exploitation et d'immobilisations autres que 4091, 4096 et 4098 sont virés au débit du compte 4097 " Fournisseurs - Autres avoirs ".

#### 41. CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

Les créances liées à la vente de biens ou services rattachés au cycle d'exploitation de l'entité sont enregistrées au compte 41 " Clients et comptes rattachés ".

Le compte 411 " Clients " est débité du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services par le crédit :

- de l'une des subdivisions du compte 70 " Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises " pour le montant hors taxes collectées ;
- du compte 4196 " Clients - Dettes pour emballages et matériel consignés " ;
- du compte 4457 " Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'entreprise ".

Le compte 411 est crédité par le débit :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements reçus des clients ;
- de l'une des subdivisions du compte 70 pour le montant des factures d'avoir établies par l'entité lors du retour de marchandises par les clients ;
- du compte 413 " Clients - Effets à recevoir " lors de l'acceptation par les clients d'une lettre de change ou de la réception d'un billet à ordre ;
- du compte 709 " Rabais, remises et ristournes accordées par l'entreprise " pour le montant des réductions sur ventes accordées aux clients hors factures ;
- du compte 4191 " Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes " pour solde de ce dernier.

Le compte 4117 " Clients - Retenues de garantie " est débité, le cas échéant, du montant des retenues effectuées par les clients sur le prix convenu, jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu ; en contrepartie, le compte du client est crédité.

Le compte 416 " Clients douteux ou litigieux " est débité par le crédit du compte 411 pour le montant total des créances que l'entité possède à l'encontre de clients dont la solvabilité apparaît douteuse ou avec lesquels l'entité est en litige.

Le compte 413 est débité par le crédit du compte 411 au moment de l'entrée des effets en portefeuille. Ce compte est crédité, à l'échéance de l'effet ou à la date de l'escompte, par le débit :

- d'un compte de trésorerie ;
- de la subdivision du compte 661 intitulée " Intérêts bancaires et sur opérations de financement (escompte, ...) ".

En cas de renvoi de l'effet par l'établissement de crédit, pour non-paiement ou toute autre cause, notamment réclamation, refus d'acceptation ou irrégularité de l'effet de commerce, le remboursement du crédit d'escompte entraîne :

- une inscription au crédit du compte de l'établissement prêteur ;
- le rétablissement à l'actif de la créance initiale et, le cas échéant, la constitution d'une provision pour dépréciation à concurrence du montant de la perte probable.

Dans le cas où le remettant reçoit un avis de non-paiement et que l'établissement de crédit conserve l'effet, les écritures ne sont pas nécessairement contre-passées dans les comptes de cet établissement. S'il y a contre-passation, l'opération symétrique est effectuée dans les comptes de l'entité. En l'absence de contre-passation, une provision pour risques est constituée par l'entité.

Le compte 417 " Créances sur travaux non encore facturables " enregistre la contrepartie des produits nets partiels constatés au cours de la réalisation d'un contrat à long terme.

Le compte 418 " Clients - Produits non encore facturés " est débité, à la clôture de la période comptable, du montant, taxes comprises, des créances imputables à la période close et pour

lesquelles les pièces justificatives n'ont pas encore été établies, par le crédit des comptes concernés des classes 4 et 7.

A l'ouverture de la période suivante, ces écritures sont contre-passées.

Toutefois, les entités peuvent également créditer directement le compte 418 par le débit du compte 411 lors de l'établissement de la pièce justificative, les ajustements nécessaires étant enregistrés aux comptes intéressés.

Le compte 4191 " Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes " enregistre les avances et acomptes reçus par l'entité sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre. Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des avances et acomptes reçus des clients. Il est débité, après l'établissement de la facture, du montant de ces avances et acomptes par le crédit du compte 411.

Le compte 4196 " Clients - Dettes pour emballages et matériel consignés " est crédité des sommes facturées par l'entité à ses clients au titre des consignations d'emballages ou de matériel par le débit du compte 411.

Il est débité du même montant :

- par le crédit du compte 411 en cas de restitution de l'emballage ;
- par le crédit des comptes intéressés de la classe 7 dans le cas où l'emballage est conservé par le client ; il peut s'agir d'une cession d'immobilisation ou d'une cession d'approvisionnement selon le mode de comptabilisation retenu pour les emballages ;
- par le crédit du compte 411 et de la subdivision du compte 708 intitulée " Bonis sur reprises d'emballages consignés ", lorsque la reprise est effectuée pour un prix inférieur à celui de la consignation.

## 42. PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES

Le compte 421 " Personnel - Rémunérations dues " est crédité des rémunérations brutes à payer au personnel par le débit des comptes de charges intéressés.

Il est débité :

- du montant des avances et acomptes versés au personnel par le crédit du compte 425 " Personnel - Avances et acomptes " ;
- du montant des oppositions notifiées à l'entité à l'encontre des membres de son personnel par le crédit du compte 427 " Personnel - Oppositions " ;
- de la quote-part des charges sociales incombant au personnel par le crédit du compte 43 " Sécurité sociale et autres organismes sociaux " ;
- du montant des règlements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 422 " Comités d'entreprise, d'établissement, ... " est crédité du montant des sommes mises à la disposition des comités d'entreprise, d'établissement ou autres, par le débit des

subdivisions du compte 647 intitulées " Versements aux comités d'entreprise et d'établissement ", " Versements aux comités d'hygiène et de sécurité ". Il est débité du montant des versements effectués à ces comités par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 424 " Participation des salariés aux résultats " enregistre le montant des sommes attribuées aux salariés au titre de la participation aux résultats, après la date d'approbation des comptes par l'assemblée générale ordinaire des actionnaires au cours de l'exercice suivant celui au titre duquel la participation est attribuée, ou à la date de validité du contrat de participation si elle est postérieure à celle de l'assemblée générale.

Selon la nature des emplois, une subdivision du compte 424 est débitée par le crédit des comptes suivants :

- en cas d'attribution d'actions ou de coupures d'actions de la société par incorporation de réserves au capital :
- 101 " Capital social ", et - 104 " Primes liées au capital social " ;
- en cas d'attribution d'actions rachetées par la société :
- 502 " Actions propres ", compte au débit duquel les actions ont été enregistrées lors du rachat ;
- en cas de création d'un fonds dans l'entité :
- subdivision du compte 166 intitulée " Fonds de participation " ;
- en cas de versement à des organismes de placement étrangers à l'entité et d'achats d'actions de sociétés d'investissement à capital variable (SICAV) ou versement au dépositaire du fonds commun de placement, dans le cadre du plan d'épargne d'entreprise :
- compte de trésorerie concernée.

L'éventuel reliquat de fonds non attribué, par suite de l'existence d'un plafond pour chaque bénéficiaire, est maintenu à la subdivision concernée du compte 424.

La prise en charge par l'employeur des frais de gestion de l'organe de placement gérant les fonds déposés dans le cadre de la participation des salariés ou du plan d'épargne d'entreprise est enregistrée au compte de charges externes 628 " Divers ".

La participation de l'employeur au plan d'épargne d'entreprise en un versement complémentaire appelé " abondement " constitue une charge de personnel inscrite au compte 647 " Autres charges sociales ".

Lorsque les fonds ne sont pas utilisés, par suite d'absence d'accord entre les employeurs et les salariés, ils sont virés du compte 424 à la subdivision du compte 166 " Comptes bloqués ".

Lorsque les fonds deviennent disponibles, la dette inscrite au compte 166 au titre des comptes bloqués ou des fonds de participation est transférée à une subdivision du compte 424 intitulée " Comptes courants ".

Le compte 425 " Personnel - Avances et acomptes " est débité du montant des avances et acomptes versés au personnel, par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité, pour solde, par le débit du compte 421.

Le compte 426 " Personnel - Dépôts " est crédité du montant des sommes confiées en dépôt à l'entité par les membres de son personnel, par le débit d'un compte de trésorerie. Il est débité, lors du remboursement au personnel des sommes ainsi déposées, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 427 " Personnel - Oppositions " est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de membres du personnel de l'entité, par le débit du compte 421 " Personnel - Rémunérations dues ". Il est débité du montant desdites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie.

A la fin de l'exercice, au moment des écritures d'inventaire qui ont notamment pour objet l'enregistrement des charges et des produits afférents à la gestion de l'exercice clos, l'entité :

- crédite les subdivisions du compte 428 " Personnel - Charges à payer et produits à recevoir " correspondant notamment au montant des dettes potentielles relatives aux congés à payer et à la participation des salariés aux résultats par le débit de la subdivision du compte 641 intitulée " Congés payés " et du compte 691 " Participation des salariés aux résultats " ;

- débite les subdivisions éventuelles du compte 428 par le crédit des comptes de produits intéressés.

### **43. ORGANISMES SOCIAUX**

Les comptes 431 "C.N.S.S" et 437 " Autres organismes sociaux " sont crédités respectivement du montant :

- des sommes dues par l'entité à la C.N.S.S ainsi qu'aux différents organismes sociaux au titre des cotisations patronales d'assurances sociales, d'allocations familiales, d'accidents du travail, de retraites du personnel par le débit des comptes de charges par nature intéressés ;

- des sommes à régler aux organismes susvisés pour le compte du personnel par le débit du compte 421 " Personnel - Rémunérations dues ".

Ils sont débités des règlements effectués à ces organismes par le crédit d'un compte de trésorerie.

Dans l'hypothèse où, conformément aux dispositions de certains accords de salaires, conventions collectives ou contrats de travail individuels, l'entité a réglé à ses employés tout ou partie de leur rémunération en cas de maladie, d'accident ou de maternité, le compte 4387 " Produits à recevoir " est débité du montant des diverses prestations qu'elle a ainsi avancées à ses salariés pour le compte de la Sécurité sociale et des autres organismes sociaux par le crédit du compte 641 " Rémunérations du personnel ".

