

REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA
Tanindrazana - Fahafahana - Fandrosoana

MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DU BUDGET

SECRETARIAT GENERAL

Conseil Supérieur de la Comptabilité
(CSC)

Ordre des Experts Comptables
et Financiers de Madagascar
(OECFM)

Institut National de la
Statistique
(INSTAT)

**PLAN COMPTABLE GENERAL 2005
COHERENT AVEC LES NORMES COMPTABLES
INTERNATIONALES (IAS/IFRS)**

**GUIDE ANNOTE
POUR LES " MICRO ET PETITES ENTREPRISES "
(MPE)**

Arrêté n° 026/2005 du 11 janvier 2005

SOMMAIRE

GUIDE ANNOTE POUR LES " MICRO ET PETITES ENTREPRISES "

Page

I/ OBJECTIFS DU GUIDE ANNOTE	1
11 - <u>Aider les petites entreprises à tenir une comptabilité</u>	1
12 - <u>Faciliter l'établissement des états financiers annuels</u>	1
II/ LIMITES DU GUIDE	1
III/ SUIVI DES OPERATIONS EN COURS D'EXERCICE.....	2
IV/ PRINCIPES DES CORRECTIONS DE FIN D'EXERCICE	2
V/ CONTROLE DE FIN D'EXERCICE	3
VI/ DETERMINATION DU RESULTAT	4

PROCEDURES DE COMPTABILISATION.....5

A/ Présentation du livre de Banque ou de Caisse ou de Chèques postaux	8
B/ Enregistrement des opérations.....	12

ILLUSTRATION.....13

PROCEDURE D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS19

1/ Caclul des recettes totales	20
2/ Caclul des dépenses totales	20
3/ Calcul du Résultat	20
4/ Remarques globales	21

PROCEDURE DE REGULARISATION EN FIN D'EXERCICE23

1) Traitement de la variation des stocks	24
2) Traitement de la variation des créances et des immobilisations	30
3) Traitement de la variation des dettes et des emprunts.....	31

ANNEXES	32
ANNEXE 1 : Registre des créances dues aux opérations de produits à crédit	36
ANNEXE 2 : Registre des dettes dues aux opérations de charges à crédit.....	37
ANNEXE 3 : Registre des immobilisations.....	38
ANNEXE 4 : Plan d'Amortissement Aménagement : 600.000 Taux maximum fiscal admis : 10% Durée : 10 ans	39
ANNEXE 4^{bis} : Plan d'Amortissement Camionnette : 7.000.000 Taux maximum fiscal admis : 25% Durée : 4 ans	40
ANNEXE 5 : ETAT DES APPORTS NETS	41
ANNEXE 6 : MONTANT DES STOCKS et TRAVAUX EN COURS	42
ANNEXE 7 : MONTANT DES EMPRUNTS SOUSCRITS ET REMBOURSES	42

GUIDE ANNOTÉ POUR LES " MICRO ET PETITES ENTREPRISES " (MPE)

I/ OBJECTIFS DU GUIDE ANNOTE

11 - Aider les petites entreprises à tenir une comptabilité

Ce guide annoté permet à l'entrepreneur de tenir la comptabilité de son entité même s'il n'a pas eu de formation spécifique en la matière.

12 - Faciliter l'établissement des états financiers annuels

Le processus comptable adopté dans ce guide facilite, non seulement, la comptabilisation des opérations effectuées mais également, l'établissement des états financiers annuels.

II/ LIMITES DU GUIDE

Ce guide annoté ne constitue pas un cours de comptabilité. Il est rédigé afin que l'entrepreneur puisse prendre en compte les différentes opérations de son entité d'une façon méthodique ; ce qui lui permet d'exploiter efficacement les informations qui en découlent pour améliorer davantage sa gestion.

Ce guide ne peut pas envisager tous les cas particuliers de la réalité des entreprises opérant dans différents secteurs tels l'agriculture, la banque....

Il appartient aux organes compétents d'émettre :

- un avis sur les plans comptables ou guides sectoriels ;
- des recommandations pour le traitement des difficultés comptables particulières qui ne sont pas évoquées dans ce guide.

III/ SUIVI DES OPERATIONS EN COURS D'EXERCICE

Les petites et micro-entreprises doivent tenir quotidiennement un brouillard de banque, de caisse et de chèques postaux pour prendre en compte leurs recettes et leurs dépenses.

Par la suite, elles procèdent aux enregistrements exhaustifs des informations de base émanant (du) ou des brouillards dans des livres de banque, de caisse et de chèques postaux sans rature ni surcharge, ni blanc, ni altération d'aucune sorte.

Pour assurer la fiabilité des comptabilisations, les micro-entreprises doivent conserver les pièces justificatives d'origine interne ou externe en appui aux enregistrements effectués.

