

COURS DE COMPTABILITE APPROFONDIE

IFACE 2008 / 2009

CAK

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

I-) DEFINITION

Un cadre conceptuel est un ensemble de principes généraux formulés de fournir une base commune permettant l'élaboration de règles cohérentes.

Pour quels objectifs :

- aider les normalisateurs à développer les futures normes et à adapter les normes existantes
- aider les préparateurs et les auditeurs à appliquer les normes et à traiter les sujets qui ne font pas encore l'objet de normes
- aider les utilisateurs à interpréter les états financiers

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

- Un cadre conceptuel :
 - Indique à qui s'adressent les états financiers,
 - Précise quels sont les objectifs,
 - Donne la liste des principes comptables à respecter,
 - Donne les définitions,
 - Fixe les règles de comptabilisation,
 - Fixe les règles (méthodes) d'évaluation,
 - La présentation et la diffusion de l'information financière.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

II-) Cadre conceptuel du Syscoa

L'étude du CC du Syscoa revient à analyser les éléments caractéristiques d'un cadre conceptuel indiqués plus haut à savoir :

- les objectifs du Syscoa,
- Les destinataires de l'info.
- les critères qualitatifs du Syscoa
- le contenu des EF,
- Les principes de comptabilisation
- Les méthodes d'évaluation

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

III-1) Objectifs du Syscoa

Pertinence partagée de l'information d'abord

Information destinée à des utilisateurs variés et diversifiés représentant tous les acteurs de la vie économiques :

- Entreprises : Besoins d'information en interne pour la prise de décisions de gestion,
- Partenaires financiers : associés, investisseurs potentiels, prêteurs, banquiers etc.
- Partenaires commerciaux de l'entreprise : fournisseurs & clients,
- Partenaires sociaux : personnel,
- Etat : fisc, statistiques,
- Centrale des bilans : info. Sectorielles etc.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

Mais aussi, information **fiable**. Une information n'est utile à ses utilisateurs que si elle est exempte d'erreurs significatives. La recherche de la fiabilité se traduit, dans le **fond**, par l'adoption **définitions précises**, pour éclairer les praticiens :

- Des notions comptables (grandeurs comptables & terminologies)
- Des règles de fonctionnement des comptes,
- Des règles d'élaboration et présentation des EF.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

Egalement, dans la **forme, par** la mise en place d'un **ensemble de dispositifs** permettant la fiabilisation de toutes étapes du traitement de l'information comptable à savoir :

- Saisie et enregistrement de l'info. de base : option pour une *comptabilité de flux (non compensation de soldes, distinction entre soldes d'ouverture & mvts de l'exo), enregistrement sans retard des opérations, pièces comptables datées, classées et conservées...*)
- Organisation comptable,
- Élaboration & présentation des EF,
- Valeur probante de l'info probante : mise en place de procédures permettant le contrôle externe & le contrôle interne, certification des comptes par les auditeurs etc.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

III-2) Principes comptables

Le cadre conceptuel en retient 8 complétés par le principe de prééminence de la réalité sur l'apparence (5 applications)

Les principes comptables étudiés dans les lignes qui suivent :

- La prudence
- La permanence des méthodes
- L'intangibilité du bilan
- La spécialisation des exercices
- Le coût historique
- La continuité de l'exploitation
- La transparence
- L'importance significative

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

1. Principe de la prudence (article 3 et 6) : Appréciation raisonnable des opérations à comptabiliser, afin de ne pas transférer sur l'avenir les risques actuels.

L'application de ce principe :

- oblige à procéder aux amortissements et provisions, même en l'absence de bénéfice;
- interdit la comptabilisation de plus latentes,
- oblige à rechercher systématiquement tous les passifs susceptibles de grever le patrimoine dès lors qu'ils trouvent leur origine dans les faits ou événements antérieurs à la date d'arrêté des comptes.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

2. Permanence des méthodes (article 40) : Adoption des mêmes méthodes de d'évaluation et de présentation des états financiers d'un exercice à l'autre.

L'objectif est de permettre est la comparaison dans le temps et dans l'espace de l'info financière.

.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

- **Dérogations admises:**
- **En cas de changements de réglementations comptable et/ou fiscale :**
 - **Conséquences :**
 - Changements affectant la réglementation comptable : l'incidence est comptabilisée en capitaux propres;
 - Changements affectant la réglementation fiscale : imputation de l'incidence dans les comptes de résultat ;

Dans les deux cas : informations dans l'Etat annexé.

- **Changements dûment justifiés par :**
 - Une modification substantielles des conditions d'activités,
 - Par la recherche d'une image fidèle améliorée.

Imputation de l'incidence dans les comptes de résultat & informations dans l'Etat annexé

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

- **Dérogations interdites** : Changements non justifiés par :
 - Une modification substantielles des conditions d'activités,
 - Par la recherche d'une image fidèle améliorée.

