

PLAN COMPTABLE GENERAL

EXTRAIT

SOMMAIRE

	<u>Page</u>
TITRE I OBJET ET PRINCIPES DE LA COMPTABILITE	3
TITRE II DEFINITION DES ACTIFS, DES PASSIFS, DES PRODUITS ET DES CHARGES	5
TITRE III REGLES DE COMPTABILISATION ET D'ÉVALUATION	7
TITRE IV TENUE, STRUCTURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES	27
TITRE V DOCUMENTS DE SYNTHÈSE.....	49

Numérotation du plan comptable général

La numérotation du plan comptable général comporte trois chiffres, généralement suivis d'un tiret et d'une nouvelle numérotation.

Les trois premiers chiffres correspondent aux titres, chapitres et sections :

- le premier chiffre correspond au titre,
- le deuxième chiffre correspond au chapitre,
- le troisième chiffre correspond à la section. Ce chiffre est un zéro en cas d'absence de section dans un chapitre (*exemples : chapitres I, II et III du titre I*).

La division en sous-sections n'a pas d'incidence sur la numérotation.

Les chiffres indiqués après les tirets complètent le numéro de l'article pour faciliter les recherches.

Toutefois, l'objectif de lisibilité conduit à ne pas ajouter de numérotation complémentaire aux trois premiers chiffres des articles, dans les sections du chapitre IV " Fonctionnement des comptes " du titre IV. En effet :

- dans ce chapitre, le troisième chiffre correspondant aux sections est également celui du numéro des classes de comptes (*exemple : article 441 : Section 1 – Comptes de capitaux (classe 1)*),
- dans chaque section, l'énumération des comptes est suivie des numéros de comptes, entre parenthèses (*exemple : Capital et réserves (compte 10)*).

Préambule : Le présent document est à jour des textes suivants :

REGLEMENT N° 1999-03 du 29 avril 1999

relatif à la réécriture du plan comptable général

homologué par arrêté ministériel du 22 juin 1999 publié au J.O. n°219 du 21 septembre 1999

(Avis n° 98-13 du 17 décembre 1998 du C.N.C.)

REGLEMENT N° 1999-08 du 24 novembre 1999

modifiant les dispositions du plan comptable général relatives au traitement comptable des contrats à long terme

(Avis n° 99-10 du 23 septembre 1999 du C.N.C. relatif aux contrats à long terme)

REGLEMENT N° 1999-09 du 24 novembre 1999

modifiant les dispositions du plan comptable général relatives à la mise en œuvre des changements de méthodes comptables

(Avis n° 97-10 du 18 juin 1997 du C.N.C. relatif aux changements de méthodes comptables)

REGLEMENT N° 2000-06 du 7 décembre 2000

relatif aux passifs

homologué par arrêté ministériel du 17 janvier 2001 publié au J.O. du 19 janvier 2001

(Avis n° 00-01 du 20 avril 2000 du C.N.C. relatif aux passifs)

REGLEMENT N° 2002-10 du 12 décembre 2002

relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs

homologué par arrêté ministériel du 27 décembre 2002 publié au J.O. du 31 décembre 2002

(Avis n° 02-07 du 27 juin 2002 du C.N.C. relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs)

REGLEMENT N° 2004-06 du 24 décembre 2004

relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs

homologué par arrêté ministériel du 24 décembre 2004 publié au J.O. du 1^{er} janvier 2005

(Avis n° 04-15 du 23 juin 2004 du C.N.C. relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs)

AVERTISSEMENT

Les dispositions du règlement n° 2002-10 du comité de la réglementation comptable relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs inclus dans la mise à jour de cette version ne sont applicables qu'à compter des exercices ouverts au 1^{er} janvier 2005 avec possibilité d'anticipation aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2003.

TITRE I

OBJET ET PRINCIPES DE LA COMPTABILITE

CHAPITRE I

Champ d'application

- 110-1** Les dispositions du présent règlement s'appliquent à toute personne physique ou morale soumise à l'obligation légale d'établir des comptes 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^{er} alinéa sont dénommées entités dans le présent règlement.

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 les états comptables.

- 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**.

CHAPITRE III

Définition des comptes 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 comptes 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 survenus 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

DEFINITION DES ACTIFS, DES PASSIFS, DES PRODUITS ET DES CHARGES

CHAPITRE I

Actifs et passifs

SECTION 1

Actifs

- 211-1** 1. Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.
2. Une immobilisation corporelle est un actif physique détenu, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont l'entité attend qu'il soit utilisé au-delà de l'exercice en cours.
3. Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique.
4. Un stock est un actif détenu pour être vendu dans le cours normal de l'activité, ou en cours de production pour une telle vente, ou destiné à être consommé dans le processus de production ou de prestation de services, sous forme de matières premières ou de fournitures.
5. Les charges constatées d'avance sont des actifs qui correspondent à des achats de biens ou de services dont la fourniture ou la prestation interviendra ultérieurement.
6. La définition générale d'un actif est complétée comme suit dans les deux situations suivantes :
- Sont considérés comme des éléments d'actifs, pour les entités qui appliquent le règlement no 99-01 du CRC relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations, les éléments dont les avantages économiques futurs ou le potentiel de services attendus profiteront à des tiers ou à l'entité conformément à sa mission ou à son objet ;
- Sont considérés comme des éléments d'actifs, pour les entités du secteur public, les éléments utilisés pour une activité ou pour la partie d'activité autre qu'industrielle et commerciale, et dont les avantages futurs ou la disposition d'un potentiel de services attendus profiteront à des tiers ou à l'entité conformément à sa mission ou à son objet. »
- 211-2** L'avantage économique futur représentatif d'un actif est le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux nets de trésorerie au bénéfice de l'entité.
- Le potentiel de services attendus de l'utilisation d'un actif par une association ou une entité relevant du secteur public est fonction de l'utilité sociale correspondant à son objet ou à sa mission. »
- 211-3** Une immobilisation incorporelle est identifiable :
- si elle est séparable des activités de l'entité, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif ;
 - ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'entité ou des autres droits et obligations. »

SECTION 2

Passifs

- 212-1** 1- Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est à dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. L'ensemble de ces éléments est dénommé passif externe.
- 2- Cette obligation peut être d'ordre légal, réglementaire ou contractuel. Elle peut également découler des pratiques passées de l'entité, de sa politique affichée ou d'engagements publics suffisamment explicites qui ont créé une attente légitime des tiers concernés sur le fait qu'elle assumera certaines responsabilités.
- 3- Le tiers peut-être une personne physique ou morale, déterminable ou non.
- 4- L'estimation du passif correspond au montant de la sortie de ressources que l'entité doit supporter pour éteindre son obligation envers le tiers.
- 5- La contrepartie éventuelle est constituée des avantages économiques que l'entité attend du tiers envers lequel elle a une obligation.
- 212-2** Une dette est un passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.
- 212-3** Une provision pour risques et charges est un passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise.

212-4 Un passif éventuel est :

- soit une obligation potentielle de l'entité à l'égard d'un tiers résultant d'événements dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance, ou non, d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ;
- soit une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il n'est pas probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

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

REGLES DE COMPTABILISATION ET D'EVALUATION

CHAPITRE I

Comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges

SECTION 1

Comptabilisation des actifs

SOUS-SECTION 1

Critères généraux de comptabilisation d'un actif

- 311-1** Une immobilisation corporelle, incorporelle ou un stock est comptabilisé à l'actif lorsque les conditions suivantes sont simultanément réunies :
- il est probable que l'entité bénéficiera des avantages économiques futurs correspondants :
 - ou du potentiel de services attendus pour les entités qui appliquent le règlement no 99-01 ou relèvent du secteur public ;
 - son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante, y compris, par différence et à titre d'exception lorsqu'une évaluation directe n'est pas possible, selon les dispositions de l'article **321-8**.
- Une entité évalue selon ces critères de comptabilisation tous les coûts d'immobilisation au moment où ils sont encourus, qu'il s'agisse des coûts initiaux encourus pour acquérir, produire une immobilisation corporelle ou des coûts encourus postérieurement pour ajouter, remplacer des éléments ou incorporer des coûts de gros entretien ou grandes révisions sous réserve des dispositions de l'article **331-4** relatif aux éléments d'actif non significatifs. »

SOUS-SECTION 2

Comptabilisation des composants

- 311-2** Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments.

Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs de ces éléments ont chacun des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu.

- Les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements.
- Les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions en application de lois, règlements ou de pratiques constantes de l'entreprise, doivent être comptabilisées dès l'origine comme un composant distinct de l'immobilisation, si aucune provision pour gros entretien ou grandes révisions n'a été constatée. Sont visées, les dépenses d'entretien ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au delà celle prévue initialement, sous réserve de répondre aux conditions de comptabilisation de l'article **311-1**.

La méthode de comptabilisation par composants des grosses réparations ou de grandes révisions, exclut la constatation de provisions pour gros entretien ou de grandes révisions.

SOUS-SECTION 3

Comptabilisation des immobilisations générées en interne

- 311-3** 1. Les dépenses engagées pour la recherche (ou pour la phase de recherche d'un projet interne) doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues et ne peuvent plus être incorporées dans le coût d'une immobilisation incorporelle à une date ultérieure.
2. Les coûts de développement peuvent être comptabilisés à l'actif s'ils se rapportent à des projets nettement individualisés, ayant de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale – ou de viabilité économique pour les projets de développement pluriannuels associatifs. Ceci implique, pour l'entité, de respecter l'ensemble des critères suivants :
- a) La faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente ;
 - b) L'intention d'achever l'immobilisation incorporelle et de l'utiliser ou de la vendre ;
 - c) La capacité à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;
 - d) La façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs probables.

L'entité doit démontrer, entre autres choses, l'existence d'un marché pour la production issue de l'immobilisation incorporelle ou pour l'immobilisation incorporelle même ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité ;
e) La disponibilité de ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre l'immobilisation incorporelle ; et,
f) La capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

La comptabilisation des coûts de développement à l'actif est considérée comme la méthode préférentielle.

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux logiciels dont le coût de production est déterminé conformément à l'article **331-3.2**.

3. Les dépenses engagées pour créer en interne des fonds commerciaux, des marques, des titres de journaux et de magazines, des listes de clients et autres éléments similaires en substance, ne peuvent pas être distinguées du coût de développement de l'activité dans son ensemble. Par conséquent, ces éléments ne sont pas comptabilisés en tant qu'immobilisations incorporelles. Il en est de même pour les coûts engagés ultérieurement relatifs à ces dépenses internes.

4. Si une entité ne peut distinguer la phase de recherche de la phase de développement d'un projet interne visant à créer une immobilisation incorporelle, elle traite les dépenses au titre de ce projet comme si elles étaient encourues uniquement lors de la phase de recherche. »

311-4 Les dépenses qui ne répondent pas aux conditions cumulées de définition et de comptabilisation des actifs et qui ne sont pas attribuables au coût d'acquisition ou de production tels que définis aux articles **211-1**, **311-1** et suivants doivent être comptabilisées en charges sous réserve des dispositions prévues aux articles **361-1** à **361-3**.

SOUS-SECTION 4

Autres dispositions

311-5 Même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices, il est procédé aux amortissements et dépréciations nécessaires.