IV/ PRINCIPES DES CORRECTIONS DE FIN D'EXERCICE

En fin d'exercice, le responsable de l'entité doit procéder à un inventaire extra-comptable de la situation de chacun des cinq éléments suivants :

- le montant des créances d'exploitation, dans le cas des ventes qui n'auraient pas fait l'objet d'encaissement ;
- le montant des dettes d'exploitation, dans le cas d'achats qui n'auraient pas fait l'objet de règlement au comptant ;
- le montant des stocks et des travaux en cours ;
- le montant des immobilisations acquises ou cédées au cours de l'exercice ;
- le montant des emprunts souscrits ou remboursés au cours de l'exercice.

Les états récapitulatifs de ces inventaires doivent être conservés en tant que pièces justificatives.

Les entités possédant des immobilisations doivent tenir un REGISTRE des IMMOBILISATIONS indiquant pour chaque immobilisation la date d'acquisition, le montant de l'acquisition, la durée présumée d'utilisation et la date de cession.

Chaque immobilisation doit faire l'objet d'un tableau d'amortissement (calcul basé sur un amortissement linéaire, par exercice, sans temporis).

L'inventaire des stocks doit être effectué par nature, en quantité et en valeur, selon les modalités qui doivent pouvoir être justifiées.

Un tableau d'amortissement des emprunts doit également être établi.

Ce tableau doit faire apparaître pour chaque exercice le montant du capital remboursé et le montant des intérêts.

A partir de ces différents travaux d'inventaire, l'entreprise procède, le cas échéant, aux calculs suivants :

- Variation des en-cours de créances d'exploitation entre le début et la fin d'exercice ;
- Variation des en-cours des dettes d'exploitation entre le début et la fin d'exercice ;
- Variation des stocks et travaux en-cours entre le début et la fin de l'exercice ;
- Dotation aux amortissements de l'exercice relatifs aux immobilisations existant à la clôture de l'exercice (immobilisations acquises au cours de l'exercice et/ou des exercices antérieurs) ;
- Plus values dégagées au titre de cession d'immobilisations de l'exercice (Prix de cession diminué de la valeur comptable nette au DEBUT de l'exercice de l'immobilisation concernée) ;
- Variation des en-cours d'emprunts entre le début et la fin de l'exercice et détermination des frais financiers réglés au cours de l'exercice.

VI/ CONTROLE DE FIN D'EXERCICE

Il convient de vérifier :

- la concordance entre le solde final du compte caisse et le montant réellement disponible en caisse ;
- l'égalité entre le solde final du compte banque et le solde figurant sur le relevé bancaire à la date de clôture de l'exercice, corrigé éventuellement des opérations de rapprochement ;
- l'absence de suspens au niveau des opérations de virement de fonds.

VII/ DETERMINATION DU RESULTAT

Le résultat de l'exercice est déterminé de la façon suivante :

RECETTES - DEPENSES (de l'exercice, provenant des livres de banque, de caisse et de chèques postaux)

- + Prélèvements effectués par l'exploitant
- Apports effectués par l'exploitant
- +/- Variations des en-cours de dettes et créances d'exploitation (si significatifs)
- +/- Variations entre stocks d'ouverture et stocks de clôture (si significatifs)
- +/- Corrections relatives aux immobilisations (si significatifs)
- +/- Corrections relatives aux emprunts (si significatifs)

RESULTAT DE L'EXERCICE

**PROCEDURES
DE
COMPTABILISATION**

Toutes les opérations de trésorerie sont enregistrées dans le livre de banque ou de caisse ou de chèques postaux correspondant. A défaut d'enregistrement journalier, la comptabilisation dans le livre de banque ou de caisse peut être hebdomadaire ou mensuelle ou selon les besoins de l'entreprise dépendamment de la fréquence et du nombre des mouvements.

1^{ère} étape

A toute heure de la journée

On utilise UNIQUEMENT les brouillards :

- Brouillard de Banque,
- Brouillard de caisse.

Présentation d'un brouillard

Date	Opérations	Catégorie	Montant	Date	Opérations	Catégorie	Montant

2^{ème} étape

A la fin de la journée ou de la semaine ou du mois

- A partir des BROUILLARDS, on remplit le livre de banque ou de caisse ou de chèques postaux (recettes ou dépenses) suivant l'opération.

NB : Comme on a besoin de CONNAITRE LA SITUATION DE LA TRESORERIE, pour éviter toute rupture qui signifie souvent " Mort subite " de l'entreprise, il est recommandé de faire l'enregistrement au livre de banque ou de caisse à **la fin de chaque journée.**

- La ***première partie*** comprend 6 colonnes à savoir :

Intitulé de la colonne	Information à reporter
N°	Numéro d'ordre d'enregistrement
Date	Date de l'opération
Opérations	Description de l'opération
Recettes	Montant de l'encaissement
Dépenses	Montant du décaissement
Solde	Disponible à la caisse ou à la banque