### **44. ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES**

Les opérations à inscrire au compte 44 " Etat et autres collectivités publiques " sont celles qui sont faites avec l'Etat, les collectivités publiques et les organismes internationaux à caractère



officiel, considérés en tant que puissance publique, à l'exception par conséquent des ventes et des achats qui s'inscrivent au compte 40 " Fournisseurs et comptes rattachés " et 41 " Clients et comptes rattachés " au même titre que les opérations faites avec les autres fournisseurs et les autres clients.

En fin d'exercice, lorsque des subventions accordées à l'entité n'ont pas encore été perçues, le compte 441 " Etat - Subventions à recevoir " est débité :

- du montant des subventions d'investissement à recevoir par le crédit du compte 13 " Subventions d'investissement " ;
- du montant des subventions d'exploitation à recevoir par le crédit du compte 74 " Subventions d'exploitation " .
- du montant des subventions d'équilibre à recevoir par la subdivision du compte 771 intitulée " Subventions d'équilibre " .

Le compte 441 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors de la réception des subventions susvisées.

Le compte 442 " Etat - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers " est crédité des retenues effectuées par l'entité pour le compte de l'Etat sur des sommes dues à des tiers par le débit de leurs comptes.

Le compte 443 " Opérations particulières avec l'Etat " enregistre notamment les produits ou charges résultant d'avantages accordés ou de sujétions imposées à une entité par l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux.

Le compte 444 " Etat - Impôts sur les bénéfices " est crédité du montant des impôts sur les bénéfices ou de l'I.M.F dus à l'Etat par le débit du compte 695 " Impôts sur les bénéfices professionnels » ou du compte 697 « IMF ». Il est débité du montant des acomptes et du solde des règlements effectués au Trésor par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 445 " Etat - Taxes sur le chiffre d'affaires " reçoit d'une part le montant des taxes collectées pour le compte de l'Etat, et, d'autre part, le montant des taxes à récupérer.

Un compte spécifique 4452 " TVA due intracommunautaire " enregistre la TVA intracommunautaire.

La TVA collectée par l'entité constitue une dette envers le Trésor public. Elle est enregistrée au crédit du compte 4457 " Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'entreprise " .

La TVA déductible sur achats de biens et services constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 4456 " Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles " . Les sous-comptes suivants peuvent être ouverts pour tenir compte des modalités particulières de récupération :

- 44562 " TVA sur immobilisations " ,
- 44566 " TVA sur autres biens et services " ,

- 44568 " Taxes assimilées à la TVA ".

La TVA à verser au Trésor public au titre du mois ou du trimestre est constatée au crédit du compte 4455 " Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser ", en débitant le compte 4457 et en créditant le compte 4456.

Le compte 446 " Obligations cautionnées " est crédité du montant des obligations cautionnées souscrites en règlement des taxes par le débit :

- des comptes 445 " Etat - Taxes sur le chiffre d'affaires " et 447 " Autres impôts, taxes et versements assimilés " ;

- d'une subdivision du compte 661 intitulée " Intérêts des obligations cautionnées ", pour la quote-part des intérêts rattachables à l'exercice.

Le compte 447 " Autres impôts, taxes et versements assimilés " est crédité du montant de tous les autres impôts et taxes dus par l'entité par le débit des comptes de charges intéressés.

#### 45. GROUPE ET ASSOCIES

Le compte 451 " Groupe " enregistre à son débit le montant des fonds avancés directement ou indirectement de façon temporaire par l'entité aux sociétés du groupe, et à son crédit le montant des fonds mis directement ou indirectement à disposition de l'entité par les sociétés du groupe.

Le compte 455 " Associés - Comptes courants " enregistre à son crédit le montant des fonds mis ou laissés temporairement à la disposition de l'entité par les associés.

Le compte 456 " Associés - Opérations sur le capital " est subdivisé afin d'enregistrer distinctement les opérations relatives à la création de l'entité ou à la modification de son capital :

- le compte 4561 " Associés - Comptes d'apport en société " est débité du montant de la promesse d'apport faite en espèce ou en nature, par les associés par le crédit des subdivisions concernées du compte 101 " Capital " ; il est crédité par le débit des comptes retraçant les apports ;

- le compte 4562 " Apporteurs - Capital appelé, non versé " est débité par le crédit du compte 109 " Actionnaires : Capital souscrit - non appelé " lors des appels successifs du capital ; il est crédité lors de la réalisation de l'apport par le débit du ou des comptes d'actifs concernés ;

- le compte 4563 " Associés - Versements reçus sur augmentation de capital " reçoit à son crédit la contrepartie des versements effectués par les associés à la suite de la décision d'augmentation du capital ; il est débité à la clôture de la période de réalisation de l'opération soit par le crédit des subdivisions concernées des comptes 101 " Capital " et 104 " Primes liées au capital ", lorsque l'augmentation devient effective, soit par le crédit d'un compte d'associé, lorsque la modification du capital est annulée pour défaut de réalisation du quantum ;

- le compte 4564 " Associés - Versements anticipés " reçoit à son crédit le montant des apports que certains associés mettent à la disposition de l'entité préalablement aux appels de capital ; il s'apure au fur et à mesure de ces appels ;

- le compte 4566 " Actionnaires défaillants " est utilisé afin de régulariser la situation des actionnaires qui ne se sont pas acquittés de leurs obligations lors d'un appel de capital ;

- le compte 4567 " Associés - Capital à rembourser " est crédité des sommes dues aux associés à la suite de la décision d'amortissement d'une fraction du capital.

Le compte 457 " Associés - Dividendes à payer " est crédité du montant des dividendes dont la distribution a été décidée par les organes compétents, par le débit :

- du compte 12 " Résultat de l'exercice " ;

- du compte 11 " Report à nouveau " ;

- du compte 106 " Réserves " pour les réserves dont la distribution ne fait pas l'objet d'une interdiction.

Le compte 458 " Associés - Opérations faites en commun et en G.I.E. " enregistre les opérations faites par l'intermédiaire d'une société en participation ou d'un G.I.E. selon les modalités suivantes :

### **I- Sociétés en participation.**

Le compte 458 enregistre les mises de fonds entre coparticipants.

Le gérant, propriétaire des biens acquis ou créés dans le cadre d'une société en participation, enregistre au débit du compte 458 la part des autres coparticipants par le crédit du compte 178 " Dettes rattachées à des sociétés en participation ". Les coparticipants non gérants enregistrent leur part dans ces biens au débit du compte 268 " Créances rattachées à des sociétés en participation " par le crédit du compte 458. La constatation de la consommation des biens immobilisés par suite des opérations d'exploitation faites en société en participation se traduit au niveau des comptes 178 et 268 par une réduction d'un même montant des obligations et des droits respectifs du gérant et des non gérants :

- le compte 178 est alors débité par le crédit du compte 458 dans la comptabilité du gérant,

- le compte 268 est crédité par le débit du compte 458 dans la comptabilité des non gérants.

Lorsque la comptabilité de la société en participation est exclusivement tenue par un gérant, la quote-part des résultats revenant aux autres coparticipants est enregistrée dans la comptabilité du gérant au débit du compte 655 " Quote-part du résultat sur opérations faites en commun " par le crédit du compte 458, s'il s'agit d'un bénéfice ou au crédit du compte 755 " Quotes-parts du résultat sur opérations faites en commun " par le débit du compte 458, s'il s'agit d'une perte.

Symétriquement, la quote-part de résultat revenant à chaque coparticipant non gérant est enregistrée dans leur comptabilité aux comptes 755 ou 655 par le débit ou le crédit du compte 458.

### **II- G.I.E.**

Le compte 458 enregistre les opérations faites en G.I.E. autres que les acquisitions ou les souscriptions de parts et les avances non réalisables qui sont respectivement enregistrées aux

comptes 266 " Autres formes de participations " et 267 " Créances rattachées à des participations ".

Les cotisations versées à un G.I.E. en fonction des services rendus à l'entité constituent des charges d'exploitation à débiter aux comptes de sous-traitance intéressés par le crédit d'une subdivision du compte 458. Si elles sont versées sous la forme d'abonnements ou de provisions, une régularisation est effectuée en fin d'exercice par l'intermédiaire du compte 468 " Charges à payer et produits à recevoir " ou 486 " Charges constatées d'avance ".

#### 46. DEBITEURS DIVERS ET CREDITEURS DIVERS

■ Le compte 461 « Opérations faites pour les comptes de tiers » enregistre les débours payés par les mandataires dans le cadre de l'exécution du mandat (transit, agence maritime).

■ Lors de la cession d'immobilisations autres que les TIAP, le compte 462 " Créances sur cessions d'immobilisations " est débité du prix de cession des éléments d'actif cédés, par le crédit du compte 775 " Produits des cessions d'éléments d'actif " ; simultanément, le compte d'immobilisations concerné est crédité par le débit du compte 675 " Valeurs comptables des éléments d'actif cédés " ; les amortissements en sont déduits.

■ Lors de la cession de TIAP, le compte 462 est débité du prix de cession des TIAP, par le crédit :

- du compte 775, lorsque la cession est génératrice d'un profit ; simultanément, le compte 273 " Titres immobilisés de l'activité de portefeuille " est crédité par le débit du compte 775 ;

- du compte 675, lorsque la cession est génératrice d'une perte ; simultanément, le compte 273 est crédité par le débit du compte 675, lorsque la cession est génératrice d'une perte ; simultanément, le compte 273 est crédité par le débit du compte 675..

