

Wilson Makaya

# Comptabilité générale de l'entreprise

Systeme comptable OHADA

**Publibook**

Retrouvez notre catalogue sur le site des Éditions Publibook :

<http://www.publibook.com>

Ce texte publié par les Éditions Publibook est protégé par les lois et traités internationaux relatifs aux droits d'auteur. Son impression sur papier est strictement réservée à l'acquéreur et limitée à son usage personnel. Toute autre reproduction ou copie, par quelque procédé que ce soit, constituerait une contrefaçon et serait passible des sanctions prévues par les textes susvisés et notamment le Code français de la propriété intellectuelle et les conventions internationales en vigueur sur la protection des droits d'auteur.

Éditions Publibook  
14, rue des Volontaires  
75015 PARIS – France  
Tél. : +33 (0)1 53 69 65 55

IDDN.FR.010.0114354.000.R.P.2009.030.40000

Cet ouvrage a fait l'objet d'une première publication aux Éditions Publibook en 2009

## Avant-propos

La comptabilité est une technique quantitative de collecte, de traitement et d'interprétation de l'information. Les services comptables sont le point de passage obligé de toutes les transactions internes et externes. La comptabilité a un rôle légal car l'entreprise a, dans ce domaine, diverses obligations résultant du Code de commerce et des règles fiscales. Elle a aussi, et de plus en plus, à remplir une mission économique d'aide à la gestion interne et d'information externe.

Pour recueillir ces informations, la comptabilité doit effectuer trois catégories des travaux :

- saisir les opérations que l'entreprise réalise ;
- enregistrer ces opérations ;
- traiter les données enregistrées de façon à obtenir les informations dont la gestion des entreprises a besoin.

On distingue généralement une comptabilité générale, dite aussi financière qui est la seule application développée dans le présent manuel et dont l'effort d'adaptation aux besoins sans cesse modifiés, renouvelés et accrus de la gestion a créé un noyau de connaissances de plus en plus large et ses subdivisions qui sont réparties en trois branches notamment :

- la comptabilité de gestion ;
- la comptabilité des sociétés ;
- la comptabilité spéciale.

La comptabilité générale constitue le support de base, l'édifice comptable de l'entreprise, elle contient une ensemble de principes fondamentaux et de règles permettant d'enregistrer, de contrôler les opérations habituelle que l'entreprise réalise. Ce sont les opérations d'investissement, de financement. Elles sont liées à l'exploitation de l'entreprise. Elle permet aussi d'élaborer les comptes annuels et les situations intermédiaires nécessaires. Puis, favorise la tenue des livres légaux. Enfin, elle établit les déclarations fiscales et sociales.

- **La comptabilité de gestion** : elle est essentiellement à usage interne. Cette branche de la comptabilité s'occupe du calcul et de la détermination des coûts des produits. Son rôle s'est élargi car elle est considérée aujourd'hui comme un instrument interne d'aide à la décision et de contrôle de gestion.
- **La comptabilité des sociétés** : elle s'occupe de la naissance, de la vie et de la mort des entreprises. C'est à dire des opérations de constitution des entreprises, de détermination du résultat et de sa répartition éventuelle. Mais aussi des opérations de modification de capital, de fusion et de liquidation d'entreprises.
- **La comptabilité spéciale** : elle présente certaines caractéristiques propres et s'intéresse aux opérations de certains secteurs comme les banques et les assurances. Les opérations dont les transactions se font en monnaies étrangères.

L'ensemble des ses attributs confère à la comptabilité le statut d'outil indispensable dans plusieurs domaines comme :

- l'information : la comptabilité est une source privilégiée d'information interne et d'information sur les rapports avec les tiers (clients, fournisseurs, Etat, les banques...). Cette information est généralement normalisée car elle favorise la comparaison dans le temps pour une même entreprise et dans l'espace, d'une entreprise à l'autre.
- La décision : étant donné qu'elle fournit des nombreuses informations fiables, la comptabilité apparaît comme un puissant outil de préparation des décisions.
- Le contrôle : la comptabilité générale, la comptabilité analytique ainsi que la comptabilité des sociétés fournissent des informations sans lesquelles aucun contrôle n'est envisageable.
- Aide à la fonction financière : à travers ses enregistrements, le suivi et le contrôle des moyens de financement.
- Moyen de preuve : les livres comptables tenus régulièrement et accompagnés des annexes constituent un moyen de preuve devant les tribunaux.

