Le Plan Comptable uniforme
Comptabilité générale

Vademecum

Sommaire

SOMMAIRE **2**

CHAPITRE I MANUEL COMPTABLE **7**

INTRODUCTION 8
1.1 Les 7 classes du PCN *9*
1.2 Représentation des classes dans le bilan et le compte de profits et pertes *9*
1.3 Possibilité de création de comptes supplémentaires ? *11*
PRINCIPES COMPTABLES 12
2.1 Le principe de la comptabilité en partie double *13*
2.2 Le principe de l'image fidèle *13*
2.3 Le principe de permanence des méthodes et des modes de présentation *13*
2.4 Le principe de prudence *13*
2.5 Le principe d'indépendance des exercices comptables *13*
2.6 Le principe de non-compensation *13*
2.7 Le principe de la continuité du bilan *14*
2.8 Le principe de continuité de l'exploitation *14*
2.9 Le principe de préémincence du fond sur la forme *14*
DÉFINITION DES CLASSES DE COMPTES ET RÈGLES D'ÉVALUATION 15
3.1 Classe 1 : Comptes de capitaux, de provisions et de dettes financières *16*
3.1.1 Les capitaux propres 16
3.1.2 Les provisions 16
3.1.3 Les dettes financières et dettes assimilées 17
3.2 Classe 2 : Comptes de frais d'établissement et d'actifs immobilisés *19*
3.2.1 Entrée en comptabilité 19
3.2.2 A l'inventaire 20
3.2.3 Recommandation sur la création de sous-comptes 25
3.2.4 Entretien sur immobilisations 25
3.2.5 Comptabilisation 25
3.2.6 Les immobilisations financières 26
3.3 Classe 3: Comptes de stocks *27*
3.3.1 Entrée en comptabilité 27
3.3.2 A l'inventaire 27
3.4 Classe 4: Comptes de tiers *32*
3.4.1 Entrée en comptabilité 32
3.4.2 A l'inventaire 33
3.4.3 Non-compensation 34
3.4.4 Créances et dettes en devises 34
3.4.5 Les comptes de régularisation 34
3.5 Classe 5: Comptes financiers *35*
3.5.1 Les valeurs mobilières de placement 35
3.5.2 Avoirs en banques, en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse 36
3.6 Classe 6: Comptes de charges *36*
3.6.1 Règles d'enregistrement 37
3.6.2 Rattachement des charges à l'exercice 38
3.6.3 Frais accessoires 38
3.6.4 Réductions de prix 38
3.7 Classe 7: Comptes de produits *39*
3.7.1 Règles d'enregistrement 39
3.7.2 Rattachement des produits à l'exercice 40
COMPTABLILISATION DES OPÉRATIONS COURANTES 41
4.1. Les opérations d'achat *42*
4.1.1. Le cycle d'achat 42
4.1.2. Les factures d'achat 42
4.1.3. Cas particulier des achats libellés en devises 43
4.1.4. Les factures d'avoir sur achat 43