■ Lors de la cession de valeurs mobilières de placement, le compte 465 " Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement " est débité, par le crédit :

- du compte 767 " Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement ", lorsque la cession est génératrice d'un profit ; simultanément, le compte 50 " Valeurs mobilières de placement " est crédité par le débit du compte 767 ;

- du compte 667 " Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ", lorsque la cession est génératrice d'une perte ; simultanément, le compte 50 " Valeurs mobilières de placement " est crédité par le débit du compte 667.

Le compte 464 " Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement " enregistre à son crédit le montant des dettes relatives à l'acquisition de valeurs mobilières de placement ; le compte 50 " Valeurs mobilières de placement " est débité en contrepartie.

Les opérations dont le solde peut être indifféremment soit débiteur, soit créateur sont comptabilisées à des subdivisions ouvertes sous le compte 467 " Autres comptes débiteurs ou créateurs ".

La subdivision du compte 468 intitulée " Produits à recevoir " est débitée, notamment, des indemnités à recevoir consécutives à des sinistres ou litiges par le crédit des comptes de produits intéressés.

#### 47. COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE

Les opérations qui ne peuvent pas être imputées de façon certaine à un compte déterminé au moment où elles sont enregistrées ou qui exigent une information complémentaire, sont inscrites provisoirement dans les subdivisions 471 à 475 " Comptes d'attente " du compte 47 " Comptes transitoires ou d'attente ".

Ce procédé de comptabilisation ne sera utilisé qu'à titre exceptionnel. Toute opération portée au compte 47 sera imputée au compte définitif dans les moindres délais possibles.

Les comptes divisionnaires à prévoir, le cas échéant, à l'intérieur du compte 47 seront ouverts sous des intitulés précisant leur objet.

Les opérations inscrites dans ces comptes sont reclassées en fin d'exercice parmi les comptes figurant au modèle de bilan.

Les comptes 476 " Différences de conversion - ACTIF " et 477 " Différences de conversion - PASSIF " enregistrent les différences de conversion résultant de l'actualisation, au taux de change de fin d'exercice, des comptes de créances et de dettes libellées en monnaies étrangères.

Le compte 476 est débité des pertes latentes constatées par le crédit de comptes de créances ou de comptes de dettes, selon qu'elles correspondent à une diminution des créances ou à une augmentation des dettes.

Le compte 477 est crédité des gains latents constatés par le débit de comptes de créances ou de comptes de dettes, selon qu'elles correspondent à une augmentation des créances ou à une diminution des dettes.

Les différences de conversion, lorsqu'elles sont compensées par des contrats de couverture de change, sont enregistrées dans des subdivisions distinctes des comptes 476 et 477.

#### 48. COMPTES DE REGULARISATION

En fin d'exercice, le compte 481 " Charges à répartir sur plusieurs exercices " enregistre à son débit les charges à répartir sur plusieurs exercices qui comprennent les charges différées, les frais d'acquisition des immobilisations, les frais d'émission des emprunts et les charges à étaler par le crédit du compte 79 " Transferts de charges ". Il est crédité, à la clôture de chaque exercice, par le débit du compte 6812 " Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir " du montant de la quote-part des charges incombant à cet exercice, également en ce qui concerne l'exercice de transfert.

Le compte 486 " Charges constatées d'avance " enregistre les charges qui correspondent à des achats de biens et de services dont la fourniture ou la prestation interviendra ultérieurement. Il est débité, en fin d'exercice, par le crédit des comptes de charges intéressés. Il est crédité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le débit de ces mêmes comptes. Un autre procédé de comptabilisation consiste, lors de l'enregistrement initial de la facture, à affecter directement au compte de régularisation 486 la quote-part des charges se rapportant à un exercice ultérieur.

Le compte 487 " Produits constatés d'avance " enregistre les produits perçus ou comptabilisés avant que les prestations ou les fournitures les justifiant aient été effectuées ou fournies. Il est crédité, en fin d'exercice, par le débit des comptes de produits intéressés. Il est débité, à

l'ouverture de l'exercice suivant, par le crédit de ces mêmes comptes. Un autre procédé de comptabilisation consiste, lors de l'enregistrement initial de la facture, à affecter directement au compte de régularisation 487 la quote-part des produits se rapportant à un exercice ultérieur.

Les comptes 486 et 487 peuvent être subdivisés conformément à la nomenclature des classes 6 et 7.

A la souscription, l'émetteur de bons de souscription d'obligations (BSO) enregistre au compte 487 la contrepartie de la valeur des bons. Lors de l'exercice des bons, les produits constatés d'avance sont rapportés au résultat sur la durée de l'emprunt obligataire. Lors de la péremption, le montant des bons non exercés est rapporté au résultat.

A la souscription, l'émetteur d'obligations avec bons de souscription d'obligations (OBOS) enregistre au compte 487 la différence entre le prix d'émission des obligations avec bons de souscription d'obligations et la valeur actuelle de l'emprunt obligataire. Lors de l'exercice des bons, les produits constatés d'avance sont rapportés au résultat sur la durée de l'emprunt. Lors de la péremption, le montant des bons non exercés est rapporté au résultat.

Le compte 488 " Comptes de répartition périodique des charges et des produits " enregistre les charges et les produits dont le montant peut être connu ou fixé d'avance avec une précision suffisante et qu'on décide de répartir par fractions égales entre les périodes comptables de l'exercice. Il s'agit du système de l'abonnement. En cours d'exercice, l'abonnement est modifié, s'il y a lieu, en plus ou en moins, de manière que le total des sommes inscrites au débit ou au crédit des comptes intéressés des classes 6 ou 7 soit égal, en fin d'exercice, au montant effectif de la charge ou du produit. Le compte 488 est soldé à la fin de l'exercice.

#### 49. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS

Ces comptes sont crédités, en fin d'exercice :

- par le débit du compte 6817 " Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants " (autres que valeurs mobilières de placement) ;

- ou par le débit du compte 6876 " Dotations aux provisions pour dépréciation exceptionnelles ".

Lorsque la provision est devenue, en tout ou partie sans objet, ou se révèle exagérée, ou lorsque se réalise le risque de non-recouvrement couvert par la provision, ces comptes sont débités :

- par le crédit du compte 7817 " Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants " (autres que valeurs mobilières de placement) ;

- ou par le crédit du compte 7876 " Reprises sur provisions pour dépréciation exceptionnelles ".

#### **Section 5 [445] : Comptes financiers (Classe 5)**

#### 50. VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

Le compte 502 " Actions propres " est débité au moment du rachat par une société de ses propres actions, lorsque cette opération a pour objet soit la régularisation des cours de bourse, soit l'attribution des titres à ses salariés.

Pour la détermination du résultat dégagé à l'occasion de la vente des actions rachetées, les titres les plus anciens sont réputés vendus les premiers (PEPS).

La différence existant entre le prix de vente et le coût des actions cédées déterminé par application de la règle PEPS est inscrite soit à une subdivision du compte 778 intitulée " Bonis provenant du rachat par l'entreprise d'actions et d'obligations émises par elle-même ", soit à une subdivision du compte 678 intitulée " Malis provenant du rachat par l'entreprise d'actions et d'obligations émises par elle-même ".

Les comptes 503 " Actions " et 504 " Autres titres conférant un droit de propriété " sont débités de la valeur d'acquisition des actions et autres titres conférant un droit de propriété, par le crédit d'un compte de tiers ou de disponibilités. Lors de la revente de ces actions, ou titres, ces comptes sont crédités du montant de la valeur comptable de ces actions ou titres, par le débit :

- du compte 767 " Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement ", lorsque la cession des titres est génératrice d'un profit ; simultanément lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 767 ;

- du compte 667 " Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ", lorsque la cession des titres est génératrice d'une perte ; simultanément lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 667.

La valeur d'acquisition des titres conférant un droit de créance est inscrite dans les comptes 505 " Obligations et bons émis par la société et rachetés par elle ", 506 " Obligations ", 507 " Bons du Trésor et bons de caisse à court terme " et 508 " Autres valeurs mobilières et créances assimilées ".

Les écritures comptables relatives aux opérations d'acquisition, d'annulation ou de cession d'actions sont applicables aux opérations similaires effectuées sur des obligations.

L'acquéreur ou le souscripteur de bons de souscription enregistre la valeur des bons dans le compte 50 " Valeurs mobilières de placement ".

Le compte 509 " Versements restant à effectuer sur valeurs mobilières de placement non libérées " est crédité du montant des versements restant à effectuer sur les valeurs mobilières de placement non libérées par le débit des subdivisions concernées du compte 50.

## 51. BANQUES, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES

Le compte 511 " Valeurs à l'encaissement " est débité du montant des coupons échus à encaisser, des chèques et des effets remis à l'encaissement ainsi que des effets remis à l'escompte, par le crédit des comptes intéressés.

Pour chaque compte bancaire dont elle est titulaire, l'entité utilise une subdivision distincte du compte 512 " Banques ". Aucune compensation ne peut être opérée entre les comptes à solde créditeur et les comptes à solde débiteur.

Les effets financiers créés en représentation des crédits consentis à l'entité, dans le cadre d'opérations de mobilisation de créances commerciales (CMCC) ou de mobilisation de créances

nées à l'étranger, sont comptabilisés à des subdivisions du compte 519 " Concours bancaires courants ". Les intérêts courus liés à ces moyens de financement sont inscrits dans une subdivision du compte 519.

#### 52. INSTRUMENTS DE TRESORERIE

Le compte 52 " Instruments de trésorerie " est utilisé pour comptabiliser les opérations décrites à l'article **372-2**.