- La ***deuxième partie*** concerne la ventilation des recettes en :
 - " **VENTES** " qui regroupe toutes les ventes (selon le terme du Plan de Comptes recommandé du PCG 2005) provenant de l'activité normale de l'entreprise.
 - Pour les entreprises industrielles :
" **VENTES** " veut dire : **ventes de produits finis, de produits intermédiaires et de produits résiduels**
 - Pour les entreprises de Bâtiments et Travaux Publics :
" **VENTES** " veut dire : **ventes de travaux.**
 - Pour les bureaux d'études :
" **VENTES** " veut dire : **ventes d'études.**
 - Pour les entreprises de services autres que les bureaux d'études :
" **VENTES** " veut dire : **ventes de prestations de service.**
 - Pour les entreprises commerciales :
" **VENTES** " veut dire : **ventes de marchandises.**

- “ **AUTRES PRODUITS** ” qui regroupent les produits autres que les " ventes " selon le terme du Plan de Comptes recommandé du PCG 2005.

Exemples :

- Frais de transport sur vente
- Intérêts sur des prêts

NB : Les deux éléments : Ventes et Autres Produits sont utilisés pour comptabiliser les recettes provenant des opérations intéressant les comptes de la classe 7 du Plan de Comptes recommandé du PCG 2005.

- “ **AUTRES RECETTES** ”

Elles correspondent aux recettes provenant des opérations intéressant les comptes de la classe 1 à 5 du Plan de Comptes recommandé du PCG 2005.

Exemples :

- Apport en capital ;
- Emprunts ;
- Cession d'immobilisation.

- La **troisième partie** distingue les différentes dépenses en :

- “ **ACHATS (consommés)** ” selon le Plan de Comptes recommandé du PCG 2005 à savoir :
 - Matières premières ;
 - Fournitures en informatique ;
 - Combustibles ;
 - Produits d'entretien ;
 - Fournitures de bureau ;
 - Emballages ;
 - Achat d'études et de prestations de service ;
 - Eau et électricité ;
 - Carburants et lubrifiants ;
 - Achat de matériels, équipements, travaux (de faible valeur) ;
 - Achats de marchandises ;
 - Tous les frais accessoires sur achat (Frais de transport sur achat etc...).

- “ SALAIRES ”

- Salaires des employés et salariés ;
- Charges sociales (CNaPS - OSIE etc...) ;
- Frais médicaux ;
- Frais de formation ;
- Habillement du personnel ;
- Cantines ;
- Etc...

- “ AUTRES CHARGES ” regroupent les dépenses qui ne sont pas classées dans les deux autres catégories ci-haut :

- Intérêts des emprunts ;
- Location qu'on prend à loyer ;
- Assurances ;
- Transport collectif du personnel ;
- Frais de déplacement, mission ;
- Frais de tenue de compte ;
- Impôts et taxes (Taxe professionnelle etc...) ;
- Etc...

NB : Ces trois éléments (Achats, Salaires, Autres charges) sont utilisés pour comptabiliser les dépenses effectuées sur des opérations intéressant les comptes de la classe 6 du Plan de Comptes recommandé du PCG 2005.

- “ AUTRES DEPENSES ”

Ces dépenses concernent les opérations intéressant les comptes de la classe 1 à 5 :

- Exemples :
- Retraits effectués par le propriétaire ;
 - Achat d'immobilisations ;
 - Prêts accordés ;
 - Etc...

B/ Enregistrement des opérations

RECETTES

Pour enregistrer une recette, il faut inscrire dans les colonnes correspondantes les informations suivantes :

- le numéro d'ordre de l'opération ;
- la date de l'opération ;
- le libellé de l'opération ;
- le montant dans la colonne RECETTE ;
- déterminer le SOLDE et remplir la colonne correspondante ;
- identifier la CATEGORIE de RECETTES :
 - Ventes,
 - Autres produits (avec montant et N°),
 - Virements de fonds,
 - Autres recettes (avec montant et N°),

et reporter dans la colonne appropriée le montant et le numéro, si besoin est.

DEPENSES

Pour enregistrer une dépense, on procède de la même manière que lors de l'enregistrement des recettes, c'est-à-dire inscrire dans les colonnes correspondantes :

- le numéro d'ordre de l'opération ;
- la date de l'opération ;
- le libellé de l'opération ;
- le montant de la colonne DEPENSE ;
- déterminer le SOLDE et remplir la colonne concernée ;
- identifier la CATEGORIE de DEPENSES :
 - Achats,
 - Salaires,
 - Autres charges (avec montant et N°),
 - Virements de fonds,
 - Autres dépenses (avec montant et N°),

et faire le report dans la colonne appropriée le montant et le numéro, si nécessaire.

ILLUSTRATION

Dans le cadre de cette illustration :

- Toutes les recettes sont représentées par les ventes provenant de l'activité normale et effectuées au comptant (par chèque ou en espèces).
- Toutes les dépenses concernent les achats et les charges diverses se rapportant aux activités normales et sont payées au comptant (par chèque ou en espèces).
- L'entreprise n'a pas de stock OU très peu de stock OU un niveau de stock plus important MAIS qui demeure sensiblement le même d'un exercice à l'autre.
- L'entreprise n'a, ni acquis, ni revendu des équipements de grande valeur et son équipement existant est d'un montant global relativement faible.
- L'entreprise n'a, ni souscrit, ni remboursé d'emprunts.
- Le propriétaire n'a, ni effectué de retraits personnels de fonds, ni des apports complémentaires de capital.