Souvent justifiés par un lissage des résultats. Ex. Moduler les provisions en fonction du résultat souhaité.

- **Correction d'erreurs commises au cours d'exos antérieurs**:
 - Cas d'erreurs simples : imputation dans les résultats de l'exo;
 - Cas d'erreurs fondamentales (montants significatifs) : imputation dans les capitaux propres

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

3. Principe de la spécialisation des exercices (article 59):
rattachement à chaque exercice les produits et les charges qui le concernent et uniquement ceux là.

Ce principe trouve son application à l'inventaire avec l'utilisation des comptes de régularisation tels que : charges à payer, charges constatées d'avance, produits à recevoir etc. Et aussi, la constatation des amortissements & provisions.

Les difficultés de ce principe existent avec notamment lorsqu'il s'agira d'apprécier des événements postérieurs à l'exercice.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

4. Principe du coût historique (article 35 et 36) :

comptabilisation et maintien des biens à leur valeur d'entrée dans le patrimoine.

Avantage : ce principe a le mérite de présenter une objectivité dans l'évaluation des biens et passifs. Ce qui confère une certaine sécurité parce qu'évitant le recours à des estimations contestables

Inconvénients de ce principe lié à l'image que donnent du bilan et le compte de résultat de la situation de l'entreprise.

Dérogations : Réévaluations des actifs, environnement hyperinflationniste

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

5. Principe de continuité de l'exploitation (article 39) :

l'entreprise est présumée poursuivre ses activités dans un horizon temporel prévisible.

- Appréciation du critère de continuité: situation à apprécier sur la période suivant la clôture de l'exercice contrôlé. A titre d'exemple, on peut citer les situation ci-après :
 - Situation nette négative,
 - Recours à d'importants emprunts à CT pour financer des investissements non susceptibles d'être réalisés rapidement,
 - Impossibilité d'honorer ses créances à l'échéance,
 - Mise en péril de la poursuite de l'exploitation du fait, par exemple, de la fin d'un de franchise, de procédures judiciaires, de la rupture de l'approvisionnement en matières ou de graves conflits sociaux.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

6. Principe de l'importance significative (article 33) : Tout élément susceptible d'influencer le jugement des destinataires des états financiers doit être communiqué.

7. Principe de transparence (articles 6 à 11, sauf 7) : fournir une information claire et loyale. Ce principe renvoie également aux concepts de régularité et sincérité :

- Régularité : conformité aux règles et procédures du Syscoa,
- Sincérité : présentation et communication de manière claire et loyale, sans intention de dissimuler la réalité derrière l'apparence,
- Le respect de la non compensation pour ne pas entraîner des confusions juridiques et économiques qui fausseraient l'image des EF.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

8. Principe d'intangibilité du bilan (article 34) :

correspondance bilan de clôture / bilan d'ouverture.

Conséquences de l'application de ce principe : Cf. correction d'erreurs antérieures.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

Principe de prééminence de la réalité sur l'apparence (5 applications retenues).

- Concession de services publics,
- Crédit bail,
- Personnel intérimaire,
- Bien acquis avec clause de réserve de propriété,
- Effets escomptés non échus.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

III-3) Objectifs à atteindre : l'image fidèle

L'objectif assigné aux principes : donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise c-à-d donner une image aussi objective que possible de la réalité de l'entreprise.

Image fidèle représente un test final permettant de juger l'application des principes comptables.

- a) Présomption lorsque les règles comptables sont appliquées de bonne foi, cela conduit à obtenir des EF reflétant l'image fidèle de la situation de l'E/S,
- b) Guide pour le comptable, lorsqu'il confronté à des situations délicates, de prendre une décision. Ex:
 - En l'absence de règles comptables, quelle solution apporter ?
 - Lorsque plusieurs méthodes sont possibles, comment choisir ?

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

III-4) Les méthodes d'évaluation

Le Syscoa distingue :

- La valeur d'entrée au patrimoine,
- La valeur actuelle à une date quelconque,
- La valeur nette au bilan.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

A) La valeur d'entrée

Cette valeur d'entrée est :

- Le coût d'achat ou d'acquisition pour les biens achetés,
- Le coût de production pour les biens produits.

B) La valeur actuelle

Elle s'apprécie en fonction des deux critères : marché et utilité.

En hypothèse de continuité d'exploitation, la valeur actuelle d'un bien correspond au prix qu'accepterait d'en donner, dans l'état où se trouve ce bien, un acquereur de l'entreprise (et non du bien isolé) car un tel acquérir envisage nécessairement à la fois le prix du marché et l'utilité pour l'entreprise.

En l'absence de continuité, on retiendra la valeur de marché ou à la valeur vénale (prix potentiel de vente, valeur dite de négociation)

A la clôture de l'exercice, la valeur d'inventaire correspond à la valeur actuelle.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

III-5) Les états financiers

A) Une date de clôture des exercices unique

L'exercice comptable coïncide avec l'année civile, elle part du 01 janvier au 31 décembre.