#### 53. CAISSE

Le compte 53 " Caisse " est débité du montant des espèces encaissées par l'entité. Il est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est soit débiteur soit nul.

#### 54. REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS

Le compte 54 " Régies d'avances et accreditifs " enregistre, le cas échéant, les écritures relatives aux fonds gérés par les régisseurs ou les comptables subordonnés et aux accreditifs ouverts dans les banques au nom d'un tiers ou d'un agent de l'entité.

Ce compte est débité du montant des fonds remis aux régisseurs et aux titulaires d'accreditifs par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité :

- du montant des dépenses effectuées pour le compte de l'entité par le débit d'un compte de tiers ou de charges ;
- du montant des reversements de fonds avancés, par le débit d'un compte de trésorerie.

#### 58. VIREMENTS INTERNES

Les comptes 58 " Virements internes " sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations au terme desquelles ils sont soldés.

Ces comptes sont notamment destinés à permettre la centralisation, sans risque de double emploi :

- des virements de fonds d'un compte de caisse ou de banque à un autre compte de banque ou de caisse ;
- et, plus généralement, de toute opération faisant l'objet d'un enregistrement dans plusieurs journaux auxiliaires.

#### 59. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS

Le compte 590 " Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement " est crédité du montant des dépréciations financières des valeurs mobilières de placement par le débit d'une subdivision du compte 6866 intitulée " Dotations aux provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement ".



Ce compte est débité par le crédit d'une subdivision du compte 7866 intitulée " Reprises sur provision pour dépréciation des valeurs mobilières de placement ", lorsque la provision s'avère, en tout ou partie, sans objet.

A la date de cession des valeurs mobilières de placement, en principe, la provision pour dépréciation antérieurement constituée est soldée par le crédit du compte 7866.

### **Section 6 [446] : Comptes de charges (Classe 6)**

Les charges d'exploitation normale et courante sont enregistrées sous les comptes 60 " Achats ", 61/62 " Autres charges externes ", 63 " Impôts, taxes et versements assimilés ", 64 " Charges de personnel " et 65 " Autres charges de gestion courante ".

Les charges rattachées à la gestion financière figurent sous le compte 66 " Charges financières ".

Les charges relatives à des opérations exceptionnelles sont inscrites sous le compte 67 " Charges exceptionnelles ".

Le compte 68 " Dotations aux amortissements et aux provisions " comporte des subdivisions distinguant les charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.

Le compte 69 " Participation des salariés - Impôts sur les bénéfiques et assimilés " enregistre les charges de la participation des salariés aux résultats et les impôts sur les bénéfiques.

Les charges de la classe 6 sont enregistrées hors taxes récupérables.

Les comptes 60 à 69 n'enregistrent pas les montants affectés à des investissements ou à des placements qui sont à inscrire directement dans les comptes 20 " Immobilisations incorporelles ", 21 " Immobilisations corporelles ", 23 " Immobilisations en cours ", 26 " Participations et créances rattachées à des participations ", 27 " Autres immobilisations financières " et 50 " Valeurs mobilières de placement ".

A titre dérogatoire, si les entités ne sont pas en mesure de faire de telles distinctions au moment même où elles passent leurs écritures, soit qu'elles ne connaissent pas, alors, le caractère des sommes à enregistrer, soit qu'elles ignorent encore l'affectation qui sera donnée à ces sommes, l'affectation des dépenses à ré-imputer sera effectuée, en fin d'exercice, en les inscrivant, selon leur affectation et leur nature :

- ou au débit d'un compte de bilan par le crédit du compte 72 " Production immobilisée " ou par le crédit des subdivisions du compte 79 " Transferts de charges " ;

- ou au débit d'un autre compte de charges par le crédit des subdivisions intéressées du compte 79 " Transferts de charges ".

Les différentes charges sont enregistrées aux comptes de la classe 6 même lorsqu'elles sont déjà couvertes par des provisions. Les provisions antérieurement constituées sont annulées par le crédit du compte 78 " Reprises sur amortissements et provisions ".

60. ACHATS sauf 603

Comme les stocks, les achats sont classés en fonction d'une nomenclature propre à l'entité dont les modalités d'établissement et la compatibilité avec la nomenclature officielle des biens et services sont identiques à celles déjà énoncées à l'occasion du fonctionnement des comptes de la classe 3 (stocks et en-cours).

Les biens dont la destination est indéterminée à l'entrée dans le patrimoine de l'entité sont enregistrés comme s'il s'agissait de biens destinés à être vendus. Leur affectation éventuelle en immobilisation s'effectuera ultérieurement. Elle sera irréversible.

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601 " Achats stockés - Matières premières (et fournitures) ", 602 " Achats stockés - Autres approvisionnements ", 604 " Achats d'études et prestations de services ", 605 " Achats de matériel, équipements et travaux ", 606 " Achats non stockés de matières et fournitures " et 607 " Achats de marchandises " au prix d'achat, droits de douane inclus.

Des subdivisions des comptes d'achat peuvent être ouvertes pour identifier :

- les achats à Djibouti et à l'étranger ;
- les achats faits par l'entité auprès d'entités liées ou avec lesquelles elle a un lien de participation.

Les escomptes de règlement sont comptabilisés au crédit du compte 765 " Escomptes obtenus ".

Les entités ont la faculté de comptabiliser directement les frais accessoires d'achat payés à des tiers, par exemple les transports, les commissions et les assurances à l'un des comptes d'achats 601 à 607 et non aux comptes de charges par nature, lorsque ces charges peuvent être affectées de façon certaine à telle ou telle catégorie de marchandises ou d'approvisionnements.

Pour permettre aux entités de fournir plus facilement le détail des frais accessoires incorporés aux achats de l'exercice, le compte 608 peut être utilisé pour regrouper ces frais par catégorie tout en maintenant dans des subdivisions de ce compte leur classement par nature.

Lorsque l'entité a reçu les marchandises ou les approvisionnements sans la facture correspondante, il convient de débiter les comptes d'achats susvisés par le crédit du compte 408 " Fournisseurs - Factures non parvenues ".

Les biens et services sous-traités qui s'intègrent directement dans le cycle de production de l'entité sont inscrits dans ses achats au débit des comptes :

- 604 " Achats d'études et de prestations de services " ;
- 605 " Achats de matériels, équipements et travaux ".

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables, par exemple l'eau et l'énergie, ou non stockés par l'entité tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de magasin, et dont les existants neufs, en fin d'exercice, sont inscrits au débit du compte 486 " Charges constatées d'avance ".

Le compte 609 " Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats " enregistre à son crédit les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures.

### 603. VARIATION DES STOCKS

Le compte 603 " Variation des stocks " est réservé à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements et de marchandises.

Les soldes des subdivisions 6031 " Variation des stocks de matières premières (et fournitures) ", 6032 " Variation des stocks des autres approvisionnements " et 6037 " Variation des stocks de marchandises " du compte 603 représentent la différence existant entre la valeur des stocks d'approvisionnements et de marchandises à la clôture de l'exercice et la valeur desdits stocks à la clôture de l'exercice précédent, c'est-à-dire la différence de valeur entre le stock final, dit stock de sortie, et le stock initial, dit stock d'entrée, compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation des stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur du stock initial et crédités de la valeur du stock final. En conséquence, le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercice.

Les soldes des comptes 6037 d'une part, 6031 et 6032 d'autre part, peuvent être créditeurs ou débiteurs. Ils figurent dans le modèle de compte de résultat comme comptes correcteurs en moins ou en plus des achats de marchandises d'une part, des approvisionnements d'autre part.

### 61/62. AUTRES CHARGES EXTERNES

Sont comptabilisées dans les comptes 61/62 les charges externes, autres que les achats, en provenance des tiers. Néanmoins, les redevances dues pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires sont inscrites au débit du compte 65 " Autres charges de gestion courante ".

61. Services extérieurs.

62. Autres services extérieurs.

Sont enregistrés au débit du compte 611 " Sous-traitance générale " les factures de sous-traitance autres que celles inscrites au débit des comptes 604 " Achats d'études et prestations " et 605 " Achats de matériel, équipements et travaux ".

Sont enregistrés au compte 612 " Redevances de crédit-bail " les factures de redevances ou de loyers concernant l'utilisation de biens en crédit-bail.

Les rémunérations d'affacturage inscrites au compte 622 " Rémunérations d'intermédiaires et honoraires ", à la subdivision 6225 " Rémunérations d'affacturage ", comprennent :

- la commission d'affacturage, qui constitue le paiement des services de gestion comptable, de recouvrement et de garantie de bonne fin ;
- la commission de financement, qui représente le coût du financement anticipé, si exceptionnellement elle n'a pas été enregistrée au compte 66 " Charges financières ".

Les comptes 619 " Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs " et 629 " Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs " enregistrent les rabais, remises et ristournes sur services extérieurs dans les conditions déjà définies pour le compte 609 " Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats ".

### 63. IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES

Les impôts, taxes et versements assimilés sont des charges correspondant :

- d'une part, à des versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques ;
- d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique, notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique ou social.

Les impôts sur les bénéfices ne sont pas comptabilisés sous ce compte. Ils sont inscrits au compte 695 " Impôts sur les bénéfices professionnels ".

Les versements au Trésor à effectuer au titre des taxes et participations assises sur les salaires sont enregistrés au débit du compte 631 " Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts) " aux diverses subdivisions concernées, intitulées :

- Taxe d'apprentissage ;
- Participation des employeurs à la formation professionnelle continue ;

La contrepartie figure au crédit du compte 447 " Autres impôts, taxes et versements assimilés ".