Une fois ces conditions réunies, " l'augmentation de trésorerie représente le BENEFICE ".

Enoncé

Voici les opérations effectuées par l'entreprise ABC (en milliers de francs) :

- 15/08 Versé en caisse 100.000 à titre de capital ;
- 15/08 Payé la taxe professionnelle 6.000 en espèces ;
- 16/08 Acheté des marchandises 25.000 en espèces ;
- 17/08 Acheté des livres comptables 800 en espèces (Fourniture de Bureau) ;
- 18/08 Vendu des marchandises 15.000 en espèces ;
- 19/08 Déposé à la banque des espèces de 70.000 ;
- 20/08 Vendu des marchandises 30.000 en espèces ;
- 21/08 Acheté des marchandises par chèque 10.000 ;
- 24/08 Vendu des marchandises par chèque 25.000 ;
- 28/08 Payé le loyer 3.000 en espèces ;
- 29/08 Payé le salaire de l'employé 5.000 en espèces.

NB : A la fin du mois, il ne reste plus rien en stock.

Réponse**Brouillard de caisse**

RECETTES				DEPENSES			
Date	Opérations	Catégorie	Montant	Date	Opérations	Catégorie	Montant
15/08	Apport à titre de capital	AR	100.000	15/08	Taxe professionnelle	AC	6.000
18/08	Vente de marchandises	Vente	15.000	16/08	Achat de marchandises	Achat	25.000
20/08	Vente de marchandises	Vente	30.000	17/08	Livres comptables	Achat	800
				19/08	Versement d'espèces	VF	70.000
				28/08	Loyer	AC	3.000
				29/08	Salaire	Salaire	5.000

Brouillard de banque

RECETTES				DEPENSES			
Date	Opérations	Catégorie	Montant	Date	Opérations	Catégorie	Montant
19/08	Versement d'espèces	VF	70.000	21/08	Achat de marchandises	Achat	10.000
24/08	Vente de marchandises	Vente	25.000				

VF : Virement de Fonds

AC : Autres Charges

AR : Autres Recettes

Livre de CAISSE : Période du 15 août au 29 août

N°	Date	Opérations	Recettes	Dépenses	Solde	RECETTES				DEPENSES							
						VENTES	AUTRES PRODUITS Montant	N°	Virement de fonds	AUTRES Montant	N°	ACHATS	SALAIRES	AUTRES PRODUITS Montant	N°	Virement de fonds	AUTRES Montant
001	15/08	Apport Capital	100 000	-	100 000				100 000	101							
002	15/08	Payé taxe Professionnelle		6 000	94 000							6 000	63				
003	16/08	Achat Marchandises		25 000	69 000						25 000						
004	17/08	Achat livres Comptables		800	68 200						800						
005	18/08	Vente de Marchandises	15 000	-	83 200	15 000											
006	19/08	Versement à la banque		70 000	13 200										70 000		
007	20/08	Vente de Marchandises	30 000		43 200	30 000											
008	28/08	Loyer		3 000	40 200							3 000	61				
009	29/09	Salaires		5 000	35 200						5 000						
Total de la page			145 000	109 800	45 000				100 000		25 800	5 000	9 000	70 000			
Report			-	-	45 000				-		-	-	-	-			
A reporter			145 000	109 800	45 000				100 000		25 800	5 000	9 000	70 000			

Livre de BANQUE : Période du 15 août au 29 août

N°	Date	Opérations	Recettes	Dépenses	Solde	RECETTES				DEPENSES					
						VENTES	AUTRES PRODUITS Montant N°	Virement de fonds	AUTRES Montant N°	ACHATS SALAIRES	AUTRES PRODUITS Montant N°	Virement de fonds	AUTRES Montant N°		
001	19/08	Versement d'espèces	70.000	-	70.000			70.000							
002	21/08	Achat de Marchandises	-	10.000	60.000					10.000					
003	24/08	Vente de Marchandises	25.000	-	85.000	25.000									
Total de la page			95.000	10.000	85.000	25.000		70.000		10.000					
Report			-	-	-	-		-		-					
A reporter			95.000	10.000	85.000	25.000		70.000		10.000					

PROCEDURE D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS

Recettes totales

	P R O D U I T S		provenant du		TOTAL
			Livre de Caisse	Livre de Banque	
Compte de Résultat		- Ventes	45.000	25.000	70.000
		- Autres Produits	-	-	-
Bilan	P A S S I F	- Autres Recettes	100.000		100.000
		- Virement de Fonds		70.000	70.000

Dépenses totales

	C H A R G E S		provenant du		TOTAL
			Livre de Caisse	Livre de Banque	
Compte de Résultat		- Achats	25.800	10.000	35.800
		- Salaires	5.000	-	5.000
		- Autres Charges	9.000	-	9.000
Bilan	A C T I F	- Autres Dépenses	-	-	-
		- Virement de Fonds	70.000	-	70.000

1/ Caclul des recettes totales

- Additionner les totaux des VENTES, des AUTRES PRODUITS issus des deux livres (Caisse et Banque). Le résultat représente le total des Produits du compte de résultat.
- Les AUTRES RECETTES sont des éléments du Passif du bilan.