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

SECTION 2

Comptabilisation des passifs

SOUS-SECTION 1

Critères de première comptabilisation

312-1 1- A l'exception des cas prévus aux articles **312-3** et **312-4**, un passif est comptabilisé lorsque l'entité a une obligation à l'égard d'un tiers, et qu'il est probable ou certain que cette obligation provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

2- A la clôture de l'exercice, un passif est comptabilisé si l'obligation existe à cette date et s'il est probable ou certain, à la date d'établissement des comptes, qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de ceux-ci après la date de clôture.

312.2 Même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, il est procédé à la comptabilisation de provisions pour risques et charges qui remplissent les conditions fixées à l'article **312-1.2**.

312-3 Un passif n'est pas comptabilisé dans les cas exceptionnels où le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

312-4 Un passif peut ne pas être comptabilisé dans les cas prévus à l'article **335-1** relatif aux pensions, retraites et versements assimilés.

312-5 Un passif éventuel n'est pas comptabilisé au bilan ; il est mentionné en annexe.

312-6 En application de l'article **342-5** et par exception à l'article **312-1**, les gains latents de change sur la conversion des dettes et créances en devise étrangère sont comptabilisés au passif du bilan.

SOUS-SECTION 2

Applications

312-7 En application de l'article 312-1, une dette à l'égard d'un fournisseur est comptabilisée lorsque, conformément à une commande de l'entité, la marchandise a été livrée ou le service rendu.

312-8 Si elle satisfait aux conditions de l'article 312-1, une provision est comptabilisée pour les risques et charges nettement précisés quant à leur objet et dont l'échéance ou le montant ne peuvent être fixés de façon précise. Ainsi :

1- Une perte sur un contrat doit être provisionnée dès qu'elle devient probable.

2- Les coûts de restructuration constituent un passif s'ils résultent d'une obligation de l'entité vis-à-vis de tiers, ayant pour origine la décision prise par l'organe compétent, matérialisée avant la date de clôture par l'annonce de cette décision aux tiers concernés, et à condition que l'entité n'attende plus de contrepartie de ceux-ci. Les coûts d'une restructuration conditionnée par une opération financière telle qu'une cession d'activité ne peuvent être provisionnés tant que l'entité n'est pas engagée par un accord irrévocable.

3- Les pertes d'exploitation futures, ne répondant pas à la définition d'un passif de l'article 212-1, ne sont pas provisionnées.

312-9 Les produits constatés d'avance constituent des passifs.

SOUS-SECTION 3

Comptabilisation ultérieure

312-10 Les provisions pour risques et charges sont rapportées en totalité au résultat quand les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister, c'est-à-dire soit quand l'entité n'a plus d'obligation, soit quand il n'est plus probable que celle-ci entraînera une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente de la part du tiers.

SECTION 3

Comptabilisation des produits et des charges

313-1 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.

313-2 Seuls les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice peuvent être inscrits dans le résultat de cet exercice.

313-3 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.

313-4 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.

313-5 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.

313-6 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.

SECTION 4

Changements de méthodes comptables, d'estimation et de modalités d'application, corrections d'erreurs

314-1 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 ne 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.

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.

314-2 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.

314-3 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, après impôt, des corrections d'erreurs significatives est présentée sur une ligne séparée du compte de résultat, sauf lorsqu'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.

CHAPITRE II

Evaluation des actifs et des passifs

SECTION 1

Evaluation des actifs à la date d'entrée

SOUS-SECTION 1

Dispositions générales d'évaluation des actifs

321-1 Les immobilisations corporelles ou incorporelles et les stocks, répondant aux conditions de définition et de comptabilisation définies aux articles **211-1** et **311-1** et suivants, doivent être évalués initialement à leur coût.

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur des actifs est déterminée dans les conditions suivantes :

- les actifs acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- les actifs produits par l'entité sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les actifs acquis à titre gratuit sont comptabilisés en les estimant à leur valeur vénale ;
- les actifs acquis par voie d'échange sont comptabilisés à leur valeur vénale.

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

321-2 Le coût d'acquisition s'entend pour les biens et titres reçus à titre d'apports en nature par la société bénéficiaire des valeurs figurant dans le traité d'apport, déterminées et évaluées selon les dispositions de l'**annexe 1** du présent règlement.

Les apports en nature d'actifs corporels ou incorporels isolés figurant dans le traité d'apport sont assimilés à des échanges et évalués selon les dispositions de l'article 321-3. »

321-3 Echanges et apports en nature d'actifs corporels et incorporels isolés.

Une immobilisation corporelle, incorporelle ou un stock acquis en échange d'un ou plusieurs actifs non monétaires ou d'une combinaison d'actifs monétaires (soulte) et non monétaires est évalué à la valeur vénale à moins que :

- la transaction d'échange n'ait pas de substance commerciale ou,
- la valeur vénale de l'immobilisation reçue ou de l'immobilisation donnée ne puisse être évaluée de façon fiable.

Un échange n'a une substance commerciale que s'il entraîne une modification des flux de trésorerie futurs résultant de la transaction, ou si l'analyse de la transaction confirme de manière explicite la substance commerciale.

Si l'immobilisation acquise ne peut pas être évaluée à la valeur vénale, son coût est évalué à la valeur comptable de l'actif cédé.

321-4 Les biens acquis à titre gratuit, c'est-à-dire sans aucune contrepartie présente ou future, monétaire ou non monétaire, sont comptabilisés en les estimant à leur valeur vénale.

321-5 Coûts d'emprunt.

1. Les coûts d'emprunt pour financer l'acquisition ou la production d'un actif éligible, immobilisation incorporelle, corporelle ou stock, peuvent être inclus dans le coût de l'actif lorsqu'ils concernent la période de production de cet actif, jusqu'à la date d'acquisition ou de réception définitive.

Deux traitements sont donc autorisés : comptabilisation des coûts d'emprunt en charges ou incorporation au coût de l'actif.

Un actif éligible est un actif qui exige une longue période de préparation ou de construction avant de pouvoir être utilisé ou vendu.

Le traitement retenu doit être appliqué, de façon cohérente et permanente, à tous les coûts d'emprunts directement attribuables à l'acquisition ou la production de tous les actifs éligibles de l'entité. La méthode comptable adoptée pour les coûts d'emprunt doit être explicitement mentionnée en annexe.

2. Premier traitement autorisé : comptabilisation en charges.

Les coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus, indépendamment de l'utilisation qui est faite des capitaux empruntés.

3. Deuxième traitement autorisé : incorporation dans le coût de l'actif.

Coûts d'emprunt directement attribuables.

Les coûts d'emprunt qui sont directement attribuables à l'acquisition, ou à la période de construction ou de production d'un actif éligible, sont incorporés dans le coût de cet actif lorsqu'il est probable qu'ils généreront des avantages économiques futurs pour l'entité et qu'ils peuvent être évalués de façon fiable. Les autres coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus.

Coûts d'emprunt non directement attribuables.

Dans la mesure où les fonds sont empruntés de façon générale et utilisés en vue de l'obtention d'un actif éligible, le montant des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif doit être déterminé en appliquant un taux de capitalisation aux dépenses relatives à l'actif. Ce taux de capitalisation doit être la moyenne pondérée des coûts d'emprunt applicables aux emprunts de l'entité en cours au titre de l'exercice, autres que les emprunts contractés spécifiquement dans le but d'obtenir un actif éligible.

321-6 Pour les biens acquis moyennant paiement de rentes viagères, le prix d'achat s'entend du montant qui résulte d'une stipulation de prix ou à défaut d'une estimation.

321-7 Les subventions obtenues pour l'acquisition ou la production d'un bien sont sans incidence sur le calcul du coût des biens financés.

321-8 Lorsque les actifs 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 actifs 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 actifs acquis ou produits est évalué par référence à un prix de marché, ou forfaitairement s'il n'en existe pas. Le coût des autres actifs s'établira par différence entre le coût d'entrée global et le coût déjà attribué.

321-9 Traitement comptable des activités d'échange dans le cadre des transactions Internet

En cas de transaction d'échange dont au moins l'un des lots échangés concerne une prestation publicitaire effectuée sur Internet, le bien ou le service reçu dans l'échange est évalué :

- à la valeur vénale de celui des deux lots dont l'estimation est la plus fiable ;
- augmentée ou diminuée de la soulte en espèces éventuellement versée ou reçue et
- des frais accessoires d'achat.

Cette position est applicable que les biens ou services échangés soient ou non semblables.

Si la valeur vénale d'aucun des lots ne peut être estimée de façon fiable, les entreprises concernées doivent évaluer le bien ou le service acquis pour un montant égal à la valeur comptable de l'actif remis dans l'échange, qui peut être évalué au seul montant de la soulte. Si aucun actif ou soulte n'est remis, le bien ou le service reçu dans l'échange est comptabilisé pour une valeur nulle. Dans ce cas, les frais accessoires d'achat ne s'ajoutent pas au coût du bien ou du service reçu dans l'échange et affectent le résultat.

La valeur vénale d'un lot échangé ne peut être appréciée que par référence à des ventes normales. Sont considérées comme normales, les ventes équivalentes réalisées par la même entreprise, payées en espèces ou contre remise d'autres actifs, monétaires ou non, dont la valeur vénale peut être déterminée de façon fiable.

SOUS-SECTION 2

Coût d'entrée des immobilisations corporelles

321-10 Eléments du coût d'acquisition initial :

1. Le coût d'acquisition d'une immobilisation corporelle est constitué :

- de son prix d'achat, y compris les droits de douane et taxes non récupérables, après déduction des remises, rabais commerciaux et escomptes de règlement ;
- de tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l'actif en place et en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction.

Dans les comptes individuels, les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes, liés à l'acquisition, peuvent sur option, être rattachés au coût d'acquisition de l'immobilisation ou comptabilisés en charges ;

- de l'estimation initiale des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration du site sur lequel elle est située, en contrepartie de l'obligation encourue, soit lors de l'acquisition, soit en cours d'utilisation de l'immobilisation pendant une période donnée à des fins autres que de produire des éléments de stocks.

Dans les comptes individuels, ces coûts font l'objet d'un plan d'amortissement propre tant pour la durée que le mode.

2. Les immobilisations corporelles acquises pour des raisons de sécurité ou liées à l'environnement, bien que n'augmentant pas directement les avantages économiques futurs se rattachant à un actif existant donné, sont comptabilisées à l'actif si elles sont nécessaires pour que l'entité puisse obtenir les avantages économiques futurs de ses autres actifs - ou le potentiel des services attendus pour les entités qui appliquent le règlement n° 99-01 ou relèvent du secteur public. Ces actifs ainsi comptabilisés appliquent les règles de dépréciation prévues à l'article 322-5.

Les coûts d'emprunts peuvent être rattachés au coût d'acquisition selon les dispositions prévues à l'article 321-5.

321-11 Point de départ de l'attribution des coûts.

Les coûts sont attribués au coût de l'immobilisation à compter de la date à laquelle la direction a pris - et justifie au plan technique et financier - la décision de l'acquérir ou de la produire pour l'utiliser ou la céder ultérieurement, et démontre qu'elle générera des avantages économiques futurs.

Pour un actif acquis ou installé par un fournisseur externe, la notion d'utilisation prévue par la direction, visée ci-dessus, correspond généralement au niveau de performance nécessaire pour atteindre le rendement initial attendu à la date de réception. La même approche s'applique pour un actif produit directement par l'entité.