### 64. CHARGES DE PERSONNEL

Sont inscrites au compte 641 " Rémunérations du personnel " toutes les rémunérations du personnel, y compris les rémunérations allouées aux gérants majoritaires et aux administrateurs de société.

Les entreprises individuelles peuvent enregistrer au compte 644 " Rémunération du travail de l'exploitant " les rémunérations de l'exploitant et de sa famille lorsqu'aucune autre rémunération ne constitue la contrepartie du travail fourni. Elles indiquent le mode de calcul retenu pour la fixation de cette rémunération et le montant du bénéfice comptable avant déduction de la rémunération de l'exploitant.

### 65. AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Les pertes sur créances irrécouvrables qui présentent un caractère habituel eu égard notamment à la nature de l'activité ou au volume des affaires traitées sont enregistrées au débit du compte 654 " Pertes sur créances irrécouvrables ".

Le compte 655 " Quote-part de résultat sur opérations faites en commun " enregistre à son débit :

- la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente pour l'entité non gérante sa participation aux pertes. En contrepartie, le compte 458 " Associés - Opérations faites en commun et en GIE " est crédité ;
- la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente pour l'entité gérante le montant des bénéfices répartis aux associés non gérants. En contrepartie, le compte 458 est crédité.

## 66. CHARGES FINANCIERES

Des subdivisions du compte 661 " Charges d'intérêts " permettent d'identifier notamment les intérêts des emprunts et dettes assimilées concernant les entités liées.

Le compte 665 " Escomptes accordés " est débité du montant des escomptes accordés par l'entité à ses clients par le crédit du compte 411 " Clients " ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 666 " Pertes de change " enregistre à son débit les pertes de change supportées par l'entité au cours de l'exercice. En outre, les écarts de conversion négatifs constatés à la fin de l'exercice sur les disponibilités en devises sont considérés comme des pertes de change supportées.

Le compte 667 " Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement " est débité de la valeur brute des valeurs mobilières de placement cédées. Il est crédité du prix de cession de ces valeurs mobilières de placement.

## 67. CHARGES EXCEPTIONNELLES

Les charges exceptionnelles sont inscrites au débit :

- du compte 671 " Charges exceptionnelles sur opérations de gestion " lorsqu'elles concernent des opérations de gestion ;

- des comptes 675 " Valeurs comptables des éléments d'actif cédés " et 678 " Autres charges exceptionnelles " lorsqu'elles concernent des opérations en capital.

Le compte 675 est débité du montant de la valeur brute, le cas échéant diminuée des amortissements, des éléments d'actif cédés par le crédit du compte d'actif intéressé sauf s'il s'agit de TIAP ou de valeurs mobilières de placement.

Le compte 675 est débité de la valeur brute des TIAP cédés lorsque la cession est génératrice d'une perte. Il est alors crédité du prix de cession de ces titres.

La valeur brute des valeurs mobilières de placement cédées est virée au débit du compte 667 " Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement " ou 767 " Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement " selon que la cession est génératrice d'une perte ou d'un profit.

En cours de période, les entités peuvent utiliser le compte 672 pour enregistrer les charges sur exercices antérieurs à condition de les répartir au moins en fin d'exercice entre les charges d'exploitation et les charges exceptionnelles en fonction de leur nature.

## 68. DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS

Les comptes 681 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation ", 686 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières " et 687 " Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges exceptionnelles " sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements et aux provisions par le crédit des subdivisions, des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

Les amortissements dérogatoires comptabilisés dans l'exercice sont inscrits au débit du compte 6872 " Dotations aux provisions réglementées (immobilisations) ".

#### 69. PARTICIPATION DES SALARIES - IMPOTS SUR LES BENEFICES ET ASSIMILES

Le compte 691 " Participation des salariés aux résultats " fonctionne de la façon suivante.

A la clôture de l'exercice au titre duquel les droit des salariés sont nés, la participation est inscrite au crédit du compte 4284 " Dettes provisionnées pour participation des salariés aux résultats ", par le débit du compte 691 " Participation des salariés aux résultats ".

Lorsque le montant de la participation a été approuvé par l'assemblée générale des actionnaires, ou à la date de validité du contrat si elle est postérieure à celle de l'assemblée générale, la dette envers les salariés est constatée en tant que réserve spéciale au crédit du compte 424 " Participation des salariés aux résultats " :

- soit par le débit du compte 428 " Personnel - Charges à payer et produits à recevoir ". Les ajustements nécessaires sont effectués par le débit ou le crédit d'une subdivision particulière du compte 691,

- soit par le débit du compte 691 pour le montant total de la participation, lorsqu'on a procédé à la contre-passation de la dette provisionnée au titre de l'exercice précédent.

Le compte 695 " Impôts sur les bénéfices professionnels" enregistre à son débit le montant dû au titre des bénéfices imposables à Djibouti. Des subdivisions permettent, le cas échéant, d'identifier les rappels et dégrèvements d'impôts concernant les bénéfices taxables des exercices antérieurs.

Le compte 697 " Impôt minimum forfaitaire " enregistre l'I.M.F des contribuables.

#### **Section 7[447]: Comptes de produits (Classe 7)**

Les produits d'exploitation normale et courante sont enregistrés dans les comptes 70 " Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises ", 71 " Production stockée (ou déstockage) ", 72 " Production immobilisée ", 73 " Produits nets partiels sur opérations à long terme ", 74 " Subventions d'exploitation " et 75 " Autres produits de gestion courante ".

Les produits liés à la gestion financière sont enregistrés dans le compte 76 " Produits financiers ".

Les produits relatifs à des opérations exceptionnelles sont enregistrés dans le compte 77 " Produits exceptionnels "

Les reprises sur amortissements et provisions sont enregistrées dans le compte 78 " Reprises sur amortissements et provisions " en distinguant les reprises sur charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.

Les transferts de charges sont enregistrés dans le compte 79 " Transfert de charges ".

Les produits de la classe 7 sont enregistrés hors taxes collectées. Par exception, les entités, qui enregistrent leurs produits TVA comprise, rétablissent a posteriori leur montant hors taxe collectée en débitant globalement, pour chaque période d'imposition, les comptes de la classe 7

concernés par le crédit du compte 4457 " Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'entreprise ".

## 70. VENTES DE PRODUITS FABRIQUES, PRESTATIONS DE SERVICES, MARCHANDISES

Comme les stocks, les ventes sont classées en fonction d'une nomenclature propre à l'entité dont les modalités d'établissement et la compatibilité avec la nomenclature officielle des biens et services sont identiques à celles déjà énoncées à l'occasion du fonctionnement des comptes de la classe 3 (Stocks et en-cours).

Des subdivisions des comptes de ventes peuvent être ouvertes pour identifier :

- les ventes à Djibouti et à l'étranger ;
- les ventes faites par l'entité à des entités liées ou avec lesquelles elle a un lien de participation ;
- les cessions à prix coûtant.

Les montants des ventes, des prestations de services, des produits afférents aux activités annexes sont enregistrés au crédit des comptes 701 " Ventes de produits finis ", 702 " Ventes de produits intermédiaires ", 703 " Ventes de produits résiduels ", 704 " Travaux ", 705 " Etudes ", 706 " Prestations de services ", 707 " Ventes de marchandises " et 708 " Produits des activités annexes ".

Les rabais, remises et ristournes accordés hors facture ou qui ne sont pas rattachables à une vente déterminée sont portés au débit du compte 709 " Rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise ".

Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture de vente, les escomptes de règlement sont comptabilisés au débit du compte 665 " Escomptes accordés ".

## 71. PRODUCTION STOCKEE (ou déstockage)

Les subdivisions 7133 " Variation des en-cours de production de biens ", 7134 " Variation des en-cours de production de services " et 7135 " Variation des stocks de produits " du compte 713 " Variation des stocks (en-cours de production, produits) " représentent la différence existant entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la valeur de la production stockée finale. En conséquence, le solde du compte 71 " Production stockée (ou déstockage) " représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice. Il peut être créditeur ou débiteur.

## 72. PRODUCTION IMMOBILISEE

Le compte 72 " Production immobilisée " enregistre le coût des travaux faits par l'entité pour elle-même. Il est crédité soit par le débit du compte 23 " Immobilisations en cours " du coût de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'entité au fur et à mesure de la

progression des travaux, soit directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le transit par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire.

### 73. PRODUITS NETS PARTIELS SUR OPERATIONS A LONG TERME

Lorsque l'entité applique la technique des produits nets partiels visée à l'article **380-1**, elle comptabilise les produits nets partiels constatés au crédit du compte 73 " Produits nets partiels sur opérations à long terme " par le débit du compte 417 " Créances sur travaux non encore facturables ".

Pour déterminer le produit net en cours de contrat, l'entité se réfère à l'exécution des obligations contractuelles à la date de clôture de l'exercice. Le montant du produit net peut être déterminé par application au bénéfice global du rapport : Coût des travaux réalisés à la clôture des comptes

Coût total estimé du produit ou du service

A la date de facturation de l'ensemble des travaux résultant du contrat, le compte 739 " Produits nets partiels sur opérations terminées " est débité du montant des produits nets partiels comptabilisés antérieurement.

### 74. SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

Le compte 74 " Subventions d'exploitation " est crédité du montant des subventions d'exploitation acquises à l'entité par le débit du compte de tiers ou de trésorerie intéressé.

### 75. AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE

Les redevances acquises pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires sont comptabilisées au compte 751 " Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires ".

Le compte 754 " Ristournes perçues des coopératives (provenant des excédents ) " enregistre la quote-part des excédents répartis entre les associés coopérateurs au prorata des opérations traitées. Elle est comptabilisée à la date de la décision de l'assemblée générale des associés ayant statué sur la répartition du résultat.