Si c'est nécessaire, il faut les préciser. Dans l'exemple, les autres recettes proviennent de l'apport initial du propriétaire qu'on exprime en terme comptable : CAPITAL.

- Le VIREMENT de FONDS dans les RECETTES du livre de Caisse ou de Banque représente également un élément du Passif du bilan.

2/ Caclul des dépenses totales

- Additionner les totaux des ACHATS, des SALAIRES, des AUTRES CHARGES inscrits dans les deux livres (Caisse et Banque). Le résultat représente le total des charges du compte de résultat.
- Les AUTRES DEPENSES sont des éléments de l'actif du bilan.

Si c'est nécessaire, il faut les préciser.

- Le VIREMENT de FONDS dans les DEPENSES est également un élément de l'actif du bilan.

3/ Calcul du Résultat :

Compte de résultat

Total des PRODUITS - Total des CHARGES = RESULTAT (bénéficiaire ou déficitaire)

Bilan ou situation de fin d'exercice

Il faut que le total de l'actif soit égal au total du passif et capitaux propres du bilan. Ainsi, si le total de l'actif est supérieur au total du passif, le résultat est BENEFCIAIRE. On le place du côté du passif pour avoir l'égalité exigée ci-dessus.

Par contre, si le total de l'actif est inférieur au total du passif, le résultat est DEFICITAIRE. Il est placé du côté du passif entre parenthèse pour signifier qu'il doit être soustrait, afin de respecter l'égalité exigée ci-dessus.

4/ Remarques globales :

- 41/ Pour un meilleur contrôle, il est recommandé de préciser tout ce qui est AUTRES c'est-à-dire, dans la mesure du possible, expliquer dans une ANNEXE les détails de la catégorie AUTRES.

Exemple :

La catégorie " AUTRES RECETTES " du livre de Caisse est composée de :

- Capital : 100.000 (d'après l'exemple)

La catégorie " AUTRES CHARGES " du livre de Caisse contient :

- Taxe professionnelle : 6.000
- Loyer : 3.000 (d'après l'exemple)

- 42/ Le résultat trouvé dans le compte de résultat doit forcément être égal au résultat du bilan pour un exercice (ou période).

- 43/ D'après cette illustration, la variation de trésorerie équivaut au résultat de l'exercice (ou période).

Etablissement des états financiers de l'illustration précédente :

COMPTE DE RESULTAT
de la période du 15 août au 29 août

RUBRIQUES	Montant	TOTAL
Ventes	70.000	
Autres produits	-	
TOTAL DES PRODUITS	70.000	70.000
Achats	35.800	
Salaires	5.000	
Autres charges	9.000	
TOTAL DES CHARGES	49.800	49.800
RÉSULTAT (BENEFICE)		20.200

Trésorerie à la fin (29/08) 85.000 + 35.200 = 120.200

Trésorerie au début (15/08) = 100.000

Variation = 20.200 = Bénéfice de trésorerie

SITUATION DE FIN D'EXERCICE (ou période)

Date 29 août

ACTIF	Montant	PASSIF	Montant
Banque	85.000	Capital	100.000
Caisse	35.200	Virement de fonds	70.000
Virement de fonds	70.000	Résultat (BENEFICE)	20.200
	190.200		190.200

ETAT DE VARIATION DE L'AVOIR NET AU COURS DE L'EXERCICE

(ou période)

Période du 15 août au 29 août

RUBRIQUES	Montant
Avoir net à l'ouverture de l'exercice	100.000
Avoir net à la clôture de l'exercice	120.200
AUGMENTATION	20.200
Provenant de :	
- Apport net : 0	
- Résultat de l'exercice : 20.200	

* Apport net = Apport complémentaire au cours de l'exercice
- **(moins)** Retrait effectué durant l'exercice

* Avoir net à l'ouverture de l'exercice = Avoir net à la clôture de l'exercice PRECEDENT

* Avoir net à la clôture de l'exercice = Avoir net à l'ouverture de l'exercice + Résultat de l'exercice.

PROCEDURE DE REGULARISATION EN FIN D'EXERCICE

Comme il est indiqué dans le paragraphe IV Principes des corrections de fin d'exercice, après avoir effectué les inventaires extra comptables, l'entité procède, le cas échéant (si significatif), aux calculs des variations entre le début et la fin d'exercice des éléments suivants :

- variation des stocks ;
- variation des créances ;
- variation des dettes ;
- variation des immobilisations (appelée également : correction relative aux immobilisations) ;
- variation des emprunts (appelée également : correction relative aux emprunts).