321-12 Coûts non attribuables au coût d'acquisition.

1. Tous les coûts qui ne font pas partie du prix d'acquisition de l'immobilisation et qui ne peuvent pas être rattachés directement aux coûts rendus nécessaires pour mettre l'actif en place et en état de fonctionner conformément à l'utilisation prévue par la direction, sont comptabilisés en charges.

2. Les coûts cessent d'être activés lorsque l'immobilisation est en place et en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction. En conséquence, les coûts supportés lors de l'utilisation effective ou du redéploiement de l'actif sont exclus du coût de cet actif.

3. Les opérations qui interviennent avant ou pendant la construction ou l'aménagement d'une immobilisation corporelle et qui ne sont pas nécessaires afin de mettre l'immobilisation en place et en état de fonctionner conformément à l'utilisation prévue par la direction sont comptabilisées en charges.

321-13 Coût de production.

1. Le coût d'une immobilisation produite par l'entité pour elle-même est déterminé en utilisant les mêmes principes que pour une immobilisation acquise. Il peut être déterminé par référence au coût de production des stocks (art. **321-21**) si l'entité produit des biens similaires pour la vente.

Le coût de production d'une immobilisation corporelle 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 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.

2. Les coûts d'emprunt peuvent être rattachés au coût de production selon les dispositions prévues à l'article **321-5**.

3. Le coût d'une immobilisation corporelle peut inclure une quote-part d'amortissement.

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

321-14 Coûts ultérieurs.

1. Les dépenses ou les coûts, qui ne répondent pas aux conditions de comptabilisation prévues aux articles **311-1** et **311-2**, comme les dépenses courantes d'entretien et de maintenance sont comptabilisés en charges.

2. Les coûts significatifs de remplacement ou de renouvellement d'un composant ou d'un élément d'une immobilisation corporelle doivent être comptabilisés comme l'acquisition d'un actif séparé et la valeur nette comptable du composant remplacé ou renouvelé doit être comptabilisée en charges.

Un composant séparé, qui n'a pas été identifié à l'origine, doit l'être ultérieurement si les conditions de comptabilisation prévues aux articles 311-1 et 311-2 sont réunies, y compris pour les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou grandes révisions, si aucune provision pour gros entretien ou grande révision n'a été constatée. Si nécessaire, le coût estimé des dépenses d'entretien faisant l'objet d'un programme pluriannuel de gros entretien ou grandes révisions, futur et identique, peut être utilisé pour évaluer le coût du composant existant lors de l'acquisition ou de la construction du bien. Dans tous les cas, la valeur nette du composant remplacé ou renouvelé doit être comptabilisée en charges.

3. Les pièces de rechange et le matériel d'entretien sont habituellement inscrits en stocks et comptabilisés dans le résultat lors de leur consommation. Toutefois, les pièces de rechange principales et le stock de pièces de sécurité constituent des immobilisations corporelles si l'entité compte les utiliser sur plus d'une période. De même, si les pièces de rechange et le matériel d'entretien ne peuvent être utilisés qu'avec une immobilisation corporelle, ils sont comptabilisés en immobilisations corporelles.

SOUS-SECTION 3

Coût d'entrée des immobilisations incorporelles

321-15 Eléments du coût d'acquisition initial.

Le coût d'acquisition d'une immobilisation incorporelle acquise séparément est constitué de :

- son prix d'achat, y compris les droits de douane et taxes non récupérables, après déduction des remises, rabais commerciaux et escomptes de règlement, et

- de tous les coûts directement attribuables à la préparation de cet actif en vue de l'utilisation envisagée.

Dans les comptes individuels, les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes, liés à l'acquisition, peuvent sur option, être rattachés au coût d'acquisition de l'immobilisation ou comptabilisés en charges.

Le point de départ d'attribution des coûts est déterminé conformément à l'article **321-11**.

Les coûts d'emprunt peuvent être rattachés au coût d'acquisition selon les conditions prévues à l'article **321-5**.

321-16 Coûts non attribuables au coût d'acquisition.

1. Les coûts cessent d'être activés lorsque l'immobilisation incorporelle est en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction. En conséquence, les coûts supportés lors de l'utilisation ou du redéploiement de l'actif sont exclus du coût de cet actif.

2. Les opérations qui interviennent avant ou pendant le développement de l'immobilisation incorporelle et qui ne sont pas nécessaires pour mettre l'immobilisation en état de fonctionner conformément à l'utilisation prévue par la direction, sont comptabilisées en charges au compte de résultat.

321-17 Coûts de développement.

Le coût d'une immobilisation incorporelle générée en interne, répondant aux conditions de comptabilisation prévues à l'article **311-3.2**, comprend toutes les dépenses pouvant lui être directement attribuées et qui sont nécessaires à la création, la production et la préparation de l'actif afin qu'il soit en mesure de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction. »

Les coûts d'emprunt peuvent être rattachés aux coûts de développement selon les dispositions prévues à l'article **321-5**.

321-18 Autres dépenses.

Les dépenses qui ne répondent pas aux conditions générales de comptabilisation des coûts initiaux d'acquisition ou des coûts de développement, prévus respectivement aux articles **311-1** et **311-3.2** sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues.

SOUS-SECTION 4

Coût d'entrée des stocks

321-19 Le coût des stocks doit comprendre tous les coûts d'acquisition, de transformation et autres coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Les pertes et gaspillages sont exclus des coûts.

Les coûts d'emprunt peuvent être inclus dans le coût des stocks selon les dispositions prévues à l'article **321-5**.

321-20 Coûts d'acquisition.

Le coût d'acquisition des stocks est constitué du :

- prix d'achat, y compris les droits de douane et autres taxes non récupérables, après déduction des rabais commerciaux, remises, escomptes de règlement et autres éléments similaires ;
- ainsi que des frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des matières premières et des services.

Les coûts administratifs sont exclus du coût de production et d'acquisition à l'exclusion des coûts des structures dédiées.

321-21 Coût de production.

Le coût de production des stocks comprend les coûts directement liés aux unités produites, telle que la main d'œuvre directe. Il comprend également l'affectation systématique des frais généraux de production, fixes et variables, qui sont encourus pour transformer les matières premières en produits finis. Les frais généraux de production fixes sont les du volume de production, tels que :

- l'amortissement et l'entretien des bâtiments et de l'équipement industriels, augmentés, le cas échéant de l'amortissement des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration de site ;
- la quote-part d'amortissement des immobilisations incorporelles telles que les frais de développement et logiciels.

Les frais de production variables sont les coûts indirects de production qui varient directement, ou presque directement, en fonction du volume de production, tels que les matières premières indirectes et la main-d'œuvre indirecte.

L'affectation des frais généraux fixes de production aux coûts de transformation est fondée sur la capacité normale des installations de production. La capacité normale est la production moyenne que l'on s'attend à réaliser sur un certain nombre d'exercices ou de saisons dans des circonstances normales, en tenant compte de la perte de capacité résultant de l'entretien planifié. Il est possible de retenir le niveau réel de production s'il est proche de la capacité de production normale. Le montant des frais généraux fixes, affecté à chaque unité produite, n'est pas augmenté par suite d'une baisse de production ou d'un outil de production inutilisé. Les frais généraux non affectés, sont comptabilisés comme une charge de l'exercice au cours duquel ils sont encourus. Les frais généraux variables de production sont affectés à chaque unité produite sur la base de l'utilisation effective des installations de production.

321-22 Méthodes de détermination du coût.

Le coût des stocks d'éléments qui ne sont pas habituellement fongibles et des biens ou services produits et affectés à des projets spécifiques doit être déterminé en procédant à une identification spécifique de leurs coûts individuels.

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 selon la méthode du premier entré - premier sorti (PEPS - FIFO).

Une entité doit utiliser la même méthode pour tous les stocks ayant une nature et un usage similaire pour l'entité. Pour des stocks de nature ou d'usage différents, différentes méthodes peuvent être utilisées.

Les techniques d'évaluation du coût des stocks, telles que la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail, peuvent être utilisées pour des raisons pratiques si ces méthodes donnent des résultats proches du coût.

Méthode des coûts standards.

Les coûts standards retiennent les niveaux normaux d'utilisation de matières premières et de fournitures, de main-d'oeuvre, d'efficacité et de capacité. Ils sont régulièrement réexaminés et, le cas échéant, révisés à la lumière des conditions actuelles.

Méthode du prix de détail.

Le coût des stocks est déterminé en déduisant de la valeur de vente des stocks le pourcentage approprié de marge brute et de frais de commercialisation. Le pourcentage utilisé prend en considération les stocks qui ont été démarqués au-dessous de leur prix de vente initial. Un pourcentage moyen pour chaque rayon est le cas échéant appliqué.

SECTION 2

Evaluation des actifs postérieurement à leur date d'entrée

SOUS-SECTION 1

Définitions

322-1 1. Un actif amortissable est un actif dont l'utilisation par l'entité est déterminable.

2. L'utilisation pour une entité se mesure par la consommation des avantages économiques attendus de l'actif. Elle peut être déterminable en termes d'unités de temps ou d'autres unités d'oeuvre lorsque ces dernières reflètent plus correctement le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif.

L'utilisation d'un actif est déterminable lorsque l'usage attendu de l'actif par l'entité est limité dans le temps. Cet usage est limité dès lors que l'un des critères suivants, soit à l'origine, soit en cours d'utilisation, est applicable : physique, technique, juridique. Ces critères ne sont pas exhaustifs.

Si plusieurs critères s'appliquent, il convient de retenir l'utilisation la plus courte résultant de l'application de ces critères.

3. Le montant amortissable d'un actif est sa valeur brute sous déduction de sa valeur résiduelle.

L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de son utilisation.

Le plan d'amortissement est la traduction de la répartition de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de son utilisation probable .

Le mode d'amortissement est la traduction du rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'entité.

4. La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur nette comptable.

5. La valeur brute d'un actif est sa valeur d'entrée dans le patrimoine ou sa valeur de réévaluation, sous réserve des dispositions de l'article **332-4** relatives aux titres évalués par l'article **332-4** équivalence et de celles de l'article **350-1** relatives à la réévaluation.

6. La valeur résiduelle est le montant, net des coûts de sortie attendus, qu'une entité obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation.

La valeur résiduelle d'un actif n'est prise en compte pour la détermination du montant amortissable que lorsqu'elle est à la fois significative et mesurable.

7. La valeur nette comptable d'un actif correspond à sa valeur brute diminuée des amortissements cumulés et des dépréciations.

8. La valeur actuelle est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage 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.

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

10. La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie.

Les coûts de sortie sont les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif, à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat.

11. La valeur d'usage d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. Elle est calculée à partir des estimations des avantages économiques futurs attendus. Dans la généralité des cas,

elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus. Si ces derniers ne sont pas pertinents pour l'entité, d'autres critères devront être retenus pour évaluer les avantages futurs attendus.

SOUS-SECTION 2

Règles générales applicables

- 322-2** 1. 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.
2. 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 dépréciation.