Le compte 755 " Quote-part de résultat sur opérations faites en commun " enregistre à son crédit :

- la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente pour l'entité non gérante sa participation aux bénéfices. En contrepartie, le compte 458 " Associés - Opérations faites en commun et en GIE " est débité ;

- la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente pour l'entité gérante le montant des pertes mises à la charge des associés non gérants. En contrepartie, le compte 458 est débité.

### 76. PRODUITS FINANCIERS

Des subdivisions des comptes 761 " Produits de participations ", 762 " Produits des autres immobilisations financières " et éventuellement 763 " Revenus des autres créances " permettent



d'identifier les produits concernant des entités liées et provenant de participations ou d'autres immobilisations financières et éventuellement d'autres créances.

Dans la subdivision " Revenus sur autres formes de participation " du compte 761, est enregistrée la part de résultat bénéficiaire d'un GIE au cours de l'exercice de distribution.

Le compte 765 " Escomptes obtenus " est crédité du montant des escomptes obtenus par l'entité de ses fournisseurs par le débit du compte de tiers intéressé ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 766 " Gains de change " est crédité des gains de change réalisés par l'entité au cours de l'exercice. En outre, les écarts de conversion positifs constatés à la fin de l'exercice sur les disponibilités en devises sont considérés comme des gains de change réalisés.

Le compte 767 " Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement " est débité de la valeur brute des valeurs mobilières de placement cédées. Il est crédité du prix de cession de ces valeurs mobilières de placement.

Le compte 768 " Autres produits financiers " enregistre, le cas échéant, les revenus tirés des comptes en banque.

## 77. PRODUITS EXCEPTIONNELS

Les produits exceptionnels sont inscrits au crédit :

- du compte 771 " Produits exceptionnels sur opérations de gestion " lorsqu'ils concernent des opérations de gestion ;

- des comptes 775 " Produits des cessions d'éléments d'actifs ", 777 " Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice " et 778 " Autres produits exceptionnels " lorsqu'ils concernent les opérations en capital.

Le compte 775 est crédité du prix des cessions d'éléments d'actifs cédés par le débit du compte de tiers ou de trésorerie intéressé sauf s'il s'agit de TIAP ou de valeurs mobilières de placement.

Le compte 775 est crédité du prix de cession des TIAP lorsque la cession est génératrice d'un profit. Il est alors débité de la valeur brute de ces titres.

Le prix de cession des valeurs mobilières de placement cédées est viré au crédit du compte 767 " Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement " ou 667 " Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement " selon que la cession est génératrice d'un profit ou d'une perte.

Le compte 777 " Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice " enregistre, à son crédit, le montant des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice par le débit du compte 139 " Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat ".

En cours de période, les entités peuvent utiliser le compte 772 pour enregistrer les produits sur exercices antérieurs à condition de les répartir au moins en fin d'exercice entre les produits d'exploitation et les produits exceptionnels en fonction de leur nature.

## 78. REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS

Les comptes 781 " Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation) ", 786 " Reprises sur provisions (à inscrire en produits financiers) " et 787 " Reprises sur provisions (à inscrire en produits exceptionnels) " sont crédités du montant respectif des reprises sur amortissements et provisions par le débit des subdivisions des comptes d'amortissements et des provisions concernés.

Les amortissements dérogatoires sont réintégrés dans le résultat, en fonction de la durée de vie des immobilisations concernées, par le crédit du compte 7872 " Reprises sur provisions réglementées (immobilisations) ".

Lorsque la charge effective est inférieure à la provision, ces comptes peuvent être subdivisés de façon à permettre de distinguer les reprises qui correspondent aux excédents de provisions.

## 79. TRANSFERTS DE CHARGES

Le compte 79 " Transferts de charges " enregistre les charges d'exploitation, financières et exceptionnelles à transférer soit à un compte de bilan, autre que les comptes d'immobilisations, soit à un autre compte de charges.

### **Section 8 [448] : Comptes spéciaux (Classe 8)**

## 80. ENGAGEMENTS

Les comptes d'engagements enregistrent des droits et obligations susceptibles de modifier le montant ou la consistance du patrimoine de l'entité. Les effets des droits et obligations sur le montant ou la consistance du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures.

Les subdivisions du compte 80 fournissent le détail par nature des divers engagements.

- Les comptes 801 et 802 enregistrent respectivement la situation éventuellement débitrice et créditrice de l'entité vis-à-vis des tiers.

801. Engagements donnés par l'entité

8011. Avals, cautions, garanties.

8014. Effets circulant sous l'endos de l'entité.

8016. Redevances crédit-bail restant à courir.

80161. Crédit-bail mobilier

80165. Crédit-bail immobilier.

8018. Autres engagements donnés.

Sont mentionnés dans les autres engagements donnés les apports à un G.I.E non évalués.

802. Engagements reçus par l'entité

8021. Avals, cautions, garanties.

8024. Créances escomptées non échues.

8026. Engagements reçus pour utilisation en crédit-bail.

80261. Crédit-bail mobilier.

80265. Crédit-bail immobilier.

8028. Autres engagements reçus.

En ce qui concerne les effets, à la date de l'escompte, la comptabilité des engagements enregistre :

- au débit du compte 8024 le montant des créances escomptées non échues ;

- au crédit du compte 8014 le montant des effets circulant sous l'endos de l'entité correspondant au financement obtenu.

Les écritures d'annulation des engagements sont passées à une date postérieure à celle de l'échéance des effets, après l'expiration des délais de recours.

En cas de renvoi de l'effet par l'établissement de crédit pour non-paiement ou toute autre cause, notamment réclamation, refus d'acceptation ou irrégularité de l'effet, le remboursement du crédit d'escompte entraîne la contre-passation des écritures d'engagements afférentes à l'effet retourné.

■ Des comptes de contrepartie sont ouverts dans le compte 809.

809. Contrepartie des engagements

8091. Contrepartie 801.

8092. Contrepartie 802.

## 88. RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECTION

Le compte 88 " Résultat en instance d'affectation " peut être utilisé par l'entité pour l'affectation du résultat de l'exercice précédent.

## 89. BILAN

Les comptes 890 " Bilan d'ouverture " et 891 " Bilan de clôture " peuvent être utilisés pour la réouverture et la clôture des comptes de l'exercice.

## **TITRE V : Documents de synthèse**

### **CHAPITRE I : *Les états Financiers annuels***

#### ***Section 1: Règles d'établissement et de présentation***

**511-1.** - Les documents de synthèse, qui comprennent nécessairement le bilan, le compte de résultat et une annexe mettent en évidence tout fait pertinent, c'est-à-dire susceptible d'avoir une influence sur le jugement que leurs destinataires peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité ainsi que sur les décisions qu'ils peuvent être amenés à prendre.

**511-2.** - La présentation du bilan et du compte de résultat est effectuée soit sous forme de tableau, soit sous forme de liste.

**511-3.** - Le bilan, le compte de résultat et l'annexe sont détaillés en rubriques et en postes.

Ils présentent au minimum les rubriques et les postes fixés dans les modèles figurant aux **521-1** à **523-6**.

Chacun des postes du bilan et du compte de résultat comporte l'indication du chiffre relatif au poste correspondant de l'exercice précédent.

**511-4.** - Les états financiers annuels peuvent être présentés en négligeant les centimes.

**511-5.** - Les informations requises déjà portées au bilan ou au compte de résultat n'ont pas à être reprises dans l'annexe.

**511-6.** - Les éléments d'information chiffrés de l'annexe sont établis selon les mêmes principes et dans les mêmes conditions que ceux du bilan et du compte de résultat.

**511-7.** - Les documents de synthèse sont présentés en conformité avec un des systèmes suivants :

- système abrégé concernant les entités autorisées, compte tenu de leur dimension restreinte, à adopter une présentation simplifiée de leurs comptes annuels.

- système de base ;

- système développé ;

Les modèles propres à chacun de ces systèmes sont décrits dans les modèles figurant aux **521-1** à **523-6**.

Sous réserve de respecter l'ordonnancement général des rubriques et postes figurant aux articles précités, l'entité a la faculté d'établir des documents plus détaillés que ceux correspondant à l'obligation minimale à laquelle elle est soumise. Ainsi, elle peut adopter le système développé qui prévoit des documents mettant en évidence l'analyse des données de base en vue de mieux éclairer sa gestion.

Lorsque les entités relèvent du système abrégé ou lorsqu'elles utilisent le système développé, le contenu de l'annexe est modifié en conséquence sans qu'il en résulte un amoindrissement de l'information nécessaire pour que les documents de synthèse donnent l'image fidèle recherchée. L'annexe du système développé comprend en plus de ceux prévues pour le système de base, un tableau des soldes intermédiaires de gestion, un état de détermination de la capacité d'autofinancement, un tableau de financement et un tableau de flux de trésorerie. L'annexe du système de base peut comprendre un tableau de flux de trésorerie.

**511-8.** - L'annexe comporte les informations récapitulées aux articles **512-1** à **512-3** dès lors qu'elles sont significatives.

Les personnes morales bénéficiant d'une présentation simplifiée de leurs états financiers annuels, ainsi que les personnes physiques sont dispensées de fournir dans l'annexe les informations visées respectivement aux articles **512-4** et **512-5**.

## **Section 2 : Contenu de l'annexe**

**512-1.** - L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables, dès lors qu'elles sont significatives.

1.- Mention de l'application des conventions générales et des adaptations professionnelles avec référence à l'avis correspondant de la Commission Nationale.