1) Traitement de la variation des stocks

En principe, un exercice (ou une période) doit avoir un Stock initial (Stock au début de la période) et un Stock final (Stock à la fin de la période). En effet, si un exercice fait apparaître un stock final, qui est généralement le cas réel, ce stock final sera considéré dans l'exercice suivant et s'appellera "Stock initial". Cet exercice suivant aura lui-même son propre stock final. Il faudrait analyser la variation de ce stock de début par rapport à celui de la fin.

Si l'entité estime que cette variation est significative parce qu'elle est supérieure ou égale au seuil de signification qu'elle s'est fixée, elle doit corriger son résultat qui ne sera plus l'équivalent de l'augmentation de trésorerie. Ce résultat n'est donc plus qu'un "Solde" dans les explications qui vont suivre.

La formule qu'on utilise pour calculer la variation de stock sera toujours :

$$SI - SF = + \text{Variation de stock}$$

. si $SI = SF$: la variation est nulle

Si le Stock final est égal au Stock initial, cela signifie que l'entreprise a vendu tout ce qu'elle a acheté ou produit durant la période.

La charge d'ACHAT à considérer pour la période correspond exactement à la charge d'ACHAT COMPTABILISEE.

Aucune correction n'est à opérer au niveau du RESULTAT

$$\begin{array}{r} \text{Solde} \\ + \text{Variation} = 0 \\ \hline \text{Résultat de la période} \end{array}$$

. si $SI - SF < 0$ la variation est négative

ou $SF > SI$

Si le Stock final est supérieur au Stock initial, cela signifie que l'entreprise n'a pas pu vendre tout ce qu'elle a acheté ou produit durant la période.

Il faut alors DIMINUER la charge d'ACHAT déjà COMPTABILISEE du montant de la variation NEGATIVE.

La conséquence de cette diminution de la charge d'ACHAT est une augmentation du résultat.

$$\begin{array}{r} \text{Solde} \\ + \text{Variation NEGATIVE} \\ \hline \text{Résultat de la période} \end{array}$$

Exemple :

Supposons que :

- le stock final au 29/08 est égal à 4 296,
- le stock initial au 15/08 est nul,
- le seuil de signification fixé par l'entité pour les stocks est de 10% des achats.

Seuil de signification : 10% des achats soit 10% de 35 000 (achats de marchandise uniquement) = 3 500

$$\boxed{\text{SI} - \text{SF} = 0 - 4.296 = - 4.296}$$

(variation négative)

Il y a donc lieu de comptabiliser les variations des stocks de 4296 qui sont supérieures au seuil de signification du 10% (équivalent à 3500).

Présentation des Etats financiers**COMPTE DE RESULTAT**
Période du 15 août au 29 août

RUBRIQUES	Montant	TOTAL
Ventes	70.000	
Autres produits	-	
TOTAL DES PRODUITS	70.000	70.000
Achats	35.800	
Salaires	5.000	
Autres charges	9.000	
TOTAL DES CHARGES	49.800	49.800
Solde (Recettes - Dépenses)		20.200
+ Variation des stocks (négative)		4.296
RÉSULTAT (BENEFICE)		24.496

SITUATION DE FIN D'EXERCICE

Date : 29 août

ACTIF	Montant	PASSIF	Montant
Stock de *		Capital	100.000
Marchandises	4.296	Virement de fonds	70.000
Banque	85.000	Résultat (BENEFICE)	24.496
Caisse	35.200		
Virement de fonds	70.000		
	194.496		194.496

* Le Stock final de marchandises à la fin de la période fait partie des actifs de l'entreprise jusqu'à sa vente.

ETAT DE VARIATION DE L'AVOIR NET AU COURS DE L'EXERCICE

Période du 15 août au 29 août

RUBRIQUES	Montant
Avoir net à l'ouverture de l'exercice	100.000
Avoir net à la clôture de l'exercice	124.496
AUGMENTATION	24.496
Provenant de :	
- Apport net : 0	
- Résultat de la période : 24.496	

- si SI - SF > 0 : la variation est positive ou SF < SI

Si le Stock final est inférieur au Stock initial, l'entreprise a vendu non seulement tout ce qu'elle a acheté ou produit mais même une partie du Stock initial.

La charge d'ACHAT à tenir compte pour la période devra être beaucoup plus ELEVEE par rapport à ce qui a été comptabilisée puisque la partie du Stock initial qu'on a pu vendre devra être transformée en charge d'ACHAT de la période.

Il faut alors AUGMENTER la charge d'ACHAT déjà COMPTABILISEE du montant de la variation POSITIVE. La conséquence de cette augmentation de la charge d'ACHAT est une diminution du résultat.