SOUS-SECTION 3

Modalités d'évaluation des amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

- 322-4** 1. A la clôture de l'exercice, une dotation aux amortissements est comptabilisée conformément au plan d'amortissement pour chaque actif amortissable même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.
2. L'amortissement d'un actif commence à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés. Cette date correspond généralement à la mise en service de l'actif.
3. L'amortissement est déterminé par le plan d'amortissement propre à chaque actif amortissable tel qu'il est arrêté par la direction de l'entité.
4. Lorsque l'utilisation, estimée lors de l'acquisition de l'actif comme indéterminable, devient déterminable au regard d'un des critères cités à l'article **322-1.2**, l'actif est amorti sur l'utilisation résiduelle.
5. Le mode d'amortissement doit permettre de traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'entité. Il est appliqué de manière constante pour tous les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques.

Le mode linéaire est appliqué à défaut de mode mieux adapté.

6. Le plan d'amortissement est défini à la date d'entrée du bien à l'actif. Toutefois, toute modification significative de l'utilisation prévue, par exemple durée ou rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif, entraîne la révision prospective de son plan d'amortissement. De même, en cas de dotation ou de reprise de dépréciations résultant de la comparaison entre la valeur actuelle d'un actif immobilisé et sa valeur nette comptable, il convient de modifier de manière prospective la base amortissable.

SOUS-SECTION 4

Modalités d'évaluation des dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

- 322-5** 1. L'entité doit apprécier à chaque clôture des comptes et à chaque situation intermédiaire, s'il existe un indice quelconque montrant qu'un actif a pu perdre notablement de sa valeur.

Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : la valeur nette comptable de l'actif immobilisé est comparée à sa valeur actuelle.

2. Pour apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif ait pu perdre de la valeur, une entreprise doit au minimum considérer les indices suivants :

- Externes : valeur de marché, changements importants, taux d'intérêt ou de rendement ;
- Internes : obsolescence ou dégradation physique, changements importants dans le mode d'utilisation, performances inférieures aux prévisions.

3. Si la valeur actuelle d'un actif immobilisé devient inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière, si l'actif continue à être utilisé, est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

Toutefois, lorsque la valeur actuelle n'est pas jugée notablement, c'est à dire de manière significative, inférieure à la valeur nette comptable, cette dernière est maintenue au bilan.

La comptabilisation d'une dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable de l'actif déprécié.

4. Les règles relatives à l'évaluation des dépréciations lors de leur première constatation s'appliquent à leur évaluation postérieure.

SOUS-SECTION 5

Modalités d'évaluation des stocks

- 322-6** 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** et **322-2**, sous réserve des dispositions prévues aux articles **322-7** et **322-8**.
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.
- 322-7** 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'approvisionnement 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.
- 322-8** 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 la méthode du prix de détail mentionnée au dernier alinéa de l'article **321-22**.

SOUS-SECTION 6

Modalités d'évaluation applicables aux actifs autres que les immobilisations incorporelles, corporelles et stocks

- 322-9** A la clôture, la valeur nette comptable des éléments d'actif, autres que les immobilisations corporelles et incorporelles, est comparée à leur valeur actuelle à la même date, sous réserve des dispositions de l'article **322-7** relatives aux stocks et productions en cours faisant l'objet d'un contrat de vente ferme.

L'amointrissement de la valeur d'un élément d'actif, autre qu'une immobilisation corporelle ou incorporelle et les stocks, résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles, est constaté par une dépréciation, sous réserve des dispositions de l'article **332-7** relatif aux titres immobilisés, cotés, autres que les titres de participation et les 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.
- 322-10** Pour l'application des articles **322-1** et **322-6**, 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.

SECTION 3

Evaluation des passifs à la date d'entrée

- 323-1** Les passifs dont la valeur dépend des fluctuations des monnaies étrangères sont évalués conformément aux articles **341-1** à **342-7**.
- 323-2** Les provisions pour risques et charges sont évaluées pour le montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation déterminée comme suit :
- 1- Lorsqu'il existe un grand nombre d'obligations similaires (par exemple garantie sur les produits ou contrats similaires), la probabilité qu'une sortie de ressources soit nécessaire à l'extinction de ces obligations est déterminée en considérant cet ensemble d'obligations comme un tout. Même si la probabilité de sortie pour chacun des éléments considérés isolément est faible, il peut être probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre cet ensemble d'obligations.
 - 2- En cas d'obligation unique et en présence de plusieurs hypothèses d'évaluation de la sortie de ressources, le montant à provisionner est, en général, celui qui correspond à l'hypothèse la plus probable. Les incertitudes relatives aux autres hypothèses d'évaluation doivent faire l'objet d'une mention en annexe.
- 323-3** Les dépenses à prendre en compte sont celles qui concourent directement à l'extinction de l'obligation de l'entité envers le tiers.
- 323-4** Les provisions pour risques et charges sont évaluées avant effet d'impôt sur les bénéficiaires.

- 323-5** Une provision pour restructuration ne doit inclure que les dépenses nécessairement entraînées par celle-ci et qui ne sont pas liées aux activités futures.
- 323-6** Les événements futurs pouvant avoir un effet sur le montant des dépenses nécessaires à l'extinction de l'obligation doivent être pris en compte dans l'estimation de la provision pour risques et charges lorsqu'il existe des indications objectives que ces événements se produiront.
- 323-7** Les profits résultant de la sortie attendue d'actifs ne doivent pas être pris en compte dans l'évaluation d'une provision pour risques et charges.
- 323-8** En application de l'article **130-2** sur la non compensation entre les postes d'actif et de passif, un remboursement attendu de la dépense nécessaire à l'extinction d'une obligation provisionnée ne minore pas le montant d'une provision pour risques et charges ; il est comptabilisé distinctement à l'actif s'il est conforme aux dispositions relatives à la comptabilisation d'un actif.
- 323-9** Les produits constatés d'avance sont évalués au montant du produit correspondant à la prestation restant à réaliser ou à la marchandise restant à livrer.

SECTION 4

Evaluation des passifs postérieurement à leur date d'entrée

- 324-1** A la date de clôture, la valeur nette comptable des éléments de passif est comparée à leur valeur d'inventaire à la même date. Les provisions pour risques et charges sont revues à chaque date d'établissement des comptes et ajustées pour refléter la meilleure estimation à cette date.

Les dispositions relatives à l'évaluation des provisions pour risques et charges à leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité s'appliquent à leur évaluation postérieure.

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 et des stocks dans le patrimoine, les règles générales d'évaluation énoncées aux articles **321-1** à **321-22** s'appliquent sous réserve des dispositions des articles **331-3** à **331-8**.

Le rattachement des coûts d'emprunt au coût d'acquisition et de production des immobilisations corporelles, incorporelles et des stocks est déterminé selon les dispositions de l'article **321-5**.

- 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.

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 éléments d'actif non significatifs peuvent ne pas être inscrits au bilan ; dans ce cas, ils sont comptabilisés en charges de l'exercice.

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.

331-8 1- Les coûts de création de sites Internet peuvent être comptabilisés à l'actif si l'entreprise démontre qu'elle remplit simultanément les conditions suivantes :

- a) le site Internet a de sérieuses chances de réussite technique ;
- b) l'entreprise a l'intention d'achever le site Internet ou de l'utiliser ou de le vendre ;
- c) l'entreprise a la capacité d'utiliser ou de vendre le site Internet ;
- d) le site Internet générera des avantages économiques futurs ;
- e) l'entreprise dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre le site Internet ;
- f) l'entreprise a la capacité d'évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au site Internet au cours de son développement.

2- les coûts engagés au cours de la phase de développement et de production de sites Internet qui peuvent être comptabilisés à l'actif à leur coût de production si les conditions de comptabilisation visées au 1) sont satisfaites, comprennent les dépenses relatives à :

- l'obtention et à l'immatriculation d'un nom de domaine ;
- l'acquisition ou le développement du matériel et du logiciel d'exploitation qui se rapportent à la mise en fonctionnalité du site ;
- le développement, l'acquisition ou la fabrication sur commande d'un code pour les programmes, de logiciels de bases de données, et de logiciels intégrant les applications distribués dans les programmes ;
- la réalisation de la documentation technique ;
- les coûts afférents au contenu, notamment les frais induits par la préparation, l'alimentation et la mise à jour du site ainsi que l'expédition du contenu du site.

Les graphiques constituant un élément du logiciel, les coûts de développement des graphiques initiaux sont comptabilisés comme les logiciels auxquels ils se rapportent.

La comptabilisation des coûts de développement et de production de sites Internet à l'actif est considérée comme la méthode préférentielle.

3 - Les coûts engagés au cours de la phase de recherche préalable ne peuvent être comptabilisés à l'actif et doivent être inscrits au compte de résultat. Les frais de recherche comptabilisés initialement en charges, relatifs à des projets qui aboutissent à la création de sites Internet, ne peuvent pas ultérieurement être réintégrés aux coûts de développement comptabilisés à l'actif.

4 - Les dépenses ultérieures au titre de sites Internet engagées après leur acquisition ou leur achèvement sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont réalisées, sauf :

- s'il est probable que ces dépenses permettront au site de générer des avantages économiques futurs au-delà du niveau de performance défini avant l'engagement des dépenses ;
- et si ces dépenses peuvent être évaluées et attribuées à l'actif de façon fiable.

SOUS-SECTION 2

A une date postérieure

- 331-9** Les définitions, conditions de comptabilisation et modalités d'évaluation des amortissements et dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles sont précisées aux articles **322-1** à **322-4**.

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**, **321-3**, **321-4**, **321-6** et **321-10**.

- 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 présupposant que les titres conservés sont les derniers entrés.

- 332-3** A 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'acquiescer.

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, sur la valeur de marché.

- 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 ;
- pour les titres non cotés, à leur valeur probable de négociation.

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 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 Les passifs relatifs aux 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 peuvent être, en tout ou en partie, constatés sous forme de provision pour risques et charges.

La constatation de provisions pour la totalité des engagements à l'égard des membres du personnel actif et retraité, 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 pour les devises cotées les cours indicatifs de la Banque de France publiés au Journal officiel, et pour les autres devises les cours moyens mensuels établis par la Banque de France.

SECTION 2

Règles spécifiques

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

En cas d'acquisition d'actif en monnaie étrangère, le taux de conversion utilisé est le taux de change à la date d'entrée ou, le cas échéant, celui de la couverture si celle-ci a été prise avant l'opération. Les frais engagés pour mettre en place les couvertures sont également intégrés au coût d'acquisition.

Les amortissements et, s'il y a lieu, dépréciations sont calculées 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 en France : aux cours français,

- si les titres sont cotés seulement à l'étranger : 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 sur la base du dernier cours du change.

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 sur la base du dernier cours de change au comptant.

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.

Le produit hors frais de la cession qui excède la valeur nette comptable de l'immobilisation avant réévaluation, peut en tout ou partie être transféré à un compte distribuable à hauteur du montant résiduel de la réévaluation comptabilisée au passif du bilan, selon les règles du droit commun. Il en est de même lors de chaque exercice bénéficiaire pour le supplément d'amortissement relatif à la partie réévaluée de l'immobilisation.