2.- Le cas échéant, indication et justification des dérogations :

- aux hypothèses de base sur lesquelles est normalement fondée l'élaboration des documents de synthèse ;
- aux règles générales d'établissement et de présentation des documents de synthèse, notamment à la dérogation sur la durée de l'exercice ;
- à la méthode des coûts historiques ; en précisant leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats.

3.- Lorsque, pour une opération, plusieurs méthodes sont également praticables, mention de la méthode retenue et, si nécessaire, justification de cette méthode.

4.- En cas de changement de méthode ou de réglementation, justification de ce changement et effets sur les résultats et les capitaux propres des exercices précédents.

- Indication et justification des changements d'estimation, des changements de modalités d'application ou des changements d'options fiscales.
- Indication de la nature des erreurs corrigées au cours de l'exercice. Si les erreurs corrigées sont relatives à un autre exercice présenté, indication pour cet exercice des postes du bilan directement affectés et présentation sous une forme simplifiée du compte de résultat retraité. Les informations comparatives données dans l'annexe sont également retraitées pro forma lorsqu'elles sont affectées par l'erreur corrigée.

5.- Indication de l'incidence sur le résultat de l'exercice de toute modification d'impôt votée entre les dates de clôture et d'arrêté.

**512-2.** - L'annexe comporte les compléments d'informations suivants relatifs au bilan et au compte de résultat, dès lors qu'ils sont significatifs.

1. Indication des postes du bilan concernés également par un élément d'actif ou de passif imputé à un autre poste.

Les postes dont les montants sont mentionnés séparément dans l'annexe sont les suivants : dettes et créances concernant les entités liées et les entités avec lesquelles l'entité a un lien de participation, dettes et créances représentées par des effets de commerce, y compris billets de fonds.

2. État de l'actif immobilisé en indiquant pour chaque poste les entrées, sorties et virements de poste à poste.

Dans des cas exceptionnels et lors de l'établissement des premiers comptes normalisés, des éléments d'actif entreront en comptabilité pour leur valeur en l'état à l'ouverture de l'exercice.

3. État des amortissements avec indication des modes de calcul utilisés.

#### 4. Etat des provisions.

Si des risques et pertes ne sont pas mesurables à la date d'établissement des comptes annuels, une information est donnée dans l'annexe.

Dans l'hypothèse où un événement n'ayant aucun lien direct prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice survient entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes, une information est donnée dans l'annexe si cet événement est susceptible, par son influence sur le patrimoine et la situation financière de l'entité, de remettre en cause la continuité de l'exploitation.

#### 5. En cas de comptabilisation de valeurs réévaluées :

- variation au cours de l'exercice et ventilation de l'écart de réévaluation ;
- mention de la part du capital correspondant à une incorporation de l'écart ;
- rétablissement des informations en coûts historiques pour les immobilisations réévaluées, par la mise en évidence des compléments de valeur et des amortissements supplémentaires qui s'y rapportent.

6. Montant des intérêts éventuellement inclus dans le coût de production d'immobilisations faites par l'entité pour elle-même, dès lors que ces intérêts se rapportent à des capitaux empruntés pour le financement de cette production et qu'ils se rattachent à la période de fabrication. Mention est faite de la durée pendant laquelle les intérêts ont été inclus dans ce coût.

#### 7. Etat des échéances des créances et des dettes à la clôture de l'exercice.

8. Indication, pour chacun des postes relatifs aux dettes, de celles garanties par des sûretés réelles données.

#### 9. Montant des engagements financiers.

a) Une indication distincte est fournie pour les engagements :

- consentis à l'égard d'entités liées ;
- en matière de pensions ou d'indemnités assimilées ;
- assortis de sûretés réelles ;
- concernant les effets de commerce escomptés non échus ;
- pris fermes sur titres de capital et non inscrits au bilan, ainsi que les engagements résultant de contrats qualifiés de " portage ". Si la confidentialité des affaires ne doit en aucun cas conduire à omettre l'information, des modalités peuvent toutefois être recherchées dès lors qu'elles n'altèrent pas la qualité de l'information ;
- consentis de manière conditionnelle.

b) Engagements pris en matière de crédit-bail, informations particulières à fournir :

- valeur des biens pris en crédit-bail au moment de la signature du contrat ;
- montant des redevances afférentes à l'exercice ainsi que le montant cumulé des redevances des exercices précédents ;
- dotations aux amortissements qui auraient été enregistrées pour ces biens au titre de l'exercice clos s'ils avaient été acquis par l'entité ainsi que le montant cumulé des amortissements qui auraient été effectués au titre des exercices précédents ;
- évaluation des redevances restant à payer ainsi que du prix d'achat résiduel de ces biens stipulé aux contrats.

Les informations prévues aux alinéas précédents sont ventilées selon les postes du bilan dont auraient relevé les biens concernés ; les informations prévues au dernier alinéa sont ventilées selon les échéances à un an au plus, à plus d'un an et cinq ans au plus et à plus de cinq ans.

c) Pour les sociétés émettrices de certificats de valeur garantie, de bons de cession de valeur garantie et instruments assimilés, entre l'émission des titres et leur échéance :

- ▣ valeur de marché des titres à la date d'arrêté des comptes,
- ▣ nombre de titres non rachetés pour annulation à cette date,
- ▣ caractéristiques des titres émis,
- ▣ montant maximum des engagements représentés par la garantie.

10. Commentaires sur les éventuelles dérogations, en matière de frais de recherche et de développement, aux règles :

- ▣ d'amortissement sur une durée maximale de cinq ans ;
- ▣ de non distribution de bénéfice aussi longtemps que l'amortissement n'est pas achevé.

11. Indication sur les montants inscrits au poste " Fonds commercial " et sur les modalités de comptabilisation de leur dépréciation définitive ou non.

12. Indication, pour chaque poste d'éléments fongibles de l'actif circulant, de la différence, lorsqu'elle est importante, entre :

- ▣ d'une part, leur évaluation suivant la méthode pratiquée ;
- ▣ d'autre part, leur évaluation sur la base du dernier prix de marché connu à la clôture des comptes.

13. Indication de l'incorporation dûment justifiée de frais financiers, de recherche et de développement, d'administration générale, au coût d'acquisition et de production des stocks.

En ce qui concerne les frais financiers, mention est faite de la durée pendant laquelle les intérêts ont été inclus dans le coût.

14. Précisions sur la nature, le montant et le traitement :

- ▣ des frais d'établissement ;
- ▣ des produits à recevoir et charges à payer au titre de l'exercice ;
- ▣ des écarts de conversion en francs d'éléments chiffrés en devises ;
- ▣ des produits et charges imputables à un autre exercice ;
- ▣ des biens acquis ou produits conjointement pour un coût global ;
- ▣ quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun ;
- ▣ des produits exceptionnels et des charges exceptionnelles ;
- ▣ des transferts de charges ;

15. Ventilation du chiffre d'affaires :

▣ par chiffres d'affaires avec les entités liées et avec les entités avec lesquelles l'entité a un lien de Participation



- par catégories d'activités ;
- par marchés géographiques ;

Dans la mesure où ces catégories d'activités ou marchés diffèrent entre eux de façon très importante.

L'entité qui a opté pour l'indication dans l'annexe du montant des produits des activités courantes, joint un tableau de rapprochement chiffré avec le montant net du chiffre d'affaires.

16. Montant détaillé des frais accessoires d'achat lorsqu'ils n'ont pas été enregistrés dans les comptes de charges par **nature prévus** à cet effet.

17. Répartition du montant global des impôts sur le bénéfice entre le résultat courant et le résultat exceptionnel en précisant notamment les bases et taux d'imposition ainsi que les crédits d'impôts, avoirs fiscaux et imputations diverses.

18. Détail et justification des corrections exceptionnelles de valeurs liées à la législation fiscale et concernant :

- les immobilisations ;
- les actifs circulants.

19. Indication, même approximative, de la mesure dans laquelle le résultat a été affecté par des évaluations dérogatoires en vue d'obtenir des allègements fiscaux.

20. Valeur estimative du portefeuille de titres immobilisés de l'activité de portefeuille par critères d'évaluation, variation de ce portefeuille. Cette information doit être présentée selon les formes les plus appropriées, et notamment au moyen du tableau **522-7**.

21. Informations sur l'ensemble des transactions effectuées sur les marchés de produits dérivés, dès lors qu'elles représentent des valeurs significatives.