La comptabilité générale n'est pas seulement nécessaire à l'entreprise d'un point de vue interne, elle répond également à des besoins d'information externes :

- pour l'Etat, la comptabilité est un moyen de calcul de l'assiette de différents impôts. Il faut aussi noter que la volonté des Etats à rechercher des informations homogènes sur l'activité des entreprises a conduit ceux-ci à normaliser la procédure comptable.
- Les partenaires de l'entreprise, ils recherchent souvent des renseignements portant sur la stabilité financière de l'entreprise.
- Les salariés : ils ont des droits énoncés par le Code du travail qui encadre leur activité dans l'entreprise et qui permet aux inspecteurs du travail de faire des vérifications.
- Les actionnaires : les dirigeants sont tenus de les informer périodiquement sur leur gestion.

La comptabilité s'est tout d'abord développée pour répondre aux besoins de ses utilisateurs : les chefs d'entreprise et les commerçants. L'organisation économique et sociale conduit le législateur et le juge à intervenir progressivement dans ce domaine.

Outre les traits caractéristiques de tout plan ou système comptable, le Système Comptable OHADA se distingue par un certain nombre d'options regroupées dans les thèmes ci-après :

- Une Formalisation de la réglementation comptable : l'Acte Uniforme Ohada relatif à la comptabilité édicte une réglementation comptable qui formalise, dans un seul document, les règles appliquées jusque-là par les professionnels et les praticiens de la comptabilité. L'Acte uniforme comprend 113 articles qui constituent l'émergence d'un droit comptable autonome comprenant entre autres :
  - L'obligation de la tenue de comptabilité et les entreprises qui y sont assujetties.
  - Les livres et documents dont la tenue est obligatoires : livre-journal, grand-livre, balance générale des comptes, livre d'inventaire.
  - La durée minimale de conservation des documents et pièces justificatives est de 10 ans à compter de la date de clôture de l'exercice.
  - L'organisation de la tenue de la comptabilité et la présentation des informations financières.
  - Les obligations en matière de tenue de livres comptables.
  - L'Acte Uniforme relatif au droit comptable OHADA oblige les entreprises à établir une documentation décrivant des procédures de l'organisation comptable. Ce document est appelé manuel de procédure.

- Une date de clôture des exercices unique imposée aux entreprises :  
L'Acte Uniforme de l'Ohada relatif à la comptabilité précise que l'exercice coïncide avec l'année civile, elle part du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre. Sa durée peut exceptionnellement, être inférieure ou supérieure à douze (12) mois.
- Le référence aux principes comptables fondamentaux : le système comptable Ohada énonce les principes comptables fondamentaux auxquels il se réfère et fait référence aux normes comptables internationales.
- Les comptes combinés : l'établissement et la présentation des comptes combinés tels que prescrit par l'Acte Uniforme de l'Ohada relatif à la comptabilité des entreprises participent de la volonté de mettre à la disposition de tous les acteurs économiques de la région une vue complète sur l'ensemble des entreprises situées dans l'espace OHADA et soumises à un même centre de décision, en raison de la cohésion stratégique et économique de cet ensemble.
- Un modèle, d'analyse des activités et de la structure de l'entreprise et de son environnement, basé sur la distinction entre opération relevant d'activités ordinaires et celles hors activités ordinaires. Cette distinction aboutit également à la détermination de résultat d'activités ordinaires et hors activités ordinaires et à la mise en évidence, dans le compte de résultat et au bilan, des activités relevant de chacune des deux catégories.
- L'adaptation de des états financiers à la dimension des entreprises et à leurs activités.