CHAPITRE VI

Evaluation et comptabilisation des éléments d'actif et de passif de nature particulière

SECTION 1

Actifs de nature particulière

361-1 *Frais d'établissement*

Les dépenses engagées à l'occasion d'opérations qui conditionnent l'existence ou le développement de l'entité dans son ensemble mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou de services déterminées suivent le traitement comptable suivant :

- Les frais de constitution, de transformation, de premier établissement peuvent être inscrits à l'actif comme frais d'établissement. Leur inscription en compte de résultat constitue néanmoins la méthode préférentielle ;
- Les frais d'augmentation de capital, de fusion et de scission peuvent être inscrits à l'actif en frais d'établissement. Leur imputation sur les primes d'émission et de fusion constitue néanmoins la méthode préférentielle ; en cas d'insuffisance, ces frais sont comptabilisés en charges.

Les frais d'établissement sont amortis selon un plan et dans un délai maximum de 5 ans.

361-2 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.

361-3 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.

SECTION 2

Subventions d'investissements inscrites dans les capitaux propres

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 leur origine et conservent cette qualification jusqu'à leur échéance ou dénouement.

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 rapporté 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 la période comptable ou l'exercice

380-1 Est appelé contrat à long terme, un contrat d'une durée généralement longue, spécifiquement négocié dans le cadre d'un projet unique portant sur la construction, la réalisation ou, le cas échéant, la participation en qualité de sous-traitant à la réalisation, d'un bien, d'un service ou d'un ensemble de biens ou services fréquemment complexes, dont l'exécution s'étend sur au moins deux périodes comptables ou exercices. Le droit de l'entité à percevoir les revenus contractuels est fonction de la conformité au contrat du travail exécuté.

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

II.- La méthode à l'achèvement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et 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 constatés à la clôture de l'exercice à hauteur des charges qui ont été enregistrées.

III.- La méthode à l'avancement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au fur et à mesure de l'avancement des contrats.

IV.- Si l'entité retient la méthode à l'avancement et est en mesure d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison, le résultat est constaté en appliquant au résultat à terminaison le pourcentage d'avancement. Ce pourcentage est déterminé en utilisant la ou les méthodes qui mesurent de façon fiable, selon leur nature, les travaux ou services exécutés et acceptés. Peuvent être retenus :

- le rapport entre les coûts des travaux et services exécutés à la date de clôture et le total prévisionnel des coûts d'exécution du contrat,
- les mesures physiques ou études permettant d'évaluer le volume des travaux ou services exécutés.

Par travaux et services exécutés et acceptés, il y a lieu d'entendre ceux qui peuvent être considérés comme entrant, avec une certitude raisonnable, dans les conditions d'acceptation prévues par le contrat.

V. - Si l'entité retient la méthode à l'avancement mais n'est pas en mesure d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison, aucun profit n'est dégagé.

VI - La capacité à estimer de façon fiable le résultat à terminaison repose sur les trois critères suivants :

- la possibilité d'identifier clairement le montant total des produits du contrat,
- la possibilité d'identifier clairement le montant total des coûts imputables au contrat,
- l'existence d'outils de gestion, de comptabilité analytique et de contrôle interne permettant de valider le pourcentage d'avancement et de réviser, au fur et à mesure de l'avancement, les estimations de charges, de produits et de résultat.

VII. - A la date de clôture, lorsque l'entité se situe dans les cas relevant du paragraphe IV, les produits contractuels sont comptabilisés en chiffre d'affaires puis régularisés, le cas échéant, à la hausse comme à la baisse, pour dégager le résultat à l'avancement. Lorsque l'entité se situe dans les cas relevant du paragraphe V, le montant inscrit en chiffre d'affaires est limité à celui des charges ayant concouru à l'exécution du contrat.

VIII. - Que l'entité applique la méthode à l'achèvement ou la méthode à l'avancement, la perte globale probable est provisionnée, sous déduction des pertes éventuellement déjà constatées.

En présence de plusieurs hypothèses de calcul, la perte provisionnée est la plus probable d'entre elles ou à défaut la plus faible. Dans ce cas, l'article 531-2 (27) prévoit une description appropriée dans l'annexe du risque additionnel mesuré par rapport à l'hypothèse de perte la plus faible.

La perte qui ne peut être estimée de façon raisonnable ne donne lieu à aucune provision mais à une information dans l'annexe prévue à l'article susvisé.

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

La décision d'adopter la méthode à l'avancement porte sur tous les contrats en cours à cette date. L'effet du changement de méthode est calculé de façon rétrospective sur la base du pourcentage d'avancement et du résultat à terminaison estimés à l'ouverture de l'exercice du changement de méthode.

Dans le cas où le résultat à terminaison n'est pas déterminable de façon fiable au début de l'exercice, l'effet du changement de méthode à l'ouverture se mesure en prenant en compte l'estimation du résultat à terminaison à la clôture de l'exercice du changement. L'article 531-2 (27) prévoit une description appropriée dans l'annexe de cette modalité de calcul.

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.

TITRE IV

TENUE, STRUCTURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

CHAPITRE I

Organisation de la comptabilité

410-1 La comptabilité est tenue en monnaie et en langue nationales.

Une opération libellée en une monnaie autre que la monnaie nationale 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 monnaie nationale 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 peuvent être 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 comptes 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 production de services	44. Etat et autres collectivités publiques	54. Régies d'avances et accreditifs	64. Charges de personnel	74. Subventions 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 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. Dépréciations (Règlement 2002-10 du CRC)	39. Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours	49. Provisions pour dépréciation des comptes de tiers	59. Provisions pour dépréciation des comptes financiers	69. Participation des salariés, impôts sur les bénéfices	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 de base : comptes imprimés en caractères normaux,
- système abrégé : comptes imprimés en caractères gras exclusivement,
- système développé : comptes du système de base et comptes imprimés en caractères italiques.

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

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 en France

1058 - Autres écarts de réévaluation à l'Etranger

106 - Réserves

1061 - Réserve légale

10611 - Réserve légale proprement dite

10612 - Plus-values nettes à long terme

1062 - Réserves indisponibles

1063 - Réserves statutaires ou contractuelles

1064 - Réserves réglementées

10641 - Plus-values nettes à long terme

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 a 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 - Départements

1314 - Communes

1315 - Collectivités publiques

1316 - Entreprises publiques

1317 - 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

Edition janvier 2005

1391 - Subventions d'équipement
13911 - Etat
13912 - Régions
13913 - Départements
13914 - Communes
13915 - Collectivités publiques
13916 - Entreprises publiques
13917 - 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
1516 - Provisions pour pertes sur contrats (Règlement n° 2000-06 du CRC)
1518 - Autres provisions pour risques
153 - Provisions pour pensions et obligations similaires
154 - Provisions pour restructurations (Règlement n° 2000-06 du CRC)
155 - Provisions pour impôts
156 - Provisions pour renouvellement des immobilisations (entreprises concessionnaires)
157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices
1572 - Provisions pour gros entretien ou grandes révisions (Règlement n° 2003-07 du CRC)
158 - Autres provisions pour charges
1581 - Provisions pour remises en état

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 - Primes 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...)*

2116 - *Compte d'ordre sur immobilisations (art. 6 du décret n° 78-737 du 11 juillet 1978)*

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 - Dépréciations des immobilisations (Règlement n° 2002-10 du CRC)
290 - Dépréciations des immobilisations incorporelles
2905 - Marques, procédés, droits et valeurs similaires
2906 - Droit au bail
2907 - Fonds commercial
2908 - Autres immobilisations incorporelles
291 - Dépréciations des immobilisations corporelles (même ventilation que celle du compte 21)
2911 - Terrains (autres que terrains de gisement)
292 - Dépréciations des immobilisations mises en concession
293 - Dépréciations 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 en 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)*

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
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 (art. L. 442-2 du Code du travail)
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 - Sécurité sociale et autres organismes sociaux
431 - Sécurité sociale
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 - État - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers
4424 - Obligataires
4425 - Associés
443 - Opérations particulières avec l'État les collectivités publiques, les organismes internationaux
4431 - Créances sur l'État résultant de la suppression de la règle du décalage d'un mois en matière de T.V.A.
4438 - Intérêts courus sur créances figurant au 4431
444 - État - Impôts sur les bénéficiaires
445 - État - 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.
4458 - Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
44581 - Acomptes - Régime simplifié d'imposition
44582 - Acomptes - Régime de forfait
44583 - Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé
44584 - T.V.A. récupérée d'avance
44586 - Taxes sur le chiffre d'affaires sur factures non parvenues
44587 - Taxes sur le chiffres 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
4482 - *Charges fiscales sur congés à payer*
4486 - *Charges à payer*
4487 - *Produits à recevoir*
449 – Quotas d'émission à restituer à l'Etat
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 défaillants*
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
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
4816 - Frais d'émission des emprunts
486 - Charges constatées d'avance
487 - Produits constatés d'avance
488 - Comptes de répartition périodique des charges et des produits
4886 - *Charges*
4887 - *Produits*
489 – *Quotas d'émission alloués par l'Etat*
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 - (Compte réservé, le cas échéant, à la récapitulation des frais accessoires incorporés aux achats)
 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 sur les salaires*
 6312 - *Taxe d'apprentissage*
 6313 - *Participation des employeurs à la formation professionnelle continue*
 6314 - *Cotisation pour défaut d'investissement obligatoire dans la construction*
 6318 - *Autres*
 633 - *Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)*
 6331 - *Versement de transport*
 6332 - *Allocations logement*
 6333 - *Participation des employeurs à la formation professionnelle continue*
 6334 - *Participation des employeurs à l'effort de construction*
 6335 - *Versements libérateurs ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage*
 6338 - *Autres*
 635 - *Autres impôts, taxes et versements assimilés (administrations des impôts)*
 6351 - *Impôts directs (sauf impôts sur les bénéficiaires)*
 63511 - *Taxe professionnelle*
 63512 - *Taxes foncières*
 63513 - *Autres impôts locaux*
 63514 - *Taxe sur les véhicules des sociétés*
 6352 - *Taxe sur le chiffre d'affaires non récupérables*
 6353 - *Impôts indirects*
 6354 - *Droits d'enregistrement et de timbre*
 63541 - *Droits de mutation*
 6358 - *Autres droits*
 637 - *Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)*
 6371 - *Contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés*
 6372 - *Taxes perçues par les organismes publics internationaux*
 6374 - *Impôts et taxes exigibles à l'étranger*
 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 de sécurité sociale et de prévoyance

6451 - Cotisations à l'URSSAF

6452 - Cotisations aux mutuelles

6453 - Cotisations aux caisses de retraites

6454 - Cotisations aux ASSEDIC

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 pour dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles (Règlement n° 2002-10 du CRC)
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 pour dépréciations exceptionnelles (Règlement n° 2002-10 du CRC)
69 - participation des salariés - impôts sur les bénéficiaires et assimilés
691 - Participation des salariés aux résultats
695 - Impôts sur les bénéficiaires
6951 - *Impôts dus en France*
6952 - *Contribution additionnelle à l'impôt sur les bénéficiaires*
6954 - *Impôts dus à l'étranger*
696 - Suppléments d'impôt sur les sociétés liés aux distributions
697 - Imposition forfaitaire annuelle des sociétés
698 - Intégration fiscale
6981 - Intégration fiscale - Charges
6989 - Intégration fiscale - Produits
699 - Produits - Reports en arrière des déficits
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*
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
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 - Débits 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 dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles (Règlement n° 2002-10 du CRC)
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 pour dépréciations exceptionnelles (Règlement n° 2002-10 du CRC)
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

. . . / . . .