Solde
- Variation POSITIVE

Résultat de la période

Exemple :

Supposons que l'entreprise ABC a effectué les opérations suivantes durant le mois de septembre :

- 01/09 Achat de marchandises par chèque 60.000
- 15/09 Le résultat de la période précédente, soit 24.496 a

été retiré définitivement par chèque par le propriétaire pour faire vivre sa famille.

- 30/09 Vente de marchandises par chèque 121.592

On sait que le Stock final à la fin du mois de septembre est de 3.600.

Calculer le résultat, uniquement de la période du mois de septembre, et présenter le compte de résultat y afférent.

Réponse :

- 1/ Le Stock final de la période précédente (mois d'août) est de 4.296 et qui va devenir le Stock initial de la nouvelle période (mois de septembre). La période du mois de septembre a son propre Stock final qui se chiffre à 3.600.

- 2/ Calcul de la variation de stock

SI	-	SF	=	Variation positive
4.296	-	3 600	=	696

- 3/ Calcul du résultat de mois de septembre

Recettes (vente)	
Dépenses (achat)	
Solde (recettes - dépenses)	121.592
- Variation POSITIVE	<u>60.000</u>
Résultat de la période	61.592
	<u>- 696</u>
	60 896

Présentation des états financiers :**COMPTE DE RESULTAT**Période du 1^{er} septembre au 30 septembre

RUBRIQUES	Montant	TOTAL
Ventes	121.592	
Autres produits	-	
TOTAL DES PRODUITS	121.592	121.592
Achats	60.000	
Salaires		
Autres charges	-	
TOTAL DES CHARGES	60.000	60.000
Solde (BENEFICE)		61.592
- Variation des stocks (positive)		(696)
RESULTAT		60 896

SITUATION DE FIN D'EXERCICE

Date : 30 septembre

ACTIF	Montant	PASSIF	Montant
Stock de *		Capital	100.000
Marchandises	3.600	Résultat (BENEFICE)	60.896
Banque *	122.096		
Caisse *	35.200		
	160.896		160.896

* Le Stock final de marchandises à la fin de la période fait partie des actifs de l'entreprise jusqu'à sa vente.

* **Banque :**

85.000 60.000 24.496 121.592
(solde au 29/08) - (Achat du 01/09) - (Retrait par le + (Vente du 30/09) = 122.096
propriétaire du 15/09)

* **Caisse :** On suppose qu'il n'y avait aucune transaction en espèces.

ETAT DE VARIATION DE L'AVOIR NET AU COURS DE L'EXERCICEPériode du 1^{er} septembre au 30 septembre

RUBRIQUES	Montant
Avoir net à l'ouverture de l'exercice *	100.000
Avoir net à la clôture de l'exercice	160.896
AUGMENTATION	60.896
Provenant de :	
- Apport net : 0	
- Résultat de la période : 60.896	

* L' avoir net à l'ouverture de la période de septembre qui aurait dû être de 124.496 est ramené à 100.000 puisque le propriétaire a déjà retiré définitivement par chèque le bénéfice de 24.496 réalisé au mois d'Août.

2) Traitement de la variation des créances et des immobilisations

On la traite de la même manière que la variation des stocks puisque ces deux éléments sont également des éléments d'actif.

Il ne faut pas oublier de fixer un seuil de signification qui pourrait être par exemple :

- 10% des ventes pour les créances,
- 10% du total des immobilisations existantes pour les immobilisations.

La formule qu'on utilise pour calculer la variation sera :

$$\begin{array}{r} \text{Créances OU Immobilisations} \\ \text{(début d'exercice)} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Créances OU Immobilisations} \\ \text{(fin d'exercice)} \end{array} = + \text{Variations de} \\ \text{créances OU} \\ \text{des} \\ \text{immobilisations}$$

- Si la variation est **NEGATIVE**, elle vient en **AUGMENTATION** du solde.
- Si la variation est **POSITIVE**, elle vient en **DIMINUTION** du solde.

3) Traitement de la variation des dettes et des emprunts

Comme les dettes et les emprunts sont des éléments de passif, leur traitement se fait de manière inverse à celui des éléments d'actif, après avoir fixé un seuil de signification qui pourrait être :

- 10% des achats pour les dettes ;
- 10% du total des emprunts pour les emprunts.

Ainsi,

- Si la variation est **NEGATIVE**, elle vient en **DIMINUTION** du solde,
- Si la variation est **POSITIVE**, elle vient en **AUGMENTATION** du solde, en partant toujours de la formule :

$$\begin{array}{rcl} \text{Dettes } \mathbf{OU} \text{ Emprunts} & - & \text{Dettes } \mathbf{OU} \text{ Emprunts} \\ \text{(début d'exercice)} & & \text{(fin d'exercice)} \end{array} = + \text{ Variations de} \\ \text{dettes} \\ \mathbf{OU} \\ \text{des emprunts}$$

ANNEXES

Pour respecter les principes des corrections de fin d'exercice, l'entreprise doit procéder à un inventaire extracomptable des éléments ci-après : créances d'exploitation, dettes d'exploitation, immobilisations, apports nets, stocks et travaux en cours et emprunts souscrits et remboursés.