S'agissant de la nomenclature comptable, la numérotation des comptes du système comptable OHADA est décimale.

Chaque classe est divisée en comptes principaux numérotés de 0 à 9 à l'intérieur de ladite classe. Chaque compte principal peut être divisé en 10 comptes divisionnaires, lesquels peuvent eux-mêmes être divisés en sous-comptes, etc.

Le cadre comptable est divisé en 9 classes représentant :

- pour les classes 1 à 5 : les comptes de bilan, y compris le résultat de l'exercice ;
- pour les classe 6,7 et 8 ; les comptes de gestion comprenant les charges et les produits qui forment le résultat ;
- pour la classe 9 : les comptes de la comptabilité des engagements et de la comptabilité analytique de gestion. Ces comptes ne seront pas étudiés dans le cadre du présent ouvrage.

L'établissement des états de synthèse nécessite une répartition des opérations enregistrées en comptabilité selon des critères généraux de classement :

- au Bilan : classement en fonction de la destination des biens dans l'entreprise (immobilisations, stocks, créances,...) ;
- pour le calcul des soldes significatifs de gestion : classement en fonction de la nature des charges et des produits constitutifs du résultat de l'exercice.



# Sommaire

Avant-propos .....	7
<b>Première partie :</b>	
<b>la comptabilité fondamentale .....</b>	<b>13</b>
Chapitre I. introduction à la comptabilité générale .....	15
Chapitre II. Approche économique de l'entreprise : notion de flux.....	25
Chapitre III. La Comptabilité en partie double .....	33
Chapitre IV. Le plan des comptes de l'entreprise .....	43
Chapitre V. Les états financiers annuels .....	49
Chapitre VI. Analyse de situation : le bilan .....	53
Chapitre VII. Analyse de gestion : charges et produits, Compte de résultat.....	59
<b>Deuxième partie :</b>	
<b>enregistrement des opérations courantes.....</b>	<b>71</b>
Chapitre I. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) .....	73
Chapitre II. Les achats et les ventes .....	77
Chapitre III. Les moyens de paiement d'une facture .....	101
Chapitre IV. Traitements, salaires, pensions et rentes viagères .....	117
Chapitre V. Les relations avec l'administration .....	129
<b>Troisième partie :</b>	
<b>les travaux d'inventaire .....</b>	<b>131</b>
Généralités.....	133
Chapitre I. Les amortissements .....	135
Chapitre II. Les provisions .....	143
Chapitre III. Les cessions d'immobilisations .....	153
Chapitre IV. Ajustement des comptes de charges et des produits.....	157
Conclusion.....	207
Bibliographie.....	209



Première partie :  
la comptabilité fondamentale



# Chapitre I.

## introduction à la comptabilité générale

Le présent chapitre aborde les origines de la comptabilité générale, son évolution dans le temps. L'histoire de la comptabilité permet aussi d'asseoir les outils et les concepts de base de cette discipline.

### I – Les origines de la comptabilité

« On peut situer la naissance de la comptabilité dans une civilisation à partir du moment où celle-ci est capable d'utiliser la technique mathématique des bijections (un animal est représenté par un jeton ou une entaille dans une branche) »<sup>1</sup>

Apparaissent ensuite les systèmes de nombres avant que les techniques comptables ne se développent.

En règle générale, parallèlement, s'affirment la puissance publique et ses contraintes sociales, la conscience des nombres allant de paire avec la conscience de la collectivité, la seconde utilise largement la première pour des raisons pratiques : il faut financer les activités publiques donc lever des impôts et des taxes, donc connaître les richesses et les flux de richesse et donc en compter au moins certains types (le gain, le bétail) en utilisant des techniques de comptage et des supports servant à archiver ces comptages.