TITRE V

DOCUMENTS DE SYNTHESE

CHAPITRE I

Comptes 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 **532-11**.
- 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 comptes 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 de base ;
 - système abrégé concernant les entités autorisées, compte tenu de leur dimension restreinte, à adopter une présentation simplifiée de leurs comptes annuels.
- Les modalités propres à chacun de ces systèmes sont décrites aux articles **521-1** à **522-3**.
- 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 un tableau de financement.
- 511-8** L'annexe comporte les informations récapitulées aux articles **531-1** à **531-3** dès lors qu'elles sont significatives.
- Les personnes morales bénéficiant d'une présentation simplifiée de leurs comptes annuels, ainsi que les personnes physiques sont dispensées de fournir dans l'annexe les informations visées respectivement aux articles **532-10** et **532-11**.

CHAPITRE II

*Modèles de comptes annuels
Bilan et Compte de résultat
Section 1 - Système de base*

521-1. - MODELE DE BILAN (en tableau)

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1
	Brut	Amortissements et provisions (à déduire)	Net	Net
Capital souscrit - non appelé.....				
ACTIF IMMOBILISE (a)				
Immobilisations incorporelles :				
Frais d'établissement.....				
Frais de recherche et de développement.....				
Concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires.....				
Fonds commercial (1).....				
Autres.....				
Immobilisations incorporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations corporelles :				
Terrains.....				
Constructions.....				
Installations techniques, matériel et outillage industriels.....				
Autres.....				
Immobilisations corporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations financières (2) :				
Participations (b).....				
Créances rattachées à des participations.....				
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille.....				
Autres titres immobilisés.....				
Prêts.....				
Autres.....				
Total I.....	X	X	X	X
(1) Dont droit au bail.....				
(2) Dont à moins d'un an (brut).....				

(a) Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant la mention " dont.F avec clause de réserve de propriété". En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant restant à payer sur ces biens. Le montant à payer comprend celui des effets non échus.

(b) Si des titres sont évalués par équivalence, ce poste est subdivisé en deux sous-postes " Participations évaluées par équivalence " et " Autres participations ". Pour les titres évalués par équivalence, la colonne " Brut " présente la valeur globale d'équivalence si elle est supérieure au coût d'acquisition. Dans le cas contraire, le prix d'acquisition est retenu. La provision pour dépréciation globale du portefeuille figure dans la 2ème colonne. La colonne " Net " présente la valeur globale d'équivalence positive ou une valeur nulle.

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1
	Brut	Amortissements et provisions (à déduire)	Net	Net
ACTIF CIRCULANT				
Stocks et en-cours (a) :				
Matières premières et autres approvisionnements.....				
En-cours de production [biens et services] (c).....				
Produits intermédiaires et finis.....				
Marchandises.....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances (3) :				
Créances Clients (a) et Comptes rattachés (d).....				
Autres.....				
Capital souscrit - appelé, non versé.....				
Valeurs mobilières de placement (e) :				
Actions propres.....				
Autres titres.....				
Instruments de trésorerie.....				
Disponibilités.....				
Charges constatées d'avance (3).....				
Total II.....	X	X	X	X
Charges à répartir sur plusieurs exercices (III)	X	X	X	X
Primes de remboursement des emprunts (IV).....	X	X	X	X
Ecart de conversion Actif (V).....	X	X	X	X
TOTAL GENERAL (I + II + III + IV+V).....	X	X	X	X
(3) Dont à moins d'un an (brut).....				

(c) A ventiler, le cas échéant, entre biens, d'une part, et services d'autre part.

(d) Créances résultant de ventes ou de prestations de services.

(e) Poste à servir directement s'il n'existe pas de rachat par l'entité de ses propres actions.

MODELE DE BILAN (en tableau) (avant répartition)

PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES *		
Capital [dont versé...] (a).....		
Primes d'émission, de fusion, d'apport,...		
Ecart de réévaluation (b).....		
Ecart d'équivalence (c).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves statutaires ou contractuelles.....		
Réserves réglementées.....		
Autres.....		
Report à nouveau (d).....		
Résultat de l'exercice [bénéfice ou perte] (e).....		
Subventions d'investissement.....		
Provisions réglementées.....		
Total I.....	X	X
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		
Provisions pour risques.....		
Provisions pour charges.....		
Total II.....	X	X
DETTES (1) (g)		
Emprunts obligataires convertibles.....		
Autres emprunts obligataires.....		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (2).....		
Emprunts et dettes financières diverses (3).....		
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....		
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés (f).....		
Dettes fiscales et sociales.....		
Dettes sur immobilisations et Comptes rattachés.....		
Autres dettes.....		
Instruments de trésorerie.....		
Produits constatés d'avance (1).....		
Total III.....	X	X
Ecart de conversion Passif (IV).....	X	X
TOTAL GENERAL (I + II + III + IV).....	X	X
(1) Dont à plus d'un an.....		
Dont à moins d'un an.....		
(2) Dont concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.....		
(3) Dont emprunts participatifs.....		

* Le cas échéant, une rubrique "Autres fonds propres" est intercalée entre la rubrique "Capitaux propres" et la rubrique "Provisions pour risques et charges" avec ouverture des postes constitutifs de cette rubrique sur des lignes séparées (montant des émissions de titres participatifs, avances conditionnées, ...). Un total *I bis* fait apparaître le montant des autres fonds propres entre le total I et le total II du passif du bilan. Le total général est complété en conséquence.

(a) Y compris capital souscrit non appelé. (b) A détailler conformément à la législation en vigueur. (c) Poste à présenter lorsque des titres sont évalués par équivalence.

(d) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes reportées. (e) Montant entre parenthèses ou précédés du signe moins (-) lorsqu'il s'agit d'une perte. (f) Dettes sur achats ou prestations de services. (g) A l'exception, pour l'application du (1), des avances et acomptes reçus sur commandes en cours.

MODELE DE BILAN (en tableau) (après répartition)

. . . / . . .

521-2. - Modèle de bilan en liste (avant répartition)

. . . / . . .

521-3. - MODELE DE COMPTE DE RESULTAT (en tableau)

CHARGES (hors taxes)	Exercice N	Exercice N-1
Charges d'exploitation (I) :		
Achats de marchandises (a).....		
Variation des stocks (b).....		
Achats de matières premières et autres approvisionnements (a).....		
Variation des stocks (b).....		
* Autres achats et charges externes.....		
Impôts, taxes et versements assimilés.....		
Salaires et traitements.....		
Charges sociales.....		
Dotations aux amortissements et aux provisions :		
Sur immobilisations : dotations aux amortissements (c).....		
Sur immobilisations : dotations aux provisions.....		
Sur actif circulant : dotations aux provisions.....		
Pour risques et charges : dotations aux provisions.....		
Autres charges.....		
TOTAL I	X	X
Quote-parts de résultat sur opérations faites en commun	X	X
Charges financières :		
Dotations aux amortissements et aux provisions.....		
Intérêts et charges assimilées (2).....		
Différences négatives de change.....		
Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement.....		
TOTAL III	X	X
Charges exceptionnelles :		
Sur opérations de gestion.....		
Sur opérations en capital.....		
Dotations aux amortissements et aux provisions.....		
TOTAL IV	X	X
Participation des salariés aux résultats (V)	X	X
Impôts sur les bénéfices (VI)	X	X
Total des charges (I + II + III + IV + V + VI)	X	X
Solde créditeur = bénéfice (3).....	X	X
TOTAL GENERAL	X	X
* Y compris		
- redevances de crédit-bail mobilier.....		
- redevances de crédit-bail immobilier.....		
(1) Dont charges afférentes à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôt, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.....		
(2) Dont intérêts concernant les entités liées.....		
(3) Compte tenu d'un résultat exceptionnel avant impôts de.....		

(a) Y compris droits de douane.

(b) Stock initial moins stock final : montant de la variation en moins entre parenthèse ou précédé du signe (-).

(c) Y compris éventuellement dotations aux amortissements des charges à répartir.

PRODUITS (hors taxes)	Exercice N	Exercice N-1
Produits d'exploitation (I) :		
Ventes de marchandises.....		
Production vendue [biens et services] (a).....		
Sous-total A - Montant net du chiffre d'affaires	X	X
<i>dont à l'exportation :</i>		
Production stockée (b).....		
Production immobilisée.....		
Subventions d'exploitation.....		
Reprises sur provisions (et amortissements), transferts de charges.....		
Autres produits.....		
Sous-total B	X	X
Total I (A + B)	X	X
Quote-parts de résultat sur opérations faites en commun (II)	X	X
Produits financiers :		
De participation (2).....		
D'autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé (2).....		
Autres intérêts et produits assimilés (2).....		
Reprises sur provisions et transferts de charges.....		
Différences positives de change.....		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement.....		
Total III	X	X
Produits exceptionnels :		
Sur opérations de gestion.....		
Sur opérations en capital.....		
Reprises sur provisions et transferts de charges.....		
TOTAL IV	X	X
Total des produits (I + II + III + IV)	X	X
Solde débiteur = perte (3).....	X	X
TOTAL GENERAL	X	X
(1) Dont produits afférents à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôt, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.....		
(2) Dont produits concernant les entités liées.....		
(3) Compte tenu d'un résultat exceptionnel avant impôts de.....		

(a) A inscrire, le cas échéant, sur des lignes distinctes.

(b) Stock final moins stock initial : montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-).

521-4. - Modèle de compte de résultat en liste

. . . / . . .

Section 2 - Système abrégé

522-1. - Modèle de bilan (avant répartition) (après répartition)

. . . / . . .

522-3. - Modèle de compte de résultat en liste

. . . / . . .

Section 3 - Système développé

523-1. - Modèle de bilan (avant répartition) (après répartition)

. . . / . . .

523-2. - Modèle de compte de résultat

. . . / . . .

CHAPITRE III

Modèles de comptes annuels

Annexe

SECTION 1

Contenu de l'annexe

531-1 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 du Conseil national de la comptabilité.

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 en cas d'application rétrospective, sur les résultats de l'exercice en cas d'application prospective.

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.

531-2 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. Etat de l'actif immobilisé.

L'annexe doit comporter pour chaque catégorie d'immobilisation les informations suivantes dès qu'elles sont significatives.

1. Méthodes ou conventions d'évaluation utilisées pour déterminer la valeur comptable brute, ainsi que :

- la méthode comptable retenue pour les coûts estimés de démantèlement, d'enlèvement et de restauration de sites ;
- le montant des dépenses comptabilisées au titre des immobilisations corporelles en cours de production ;
- la méthode de comptabilisation des coûts de développement. Si les coûts de développement ne sont pas activés, montant global des dépenses de recherche et des coûts de développement comptabilisés en charges de l'exercice ;
- la liste et le montant des engagements financiers sur les immobilisations corporelles données en nantissement de dettes.

2. Rapprochement entre la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, faisant apparaître :

- les entrées ;
- les sorties ou mises au rebut ;
- les augmentations ou les diminutions résultant des réévaluations effectuées durant l'exercice.