22. Informations données par les sociétés émettrices de bons de souscription.

a) Bons de souscription d'actions jusqu'à la date de péremption des bons :

- modalités d'émission : montant de l'émission, nombre de bons, prix d'exercice, date limite d'exercice,
- mouvements sur les bons : nombre de bons exercés et montant reçus, nombre de bons rachetés et annulés, nombre de bons en circulation, augmentation de capital potentielle en nombre d'actions et en valeur, évolution des cours des bons et des actions,
- effet de la dilution potentielle sur le bénéfice par action.

b) Bons de souscription d'obligations jusqu'à la date de péremption des bons :

- modalités d'émission : montant de l'émission, nombre de bons, prix d'exercice, date limite d'exercice,

- mouvements sur les bons : nombre de bons exercés et montant reçu, nombre de bons rachetés et annulés, nombre de bons en circulation, nouvel emprunt potentiel en valeur et en nombre d'obligations, évolution des cours des bons et des obligations.

c) Obligations à bons de souscription d'obligations jusqu'à l'échéance des obligations et à la date de péremption des bons :

- modalités d'émission : montant de l'émission, nombre et valeur nominale des obligations, modalités de remboursement, taux d'intérêt, nombre de bons, prix d'exercice, date limite d'exercice,

- mouvements sur les obligations : nombre d'obligations en circulation, encours, nombre d'obligations rachetées ou amorties dans l'annexe, incidence éventuelle sur le résultat du rachat d'obligations, évolution des cours des obligations pendant l'exercice écoulé,

- mouvements sur les bons ; nombre de bons exercés et montant reçu, nombre de bons rachetés et annulés, nombre de bons en circulation, évolution des cours des bons.

d) Obligations à bons de souscription d'actions jusqu'à l'échéance des obligations et à la date de péremption des bons :

- modalités d'émission : montant de l'émission, nombre et valeur nominale des obligations, modalités de remboursement, taux d'intérêt, nombre de bons et prix d'exercice, date limite d'exercice,

- mouvements sur les obligations : nombre d'obligations en circulation, encours, nombre d'obligations rachetées ou amorties dans l'exercice, incidence éventuelle sur le résultat du rachat d'obligations, évolution des cours des obligations pendant l'exercice écoulé,

- mouvements sur les bons : nombre de bons exercés, montant reçu, nombre de bons rachetés et annulés, nombre de bons en circulation, augmentation de capital potentielle en nombre d'actions et en valeur, évolution des cours des bons et des actions,

- effet de la dilution potentielle sur le bénéfice par action ;

e) Actions à bons de souscription d'actions jusqu'à la date de péremption de ces bons : mêmes informations que celles prévues au a) de la présente rubrique.

### 23. Informations relatives aux opérations de désendettement de fait.

L'entité qui transfère le service de la dette indique, lors de la réalisation de l'opération, ses conséquences financières et son coût global. Jusqu'à l'extinction juridique de la dette, elle fournit des informations sur l'opération, notamment le montant restant à rembourser inclus dans les engagements financiers.

L'entité chargée du service de la dette fournit une information sur l'opération jusqu'à l'extinction de la dette.

24. Remises accordées à un débiteur par ses créanciers dans le cadre du règlement des difficultés des entreprises.

Inscription dans l'annexe du débiteur et dans celle du créancier d'informations relatives :

- aux remises et/ou aux réductions obtenues ou accordées,
- aux engagements financiers futurs donnés ou reçus.

#### 25. Informations relatives à la vente à réméré :

- mention par le cédant de l'engagement reçu du cessionnaire, par nature de titres, et le prix convenu ;
- mention par le cessionnaire de l'engagement donné au cédant, par nature de titres, et le prix convenu. En cas de décote de la valeur actuelle des titres, le motif de la non-constitution d'une provision est précisé.

**512-3.** - Outre les informations mentionnées aux articles **512-1** et **512-2**, les entités fournissent les informations suivantes, dès lors qu'elles sont significatives.

- Modalités d'amortissement des primes de remboursement d'emprunt.
- Identité de l'entité qui inclut l'entité dans son périmètre de consolidation par intégration globale.
- Liste des sociétés dans lesquelles l'entité détient au moins 10 % des actions.
- Tableau des divergences constatées entre la variation des capitaux propres au cours de l'exercice et le résultat dudit exercice.
- Nombre et valeur nominale des actions et parts sociales :

- émises pendant l'exercice ;

- composant le capital social, le cas échéant, par catégories ;

- accompagné d'un état des réserves affectées à la contrepartie de la valeur comptable des actions détenues par la société elle-même ou par une personne morale agissant pour son compte.

Parts bénéficiaires, obligations convertibles, échangeables, et titres similaires émis par la société avec indication par catégorie de leur nombre, de leur valeur nominale, et de l'étendue des droits qu'ils confèrent.

Mention du nombre et de la valeur des actions propres détenues à la fin de l'exercice ainsi que les mouvements intervenus au cours de l'exercice tant au compte 502, que 2771 et 2772. Mention le cas échéant de la provision qui serait constatée sur les titres inscrits au compte 2772 s'ils suivaient les règles d'évaluation habituelles pour les titres immobilisés.

Effectif moyen employé pendant l'exercice par catégories. L'effectif moyen employé s'entend de l'effectif moyen, salarié d'une part, et mis à disposition de l'entité pendant l'exercice d'autre part.

Pour les membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance, montant global, pour chaque catégorie :

- des avances et crédits alloués avec indication des conditions consenties et des remboursements opérés pendant l'exercice, ainsi que le montant des engagements pris pour leur compte ;
- des rémunérations allouées ainsi que le montant des engagements contractés pour pensions de retraite à leur profit.

Pour les services extérieurs et les autres services extérieurs, les montants facturés par les entités liés, les entités avec lesquelles l'entité a un lien de participation.

**512-4.** - Les personnes morales bénéficiant d'une présentation simplifiée de leurs comptes annuels ne sont pas tenues de mentionner dans l'annexe les informations énumérées ci-après :

- ❑1 - Commentaires du poste " Frais d'établissement " ;
- ❑2 - Indications relatives aux engagements pris en matière de crédit-bail, à l'exception de l'évaluation du montant total des redevances restant à payer en distinguant les opérations de crédit-bail mobilier de celles de crédit-bail immobilier ;
- ❑3 - Montant des rémunérations allouées au titre de l'exercice aux membres des organes d'administration, de direction et de surveillance à raison de leurs fonctions ;
- ❑4 - Obligations convertibles échangeables en titres similaires avec indication par catégorie de leur nombre, de leur valeur nominale et des droits qu'ils confèrent ;
- ❑5 - Ventilation de l'impôt entre la partie imputable aux éléments exceptionnels du résultat et la partie imputable aux autres éléments ;
- ❑6 - Ventilation du montant net du chiffre d'affaires par secteur d'activité et par marché géographique ;
- ❑7 - Ventilation par catégorie de l'effectif moyen, salarié d'une part et mis à disposition de l'entité pendant l'exercice d'autre part ;
- ❑8 - Indication de la mesure dans laquelle le résultat de l'exercice a été affecté par l'application de dispositions fiscales ;
- ❑9 - Indication des accroissements et des allègements de la dette future d'impôt provenant des décalages dans le temps entre le régime fiscal et le traitement comptable de produits ou de charges.

**512-5.** - Les personnes physiques ne sont pas tenues de mentionner dans l'annexe les informations énumérées ci-après.

- ❑1 - Pour chaque poste du bilan concernant les éléments fongibles de l'actif circulant, indication de la différence entre l'évaluation figurant au bilan et celle qui résulterait des derniers prix du marché connus à la clôture des comptes ;
- ❑2 - Commentaires du poste " Frais d'établissement " ;
- ❑3 - Liste des filiales et participations ;
- ❑4 - Nombre et valeur nominale des actions, parts sociales et autres titres composant le capital social ;
- ❑5 - Parts bénéficiaires avec indication de leur nombre, de leur valeur et des droits qu'elles confèrent ;
- ❑6 - Identité de toute société établissant des comptes consolidés dans lesquels les comptes annuels de la société concernée sont inclus ;
- ❑7 - Indication de la fraction des immobilisations financières, des créances et des dettes ainsi que des charges et produits financiers concernant les entités liées ;
- ❑8 - Montant des engagements pris en matière de pensions, compléments de retraite et indemnités assimilées ;
- ❑9 - Indications relatives aux engagements pris en matière de crédit-bail, à l'exception de l'évaluation du montant total des redevances restant à payer en distinguant les opérations de crédit-bail mobilier de celles de crédit-bail immobilier ;
- ❑10 - Montant des avances et des crédits alloués aux dirigeants sociaux ;
- ❑11 - Montant des rémunérations allouées au titre de l'exercice aux membres des organes d'administration, de direction et de surveillance à raison de leurs fonctions ;
- ❑12 - Obligations convertibles, échangeables en titres similaires avec indication par catégorie de leur nombre, de leur valeur nominale et des droits qu'ils confèrent ;
- ❑13 - Ventilation de l'impôt entre la partie imputable aux éléments exceptionnels du résultat et la partie imputable aux autres éléments ;

- 14 - Ventilation du montant net du chiffre d'affaires par secteur d'activité et par marché géographique ;
- 15 - Ventilation par catégorie de l'effectif moyen, salarié d'une part et mis à disposition de l'entité pendant l'exercice d'autre part ;
- 16 - Indication de la mesure dans laquelle le résultat de l'exercice a été affecté par l'application des dispositions fiscales ;
- 17 - Indication des accroissements et des allègements de la dette future d'impôt provenant des décalages dans le temps entre le régime fiscal et le traitement comptable de produits ou de charges.

## **CHAPITRE II : Modèles des états financiers annuels : Annexe**

### **Section 1 - Système abrégé**

- 521-1. - Modèle de bilan en tableau
- 521-2. - Modèle de compte de résultat en tableau
- 521-3. - Tableau des immobilisations
- 521-4. - Tableau des amortissements
- 521-5. - Liste des créances et des dettes

### **Section 2 - Système de base**

- 522-1. - Modèle de bilan (avant répartition) (après répartition)
- 522-2. - Modèle de compte de résultat en tableau
- 522-3. - Tableau des immobilisations
- 522-4. - Tableau des amortissements
- 522-5. - Tableau des provisions

- 522-6. - Etat des créances et des dettes à la clôture de l'exercice
- 522-7. - Tableau des filiales et participations
- 522-8. - Tableaux du portefeuille de TIAP

### **Section 3 - Système développé**

- 523-1. - Modèle de bilan (avant répartition) (après répartition)
- 523-2. - Modèle de compte de résultat en tableau
- 523-3. - Tableau des soldes intermédiaires de gestion
- 523-4. - Un état de détermination de la capacité d'autofinancement
- 523-5. - Tableau de financement en compte
- 523-6. - Tableau de flux de trésorerie