On peut considérer trois étapes historiques dans l'évolution de la comptabilité de l'humanité : dans l'Antiquité, la comptabilité essentiellement concrète et descriptive, avait un seul but et donc une seule capacité : compter, au sens le plus banal, du terme ;

Au moyen âge, la comptabilité rattache les faits isolés les uns aux autres autrement que par simple addition et s'érige en système. Le simple but de compter s'infléchit : on veut analyser,

Enfin dans une période plus moderne, le système trop descriptif, trop concret, à tendance à devenir modèle et la comptabilité devenue ambitieuse s'essaie à donner une image globale d'elle-même : on veut communiquer.

Dans l'Antiquité, le premier auteur notable est le souverain Hammourabi, sixième roi de la dynastie amorite et fondateur du premier empire de Babylone vers 1730 avant J.C. De son règne subsistent de nombreuses tablettes Cunéiformes qui renferment des textes précieux sur la tenue légale des comptes.

Au moyen âge, la comptabilité type est concrétisée par la rédaction d'un registre unique, chronologique, qui décrit surtout, mais pas exclusivement, les opérations avec les clients, les fournisseurs et les banquiers en débit crédit.

---

<sup>1</sup> Extrait de J.-G Degos, La Comptabilité, Dominos Flammarion, 1998, pp. 13 à 26

On trouve assez souvent des enregistrements en forme d'articles, mais « article » est à considérer dans le sens journalistique du terme : il s'agit plus d'une description des opérations que d'une analyse.

A ces premiers registres descriptifs succèdent des mémoriaux évolués qui contiennent un embryon d'analyse : on essaie d'opérer une classification des « comptes » selon leur nature ; on essaie de classer les liens, de distinguer les biens stables et les dépenses à fonds perdus.

Ces nécessités, déjà pressantes le sont d'autant plus que le commerçant, le banquier, l'abbaye, l'armateur ont plusieurs succursales ou établissements géographiquement distincts. Dans certaines de ces comptabilités, en particulier celle de l'ordre des templiers, existent des prémices d'une comptabilité en partie double, qui permettra ultérieurement d'ériger le savoir comptable en système.

A partir de la fin du moyen âge, un grand auteur domine tous les autres : Luca Pacioli. Né vers 1445 et mort en 1517. Il est resté dans l'histoire grâce à son traité « Summa de arithmetica, geometria, proportiom et proportionalita » publié en italien en 1494 et en latin en 1523 et dont il existe encore des exemplaires dans plusieurs grandes bibliothèques européennes ou américaines.

Ce traité est la première encyclopédie de gestion, mais aussi un remarquable traité de mathématiques ; il expose pour la première fois de façon cohérente les principes de la partie double, qu'il n'a pas inventé mais dont il a assuré l'essor dans l'Europe chrétienne.

Quelques années avant la publication de son œuvre, une version schématique de la théorie était enseignée par les maîtres italiens et au moins un auteur, Benedetto Cotruglio, avait conçu un mémoire manuscrit qui servait sans doute de support de cours. Dans les écoles italiennes l'enseignement de la comptabilité était obligatoire et indispensable à une culture bien comprise.

A la lecture de l'ouvrage de Pacioli, on peut mesurer la qualité de sa réflexion. Il préconise d'utiliser trois registres comptables : le mémorial, le journal et le grand livre.

Après avoir recommandé de faire l'inventaire de tous les biens personnels et d'exploitation du commerçant, il détaille la tenue des différents registres : le mémorial permet d'abord l'enregistrement des opérations sans analyse dans la monnaie ou sont effectuées les transactions ; le journal, ensuite, qui fonctionne en débit et en crédit et qui est rédigé sous forme d'articles, a le double but de reclasser les opérations chronologiquement et de les exprimer en une même unité de compte, le grand-livre, enfin, où les débits et crédits sont nettement différenciés, compte par compte.

Pacioli ouvre le chemin à ses successeurs, mais leur laisse de nombreux perfectionnements à réaliser puisqu'il n'indique pas quoi ni comment débiter ou créditer et qu'il ignore la notion de durée comptable. Cependant, sa façon de traiter les opérations est très moderne et n'a pas changé jusqu'à ce jour.