3. 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. Etat des amortissements et dépréciations

1. Amortissements

Pour chaque catégorie d'immobilisations, une information est fournie sur :

- l'utilisation ou les taux d'amortissement utilisés ;
- les modes d'amortissement utilisés ;
- le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) est incluse la dotation aux amortissements.
- la nature et l'incidence d'un changement d'estimation comptable ayant un impact significatif sur l'exercice ou dont on peut s'attendre à ce qu'il ait un impact significatif sur les exercices ultérieurs :
 - durée de l'amortissement ;
 - mode d'amortissement ;
 - valeur résiduelle ;
 - coût estimés de démantèlement, d'enlèvement et de restauration des sites ;
 - durée d'utilité.

En cas de comptabilisation séparée des différents éléments d'un actif du fait d'utilisations différentes, indication de la valeur brute, de l'utilisation ou du taux d'amortissement et du mode d'amortissement utilisé pour chacun des éléments.

2. Dépréciations

Pour les dépréciations comptabilisées ou reprises au cours de l'exercice pour des montants individuellement significatifs, une information est fournie sur :

- le montant de la dépréciation comptabilisée ou reprise ;
- la valeur actuelle retenue : valeur vénale ou valeur d'usage ; si la valeur vénale est retenue, la base utilisée pour déterminer ce prix (par référence à un marché actif ou de toute autre façon) ; si la valeur d'usage est retenue, les modalités de détermination de celle-ci,
- le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) est incluse la dotation ;
- les événements et circonstances qui ont conduit à comptabiliser ou à reprendre la dépréciation.

3. Rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de l'exercice

Un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, doit faire apparaître :

- les amortissements comptabilisés au cours de l'exercice ;
- les dépréciations comptabilisées au cours de l'exercice ;
- les dépréciations reprises au cours de l'exercice ;

En outre, pour chaque catégorie d'actifs, corporels et incorporels, une information est fournie sur la valeur brute comptable et le cumul des amortissements (regroupé avec le cumul des dépréciations) à l'ouverture et à la clôture de l'exercice.

4. Etat des provisions

Pour chaque catégorie de provision pour risques et charges, une information est fournie sur :

- la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de l'exercice ;
- les provisions pour risques et charges constituées au cours de l'exercice ;
- les montants utilisés au cours de l'exercice ; et
- les montants non utilisés repris au cours de l'exercice.

Pour les risques et charges provisionnés pour des montants individuellement significatifs, une information est fournie sur :

- la nature de l'obligation et l'échéance attendue des dépenses provisionnées ;
- les incertitudes relatives aux montants et aux échéances de ces dépenses, et si cela s'avère nécessaire pour donner une information adéquate, les principales hypothèses retenues sur les événements futurs pris en compte pour l'estimation ;
- le montant de tout remboursement attendu en indiquant, le cas échéant, le montant de l'actif comptabilisé pour celui-ci.

A moins que la probabilité d'une sortie de ressources soit faible, les informations suivantes doivent être données pour chaque catégorie de passif éventuel à la date de clôture :

- description de la nature de ces passifs éventuels ;
- estimation de leurs effets financiers ;
- indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de toute sortie de ressources ; et
- possibilité pour l'entité d'obtenir remboursement.

Dans le cas exceptionnel où aucune évaluation fiable du montant de l'obligation d'un passif ne peut être réalisée, les informations suivantes doivent être fournies :

- description de la nature de ce passif ;
- indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de toute sortie de ressources.

S'il n'est pas possible de fournir l'une des informations requises ci avant, il doit en être fait mention.

Dans des cas exceptionnels où l'indication de tout ou partie d'une information requise causerait un préjudice sérieux à l'entité dans un litige l'opposant à des tiers sur le sujet faisant l'objet de la provision pour risques et charges ou du passif éventuel, cette information n'est pas fournie. Sont alors indiqués la nature générale du litige, le fait que cette information n'a pas été fournie et la raison pour laquelle elle ne l'a pas été.

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. Etat des stocks.

Méthodes comptables adoptées pour évaluer les stocks, y compris les méthodes de détermination du coût.

Valeur comptable globale des stocks et valeur comptable par catégories appropriées à l'entité.

Méthodes utilisées pour le calcul des dépréciations et montants par catégories. »

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 ; des modalités peuvent être recherchées pour respecter la confidentialité des affaires, la qualité de l'information n'étant pas altérée ;
- 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.

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. Coûts d'emprunt.

Coûts d'emprunt incorporés dans les coûts d'acquisition ou de production des immobilisations corporelles, incorporelles et des stocks.

Traitement utilisé pour la comptabilisation des coûts d'emprunt.

Montant des coûts d'emprunt incorporés dans le coût des actifs durant l'exercice par catégorie d'actifs.

Taux de capitalisation utilisé pour déterminer le montant des coûts d'emprunt pouvant être incorporé dans le coût des actifs (en cas de coûts non attribuables directement).

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 ;
- quote- parts de résultat sur opérations faites en commun ;
- des produits exceptionnels et des charges exceptionnelles ;
- des transferts de charges ;
- des créances résultant du report en arrière des déficits.

15. Ventilation du chiffre d'affaires :

- 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. Montant des dettes et créances d'impôts différés provenant des décalages dans le temps entre le régime fiscal et le traitement comptable de produits ou de charges.

Lorsque ces montants proviennent d'évaluations visées au 18 ci-dessus des indications sont données.

21. Valeur estimative du portefeuille de titres immobilisés de l'activité de portefeuille par critères d'évaluation, variation de ce portefeuille.

22. Informations sur l'ensemble des transactions effectuées sur les marchés de produits dérivés, dès lors qu'elles représentent des valeurs significatives.

23. 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 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.

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.

24. 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.

25. 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.

26. 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.

27. Informations relatives aux contrats à long terme.

L'entité décrit les modalités d'application des principes comptables relatifs aux contrats à long terme, le cas échéant par catégorie de contrats, en précisant notamment :

- l'inclusion éventuelle, dans les charges imputables, de charges financières ;
- le montant des provisions pour pertes à terminaison ainsi que leur variation au cours de l'exercice ;
- dans le cas où l'entité n'est pas en mesure de déterminer la provision correspondant à l'hypothèse de perte la plus probable, la description du risque additionnel mesuré par rapport à l'hypothèse de perte la plus faible ;
- dans le cas où l'entité n'est pas en mesure d'estimer de façon raisonnable le montant d'une quelconque provision pour perte à terminaison, l'existence et la nature de l'incertitude ;
- la méthode de calcul du pourcentage d'avancement lorsque l'entité applique la méthode à l'avancement,
- la prise en compte éventuelle, pour la détermination de l'effet du changement de méthode, de l'estimation du résultat à terminaison à la clôture de l'exercice du changement.

28 - Informations relatives aux opérations d'échange dans le cadre des transactions internet.

531-3 Outre les informations mentionnées aux articles **531-1** et **531-2**, 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'il confèrent.
 - 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 sociétés intégrées fiscalement, les indications minimales sont les suivantes :
 - les modalités de répartition de l'impôt sur les sociétés assis sur le résultat d'ensemble du groupe,
 - la différence entre l'impôt comptabilisé et l'impôt pour le paiement duquel l'entreprise est solidaire,
 - la différence entre l'impôt comptabilisé et l'impôt qui aurait été supporté en l'absence d'intégration fiscale,
 - les déficits reportables,
 - la nature et le contenu spécifiques de la rubrique "Impôts sur les bénéfices".

SECTION 2

Informations de l'annexe présentées sous forme de tableau

Sous-section 1 - Système de base

532-1. - Tableau des immobilisations

I. Cadre général

SITUATIONS ET MOUVEMENTS (b)	A	B	C	D
RUBRIQUES (a)	VALEUR BRUTE A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	AUGMENTATIONS	DIMINUTIONS	VALEUR BRUTE A LA CLOTURE DE L'EXERCICE (c)
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Immobilisations financières				
TOTAL				

(a) A développer si nécessaire selon la nomenclature des postes du bilan. Lorsqu'il existe des frais d'établissement, ils font l'objet d'une ligne séparée.

(b) Les entités subdivisent les colonnes pour autant que de besoin [cf. ci-dessous développement des colonnes B (augmentations) et C (diminutions)].

(c) La valeur brute à la clôture de l'exercice est la somme algébrique des colonnes précédentes ($A + B - C = D$).

532-2. - Tableau des amortissements et des dépréciations

532-2-1 Tableau des amortissements

I. Cadre général

SITUATIONS ET MOUVEMENTS (b)	A	B	C	D
RUBRIQUES (a)	AMORTISSEMENTS CUMULES AU DEBUT DE L'EXERCICE	AUGMENTATIONS : DOTATIONS DE L'EXERCICE	DIMINUTIONS D'AMORTISSEMENTS DE L'EXERCICE	AMORTISSEMENTS CUMULES A LA FIN DE L'EXERCICE (c)
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Immobilisations financières				
TOTAL				

(a) A développer si nécessaire selon la même nomenclature que celle du tableau des immobilisations.

(b) Les entités subdivisent les colonnes pour autant que de besoin [cf. ci-dessous développement des colonnes B (augmentations) et C (diminutions)].

(c) Les amortissements cumulés à la fin de l'exercice sont égaux à la somme algébrique des colonnes précédentes ($A + B - C = D$).

532-2-2. – Tableau des dépréciations

RUBRIQUES (a)	Situations et mouvements (b)			
	A	B	C	D
	DEPRECIATIONS AU DEBUT DE L'EXERCICE	AUGMENTATIONS : DOTATIONS DE L'EXERCICE	DIMINUTIONS : REPRISES DE L'EXERCICE	DEPRECIATIONS A LA FIN DE L'EXERCICE (c)
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
TOTAL				

(a) A développer si nécessaire.

(b) Les entités subdivisent les colonnes pour autant que de besoin .

(c) Le montant des dépréciations à la fin de l'exercice est égal à la somme algébrique des colonnes précédentes ($A + B - C = D$).

532-3. - Tableau des provisions

I. Cadre général

SITUATIONS ET MOUVEMENTS (b)	A	B	C	D
	PROVISIONS AU DEBUT DE L'EXERCICE	AUGMENTATIONS : DOTATIONS DE L'EXERCICE	DIMINUTIONS REPRISES DE L'EXERCICE	PROVISIONS A LA FIN DE L'EXERCICE (c)
RUBRIQUES (a)				
Provisions réglementées				
Provisions pour risques				
Provisions pour charges				
Provisions pour dépréciations				
TOTAL				

(a) A développer si nécessaire (le cas échéant de mettre en évidence entre autres les provisions pour pensions et obligations similaires, les provisions pour impôts, les provisions pour renouvellement des immobilisations concédées...).

(b) Les entités subdivisent les colonnes pour autant que de besoin [cf. ci-dessous développement des colonnes B (augmentations) et C (diminutions)].

(c) Le montant des provisions à la fin de l'exercice est égal à la somme algébrique des colonnes précédentes (A + B - C = D).