Cette durée peut être inférieure à 12 mois si le premier exercice débute au cours du premier semestre de l'année civile. A l'inverse, elle peut être supérieure à 12 mois, si le premier exercice débute au cours du second semestre.

En cas de liquidation, l'exercice est calqué sur la durée des opérations de liquidation en cas de cessation d'activités quelle qu'en soit la cause.

Les comptes sont arrêtés au plus tard dans les quatre mois qui suivent la clôture de l'exercice, soit le 30 avril de l'année suivante.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

B) Un modèle d'analyse des activités et de la structure de l'entreprise et de son environnement, basé sur la distinction entre opérations relevant d'activités ordinaires et celles hors activités ordinaires.

Par activités ordinaires, le Syscohada entend les opérations assumées par l'entreprise correspondant à son objet social dans les conditions *normales d'exploitation* et qui se reproduisent de manière *récurrente*, à *structure* et *qualité* de gestion similaires.

A l'inverse, les hors activités ordinaires correspondent à des opérations ou événements distincts des activités ordinaires et n'étant pas en conséquence censés se reproduire de manière fréquente ou régulière.

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

C) L'adaptation des états financiers à la dimension des entreprises et à leur activité.

Les états financiers comme le démontre le document joint, sont exigés en fonction de la taille des entreprises. Cette dernière est mesurée par le chiffre d'affaires. Le tableau suivant résume les exigences de fourniture des états financiers par les entreprises en fonction de leur taille

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

Les états financiers et le plan comptable du SYSCOA et de l'OHADA

Les états financiers prévus par le SYSCOA et l'OHADA sont au nombre de quatre plus un état statistique. Il s'agit :

- Du Bilan
- Du Comptes de résultat
- De l'Etat annexé
- Du TAFIRE.

L'Etat supplémentaire est d'ordre statistique et doit être rempli à destination de la centrale des bilans par les entreprises qui produisent des biens.

| Systeme normal | Systeme allégé | Systeme minimal de trésorerie |
|--|--|--|
| Chiffre d'affaires supérieur ou égal à 100 millions de FCFA | Chiffre d'affaires inférieur à 100 millions de FCFA et supérieur ou égal aux seuils du SMT | Chiffre d'affaires inférieur à 10, 20 ou 30 millions de FCFA |
| Bilan Compte de résultat Etat annexé TAFIRE Etat supplémentaire le cas échéant | Bilan allégé Compte de résultat allégé Etat annexé allégé | Bilan simplifié Compte de résultat simplifié |

PARTIE I – CADRE CONCEPTUEL

Questions à réponses multiples

1. A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise, les biens sont enregistrés :
 - a. À la valeur actuelle,
 - b. Au coût de production,
 - c. À la valeur vénale,
 - d. Au cout de revient,
 - e. Au coût d'acquisition.

QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES

2. Les documents suivants doivent être obligatoirement mis à la disposition des associés dans les différents types de sociétés:
- a. l'inventaire,
 - b. Les comptes annuels,
 - c. Le tableau des résultats des cinq derniers exercices,
 - d. La déclaration fiscale,
 - e. Le tableau d'affectation des résultats.

QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES

Questions à réponse unique.

1. La valeur d'inventaire correspond :
 - a) Au coût d'acquisition,
 - b) Au coût de production,
 - c) À la valeur vénale,
 - d) À la valeur actuelle
 - e) Aucune réponse ne convient (ARNC)

QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES

2. Le principe de continuité d'exploitation signifie :
- a) Que la direction n'est pas changée,
 - b) Que l'activité de l'entrep. se poursuit d'un exercice à l'autre,
 - c) Que les contrats de l'entrep. sont maintenus,
 - d) Que l'entrep. est normalement considérée comme étant en activité,
 - e) ARNC

QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES

3. Etre sincère en comptabilité c'est :
- a. Fournir des comptes réguliers,
 - b. Fournir des comptes exacts,
 - c. Appliquer de bonne foi les règles comptables,
 - d. Appliquer les règles sans se tromper,
 - e. ARNC

QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES

4. Il est possible de déroger aux principes comptables si :
- a. Si le bénéfice est trop important,
 - b. Si dans un cas exceptionnel, l'application d'une prescription comptable ne donne pas l'image fidèle,
 - c. Si le principe de continuité ne peut être respecté,
 - d. Si l'entreprise est passée de la forme individuelle à la forme sociétaire,
 - e. ARNC

QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES

5. Laquelle de ces assertions est exacte :

- a. La comptabilité et la fiscalité sont intimement liée,
- b. La comptabilité est complètement indépendante de la fiscalité,
- c. En matière fiscale, les entrep. doivent respecter les définitions édictées par le Syscoa sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec le règles applicables pour l'assiette de l'impôt,
- d. Les règles fiscales l'emportent sur les règles comptables,
- e. ARNC