Ils sont présentés sous forme d'annexes :

Annexe 1 : Registre des créances dues aux opérations de produits à crédit

Annexe 2 : Registre des dettes dues aux opérations de charges à crédit

Annexe 3 : Registre des immobilisations

Annexe 4 : Plan d'amortissement

Annexe 5 : Etat des apports nets

Annexe 6 : Montant des stocks et travaux en cours

Annexe 7 : Montant des emprunts souscrits et remboursés

ANNEXE 1

Registre des créances dues aux opérations de produits à crédit (Exemple : vente à crédit)

N°	Date	Opération et nom du DEBITEUR	Montant	Règlement prévu	Règlement effectif	Mode de règlement
001	26/11	Vente de marchandises à crédit au client Y.Z.	1.600.000	01/12	01/12	Chèque N°
002	03/12	Vente de marchandises à crédit au client V.W.X .	1.400.000	03/01/03		
003	07/12	Frais de transport à crédit au client V.W.X.	100.000	SANS		

NB : Les créances non apurées de ce registre (opération N° 002 du 03/12 et N° 003 du 07/12 d'après l'exemple ci-dessus) représentent le montant des créances d'exploitation qu'on doit déterminer à la clôture de l'exercice (tel que prévu au paragraphe IV Principes des corrections de fin d'exercice).

ANNEXE 2

Registre des dettes dues aux opérations de charges à crédit (Exemple : Achat à crédit)

N°	Date	Opération et nom du DEBITEUR	Montant	Règlement prévu	Règlement effectif	Mode de règlement
001	18/11	Eau et électricité de la JIRAMA	800.000	22/11	22/11	Chèque N°
002	01/12	Achat de marchandises à crédit au fournisseur G.H.I.	60.000	06/12	04/12	
003	06/12	Achat de marchandises à crédit au fournisseur A.B.C.	1.000.000	06/01/03		Espèces

NB : Les dettes non apurées de ce registre (opération N° 003 du 06/12 d'après l'exemple ci-dessus) représentent le montant des dettes d'exploitation qu'on doit déterminer à la clôture de l'exercice (tel que prévu au paragraphe IV Principes des corrections de fin d'exercice).

ANNEXE 3**Registre des immobilisations**

Immobilisation	Date d'acquisition	Montant de l'acquisition	Durée	Date de cession	Prix de cession
Aménagement	02/11/02	600.000	10 ans	-	-
Camionnette	17/11/02	7.000.000	4 ans	-	-

ANNEXE 4

Plan d'Amortissement
Aménagement : 600.000
Taux maximum fiscal admis : 10%
Durée : 10 ans

Année	Valeur d'origine	Amortissement	Valeur comptable nette
1	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	540.000
2	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	480.000
3	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	420.000
4	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	360.000
5	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	300.000
6	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	240.000
7	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	180.000
8	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	120.000
9	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	60.000
10	600.000	$600.000 \times 10\% = 60.000$	0

Plan d'Amortissement
Camionnette : 7.000.000
Taux maximum fiscal admis : 25%
Durée : 4 ans

ANNEXE 4 bis

Année	Valeur d'origine	Amortissement	Valeur comptable nette
1	7.000.000	$7.000.000 \times 25\% = 1.750.000$	5.250.000
2	7.000.000	$7.000.000 \times 25\% = 1.750.000$	3.500.000
3	7.000.000	$7.000.000 \times 25\% = 1.750.000$	1.750.000
4	7.000.000	$7.000.000 \times 25\% = 1.750.000$	0

ANNEXE 5

ETAT DES APPORTS NETS

Année	Apports	Retraits	APPORTS NETS	
			Positifs	Négatifs
1	100.000	70.000		
	200.000	20.000		
	50.000	-		
	350.000	90.000	260.000	-
2	20.000	100.000		
	70.000	250.000		
	150.000	-		
	240.000	350.000	-	110.000

- Si les apports nets sont POSITIFS, ils viennent en augmentation du capital.
- Si les apports nets sont NEGATIFS, ils viennent en diminution du capital.

ANNEXE 6

MONTANT DES STOCKS et TRAVAUX EN COURS

L'inventaire des stocks doit être effectué par NATURE, en QUANTITE et en VALEUR, selon des modalités qui doivent être justifiées.

ANNEXE 7

MONTANT DES EMPRUNTS SOUSCRITS ET REMBOURSES.

Pour un emprunt bancaire :

L'entreprise doit demander à la banque le tableau d'amortissement financier de l'emprunt afin qu'elle puisse distinguer et déterminer la partie remboursement de capital de la partie intérêt.

Pour un autre type d'emprunt :

L'entreprise doit trouver un moyen de distinguer et déterminer comme ci-dessus la partie remboursement de capital de la partie intérêt.