532-4. - Etat des créances et des dettes à la clôture de l'exercice

Créances (a)	Montant brut	Liquidité de l'actif		Dettes (b)	Montant brut	Degré d'exigibilité du passif		
		Echéances à moins 1 an	Echéances à plus 1 an			Echéances à moins 1 an	Echéances	
							à plus 1 an	à plus 5 ans
Créances de l'actif immobilisé : Créances rattachées à des participations ... Prêts (1)..... Autres.....				Emprunts obligataires convertibles (2)..... Autres emprunts obligataires (2)..... Emprunts (2) et dettes auprès des établissements de crédit dont :				
Créances de l'actif circulant : Créances Clients et Comptes rattachés..... Autres..... Capital souscrit - appelé, non versé..... Charges constatées d'avance.....				- à 2 ans au maximum à l'origine..... - à plus de 2 ans à l'origine..... Emprunts et dettes financières divers (2) (3)..... Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés..... Dettes fiscales et sociales..... Dettes sur immobilisations et Comptes rattachés.. Autres dettes (3) Produits constatés d'avance.....				
TOTAL				TOTAL				
(1) Prêts accordés en cours d'exercice Prêts récupérés en cours d'exercice				(2) Emprunts souscrits en cours d'exercice Emprunts remboursés en cours d'exercice (3) Dont envers les associés (indication du poste concerné)				

(a) Non compris les avances et acomptes versés sur commandes en cours

(b) Non compris les avances et acomptes reçus sur commandes en cours

532-5. - Tableau des filiales et participations

Informations financières (5)	Capital (6)	Réserves et report à nouveau avant affectation des résultats (6) (10)	Quote-part du capital détenue (en pourcentage)	Valeurs comptables des titres détenus (7) (8)		Prêts et avances consentis par la société et non encore remboursés (7) (9)	Montant des cautions et avals donnés par la société (7)	Chiffre d'affaires hors taxes du dernier exercice écoulé (7) (10)	Résultats (bénéfice ou perte du dernier exercice clos) (7) (10)	Dividendes encaissés par la société au cours de l'exercice (7)	Observations
				Brute	Nette						
Filiales et participations (1)											
A. Renseignements détaillés concernant les filiales et les participations ci-dessus (2) (3).											
1. Filiale (à détailler)..... (+ de 50 % du capital détenu par la société).											
2. Participations (à détailler)..... (10 à 50 % du capital détenu par la société).											
B. Renseignements globaux concernant les autres filiales ou participations.											
1. Filiales non reprises au § A.											
a. Filiales françaises (ensemble).....											
b. Filiales étrangères (ensemble) (4).....											
2. Participations non reprises au § A.											
a. Dans des sociétés françaises (ensemble).....											
b. Dans des sociétés étrangères (ensemble).....											

(1) Pour chacune des filiales et des entités, avec lesquelles la société a un lien de participation, indiquer s'il y a lieu le numéro d'identification national (SIREN).

(2) Dont la valeur d'inventaire excède un certain pourcentage (déterminé par la réglementation) du capital de la société astreinte à la publication. Lorsque la société a annexé à son bilan, un bilan des comptes consolidés conformément à la réglementation, cette société ne donne des renseignements que globalement (§ B) en distinguant (a) filiales françaises (ensemble) et (b) filiales étrangères (ensemble).

(3) Pour chaque filiale et entité avec laquelle la société a un lien de participation indiquer la dénomination et le siège social.

(4) Les filiales et participations étrangères qui, par suite d'une dérogation, ne seraient pas inscrites au § A sont inscrites sous ces rubriques.

(5) Mentionner au pied du tableau la parité entre le franc métropolitain et les autres devises.

(6) Dans la monnaie locale d'opération. (7) En francs français.

(8) Si le montant inscrit a été réévalué, indiquer le montant de l'écart de réévaluation dans la colonne Observations.

(9) Mentionner dans cette colonne le total des prêts et avances (sous déduction des remboursements) à la clôture de l'exercice et, dans la colonne Observations, les provisions constituées le cas échéant.

(10) S'il s'agit d'un exercice dont la clôture ne coïncide pas avec celle de l'exercice de la société, le préciser dans la colonne Observations.

532-6. - Tableaux du portefeuille de TIAP

VALEUR ESTIMATIVE DU PORTEFEUILLE DE TIAP

Exercice Décomposition de la valeur estimative	Montant à l'ouverture de l'exercice			Montant à la clôture de l'exercice		
	Valeur comptable brute	Valeur comptable nette	Valeur estimative	Valeur comptable brute	Valeur comptable nette	Valeur estimative
Fractions du portefeuille évaluées :						
- au coût de revient						
- au cours de bourse						
- d'après la situation nette.....						
- d'après la situation nette réestimée						
- d'après une valeur de rendement ou de rentabilité ..						
- d'après d'autres méthodes (à préciser)						
Valeur estimative du portefeuille.....						

Sous-section 2 - Système développé

532-7. – Tableau des soldes intermédiaires de gestion

Produits (Colonne 1)		Charges (Colonne 2)		Soldes intermédiaires (Colonne 1 - Colonne 2)	N	N-1
Ventes de marchandises .....	.....	Coût d'achat des marchandises vendues .....	.....	• Marge commerciale .....	.....	.....
Production vendue.....	.....	ou Déstockage de production (a) .....	.....		
Production stockée .....	.....				
Production immobilisée .....	.....				
Total .....	.....	Total .....	.....	• Production de l'exercice .....	.....	.....
• Production de l'exercice .....	.....	Consommation de l'exercice en provenance .....	.....		
• Marge commerciale .....	.....	de tiers .....	.....	• Valeur ajoutée.....	.....	.....
Total .....	.....				
• Valeur ajoutée .....	.....	Impôt, taxes et versements assimilés (b).....	.....		
Subventions d'exploitation.....	.....	Charges de personnel.....	.....	• Excédent brut (ou insuffisance brute) d'exploitation .....	.....	.....
Total .....	.....	Total .....	.....		
• Excédent brut d'exploitation .....	.....	• ou Insuffisance brute d'exploitation.....	.....		
Reprises sur charges et transferts de charges .....	.....	Dotations aux amortissements et aux provisions.....	.....		
Autres produits .....	.....	Autres charges .....	.....		
Total .....	.....	Total .....	.....	• Résultat d'exploitation (bénéfice ou perte)....	.....	.....
• Résultat d'exploitation .....	.....	• ou Résultat d'exploitation .....	.....		
Quote-parts de résultat sur opérations faites en commun .....	.....	Quote-parts de résultat sur opérations faites en commun.....	.....	• Résultat courant avant impôts (bénéfice ou perte).....	.....	.....
Produits financiers.....	.....	Charges financières .....	.....		
Total .....	.....	Total .....	.....	• Résultat exceptionnel (bénéfice ou perte).....	.....	.....
Produits exceptionnels .....	.....	Charges exceptionnelles .....	.....		
• Résultat courant avant impôts .....	.....	• ou Résultat courant avant impôts .....	.....		
Résultat exceptionnel.....	.....	• ou Résultat exceptionnel.....	.....		
		Participation des salariés .....	.....		
		Impôts sur les bénéfices .....	.....		
Total .....	.....	Total .....	.....	Résultat de l'exercice (bénéfice ou perte) (c) ..	.....	.....
Produits des cessions d'éléments d'actif.....	.....	Valeur comptable des éléments cédés .....	.....	Plus-values et moins-values sur cessions d'éléments d'actif .....	.....	.....

(a) En déduction des produits dans le compte de résultat.

(b) Pour le calcul de la valeur ajoutée, sont assimilés à des consommations externes, les impôts indirects à caractère spécifique inscrits au compte 635 "Impôts, taxes et versements assimilés" et acquittés lors de la mise à la consommation des biens taxables.

(c) Soit total général des produits - total général des charges.

532-8. –Détermination de la capacité d'autofinancement

(à partir des postes du compte de résultat)

Excédent brut d'exploitation (ou insuffisance brute d'exploitation)
+ Transferts de charges (d'exploitation)
+ Autres produits (d'exploitation)
- Autres charges (d'exploitation)
± Quote-parts de résultat sur opérations faites en commun
+ Produits financiers (a)
- Charges financières (b)
+ Produits exceptionnels (c)
- Charges exceptionnelles (d)
- Participation des salariés aux résultats
- Impôts sur les bénéfices
= CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT

(a) Sauf reprises sur provisions.

(b) Sauf dotations aux amortissements et aux provisions financiers.

(c) Sauf : - produits des cessions d'immobilisations ;
- quote-parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice ;
- reprises sur provisions exceptionnelles.

(d) Sauf : - valeur comptable des immobilisations cédées ;
- dotations aux amortissements et aux provisions exceptionnelles.

532-9. - Modèles de tableau des emplois et des ressources- tableau de financement en compte

EMPLOIS	Exercice	Exercice	RESSOURCES	Exercice	Exercice
	N	N-1		N	N-1
Distributions mises en paiement au cours de l'exercice.....			Capacité d'autofinancement de l'exercice.....		
Acquisitions d'éléments de l'actif immobilisé :			Cessions ou réductions d'éléments de l'actif immobilisé :		
Immobilisations incorporelles.....			Cessions d'immobilisations :		
Immobilisations corporelles.....			- incorporelles.....		
Immobilisations financières.....			- corporelles.....		
Charges à répartir sur plusieurs exercices (a).....			Cessions ou réductions d'immobilisations financières.....		
Réduction des capitaux propres (réduction de capital, retraits).....			Augmentation des capitaux propres :		
			Augmentation de capital ou apports.....		
			Augmentation des autres capitaux propres.....		
Remboursements de dettes financières (b).....			Augmentation des dettes financières (b) (c)		
Total des emplois	X	X	Total des ressources	X	X
Variation du fonds de roulement net global (ressource nette).....			Variation du fonds de roulement net global (emploi net).....		

(a) Montant brut transféré au cours de l'exercice.

(b) Sauf concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques

(c) Hors primes de remboursement des obligations

Variation du fonds de roulement net global	Exercice N			Exercice N-1
	Besoins 1	Dégagement 2	Solde 2 - 1	Solde
Variation "Exploitation" :				
Variation des actifs d'exploitation :				
Stocks et en-cours.....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances Clients, Comptes rattachés et autres créances d'exploitation (a).....				
Variation des dettes d'exploitation :				
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....				
Dettes Fournisseurs, Comptes rattachés et autres dettes d'exploitation (b).....				
Totaux.....	X	X		
A Variation nette "Exploitation" (c).....			± X	± X
Variation "Hors exploitation" :				
Variation des autres débiteurs (a) (d).....				
Variation des autres créditeurs (b).....				
Totaux.....	X	X		
B. Variation nette "Hors exploitation" (c).....			± X	± X
Total A + B :				
Besoins de l'exercice en fonds de roulement.....			- X	- X
ou				
Dégagement net de fonds de roulement dans l'exercice.....			+ X	+ X
Variation "Trésorerie"				
Variation des disponibilités.....				
Variation des concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.....				
Totaux.....	X	X		
C. Variation nette "Trésorerie" (c).....			± X	± X
Variation du fonds de roulement net global (Total A + B + C) :				
Emploi net			-	-
ou				
Ressource nette			+	+

(a) Y compris charges constatées d'avance selon leur affectation à l'exploitation ou non.

(b) Y compris produits constatés d'avance selon leur affectation à l'exploitation ou non.

(c) Les montants sont assortis du signe (+) lorsque les dégagements l'emportent sur les besoins et du signe (-) dans le cas contraire.

(d) Y compris valeurs mobilières de placement.

Nota. - Cette partie II du tableau peut être adaptée au système de base. Dans ce cas, les variations portent sur l'ensemble des éléments ; aucune distinction n'est faite entre exploitation et hors exploitation.

532-10. - Modèles de tableau des emplois et des ressources- tableau de financement en liste

... / ...

532-11 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.

532-12 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.