## **II – Notion d'agent économique**

Les agents de la comptabilité sont des unités économiques que nous observons et qui tissent l'activité économique du monde ou d'un pays. Ils peuvent être classés selon les multiples critères qui sont les performances économiques, la nature juridique et l'activité économique.

La comptabilité nationale donne au terme "agent" un sens global c'est à dire l'ensemble des unités (l'administration, les ménages, l'entreprise, l'extérieur) qui remplissent l'une des fonctions suivantes : production, répartition, épargne.

### **III – Notion d'entreprise**

Une entreprise est un ensemble de moyens techniques et humains dont l'activité organisée est dirigée par un centre de décision, souverainement indépendant et a pour résultat la production des biens économiques.

L'entreprise joue donc un rôle économique et social. Les entreprises peuvent être classées selon plusieurs critères :

- L'origine des capitaux (Entreprise privée, public et parapubliques) ;
- L'activité (entreprise agricole, industrielle, de service) ;
- La taille (grande, petite et moyenne, et internationale) ;
- Les statuts juridiques (entreprise individuelles et sociétaire) Exemple : les sociétés en non collectif (SNC), les sociétés à responsabilité limitée (SARL), les sociétés anonymes (SA).

### **IV – La comptabilité : rôle et objectifs**

Le pilotage de l'entreprise consiste à faire des choix, à prendre des décisions, dans le but de réaliser des objectifs.

« L'objectif principal poursuivi par les entreprises est la réalisation d'un profit financier ».

La plus part des décisions sont des décisions courantes qui engagent l'entreprise sur le court terme.

Exemple : décider du programme de fabrication de la journée.

D'autres décisions engagent l'entreprise sur le moyen et le long terme. On parle alors de décision stratégique.

Exemple : choix de produit, prix, distribution, communication, organisation humaine et matérielle.

L'ensemble de ces décisions constitue la gestion.

Une bonne gestion tient compte des contraintes économiques et juridiques propre à l'environnement de l'entreprise et s'appuie sur des outils d'aide à la décision. La comptabilité générale est un de ces outils.

### **V – La Fonction comptable :**

La comptabilité générale est un système d'organisation de l'information financière permettant :

- de classer, saisir, enregistrer des données de base chiffrées ;
- de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise à la date de clôture ;

- de prendre des décisions.

## **1. Les informations classées et saisies**

Les flux économiques (mouvement des biens et services, mouvement d'argent) constituent les informations qui intéressent la comptabilité générale.

Les factures, chèques, traites ou lettres de change, feuilles de paye et autres pièces servent de support matériel à ces flux.

Ces documents sont classés et enregistrés régulièrement (au jour le jour le jour plus souvent) dans des journaux et dans les comptes.

## **2. Le traitement des informations**

Le traitement des informations répond à trois objectifs essentiels :

- Conserver la mémoire des opérations qui rythment la vie de l'entreprise ;
- Connaître à tout moment la position de trésorerie ;
- Produire de façon intermittente (au moins une fois par an) des documents appelés documents de synthèse : bilan, compte de résultat et annexes.

### a) la mémoire des opérations qui rythment la vie de l'entreprise

L'année civile sert le plus souvent de référence à l'activité de l'entreprise. On parle également « d'exercice comptable ».

Certaines opérations « achat à crédit, investissement... » ont des conséquences sur plusieurs exercices comptables, il est donc nécessaire de garder en mémoire la trace des opérations.

Il faut également noter que la tenue d'une comptabilité est une obligation juridique et fiscale. La comptabilité est tenue dans une monnaie ayant cours dans le pays. Exemple pour le Gabon la monnaie est le Franc cfa.

### b). La position de trésorerie

La trésorerie de l'entreprise est constituée par l'ensemble des avoirs en banque, chèques postaux et caisse. La connaissance du solde des opérations d'entrées (encaissement) et de sorties d'argent (décaissement) est un impératif.

**Solde de trésorerie = somme des encaissements – la somme des décaissements.**

### c). La production des documents de synthèse

- BILAN
- COMPTE DE RESULTAT
- Le TAFIRE
- LES ANNEXES.