4.1.5. Rabais, remises et ristournes obtenus 44
4.2. Les opérations d'achat 45
4.2.1. Le cycle de vente 45
4.2.2. Les factures de vente 45
4.2.3. Les factures d'avoir sur vente 46
4.3. Les apports en capital 47
4.3.1. Apports en capital à la création / premier apport - Compte 10811 47
4.3.2. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés – Comptes 10813 47
4.4. Les Réserves 48
4.4.1. Réserves statutaires – Compte 133 48
4.4.2. Fonds dédiés – Comptes 137 48
4.4.3. Autres réserves statutaires 5150
4.4.4. Valeur du patrimoine de départ – Compte 138281 5251
4.4.5. Subventions d'investissement transférées en réserves – Compte 13812 5251
4.4.6. Subventions d'investissement transférées en réserves– Compte 13812 5453
4.5. Subventions d'investissement en capital 5554
4.5.1. Subventions amortissables 5554
4.6. Les dettes financières et dettes assimilées 6059
4.6.1 Les emprunts envers les établissements de crédit – compte 194 6059
4.6.2. Les découverts bancaires ou concours bancaires courants 6463
4.6.3. Dettes de leasing 47162 6563
4.7. Les immobilisations incorporelles et corporelles 6766
4.7.1 Comptabilisation lors de l'acquisition 6766
4.7.2 Calcul et comptabilisation de la correction de valeur 6766
4.7.3 Sortie de l'immobilisation 6867
4.7.4 Immobilisations et subventions d'équipement reçues 7170
4.7.5 Sortie de l'actif d'une immobilisation financée par une subvention 7372
4.7.6 Les immobilisations en cours et acomptes versés 7776
4.7.7 Immobilisations crées par l'entité 7876
4.8. Les immobilisations financieres 7978
4.8.1 Comptabilisation lors de l'acquisition 7978
4.8.2 Comptabilisation de la cession 7978
4.9. Les stocks 8079
4.9.1 Comptabilisation du stock lors de l'inventaire 8079
4.9.2 Calcul et comptabilisation des corrections de valeur 8079
4.10. Les créances commerciales 8281
4.10.1 Créances douteuses ou litigieuses 8281
4.10.2 Pertes sur créances irrécouvrables 8281
4.10.3 Clients - Factures à établir 8483
4.11. Les dettes commerciales 8483
4.11.1 Fournisseurs – Factures non parvenues 8483
4.12. La TVA 8584
4.12.1 La TVA en amont 8584
4.12.2 TVA en aval 8685
4.12.3 Les opérations intracommunautaires 8685
4.12.4 Les importations 8887
4.12.5 Les prestations de services 8887
4.12.6 TVA à recevoir / TVA due 9089
4.12.7 Cas particulier des assujettis partiels 9089
4.13. Les salaires 9291
4.13.1 Enregistrement du journal de salaire 9291
4.13.2 Enregistrement d'une saisie sur salaire 9392
4.13.3 Enregistrement d'une maladie 9493
4.13.4 Comptabilisation des paiements liés aux rémunérations 9695
4.14. Les comptes de régularisation 9695
4.14.1 Charges à reporter 9695
4.14.2 Produits à reporter 9796
4.15. Les transferts bancaires - Virements internes 9897
4.16. Valeurs mobilières 9998
CHECKLIST DES OPÉRATIONS D'INVENTAIRE 101100
5.1. CLASSE 1 : comptes de capitaux, de provisions et de dettes financières 102101
5.2. CLASSE 2 : comptes de frais d'établissement et d'actifs immobilisés 103102
5.3. CLASSE 3 – Comptes de stocks 104103

5.4. CLASSE 4 – Comptes de tiers ..... 105~~104~~
5.5. CLASSE 5 – Comptes financiers ..... 106~~105~~
5.6. CLASSE 6 et 7 - Comptes de charges et de produits ..... 107~~106~~

CHAPITRE II DEFINITION DES COMPTES ..... **108~~107~~**

1. CLASSE 1 : COMPTES DE CAPITAUX PROPRES, DE PROVISIONS ET DE DETTES FINANCIÈRES ..... 109~~108~~
1.0 Capital souscrit ou dotation des succursales et comptes de l'exploitant – Comptes 10 ..... 110~~109~~
1.0.1 Capital souscrit– Compte 101 ..... 110~~109~~
1.0.2 Capital souscrit non appelé – Compte 102 ..... 110~~109~~
1.0.3 Capital souscrit appelé et non versé – Compte 103 ..... 110~~109~~
1.0.8 Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs – Compte 108 ..... 111~~110~~
1.2 Réserves de réévaluation – compte 12 ..... 113~~112~~
1.2.1 Réserves en application de la juste valeur – Compte 13822 ..... 113~~112~~
1.3 Réserves – Comptes 13 ..... 113~~112~~
1.3.3 Réserves statutaires – Compte 133 ..... 113~~112~~
1.3.7 Fonds dédiés – Compte 137 ..... 114~~113~~
1.3.8 Autres réserves, y compris la réserve de juste valeur- Compte 138 ..... 114~~113~~
13822 Réserves en application de la juste valeur – Compte 13822 ..... 114~~113~~
1.4 Résultats – Comptes 14 ..... 115~~114~~
1.4.1 Résultats reportés – Compte 141 ..... 115~~114~~
1.4.2 Résultat de l'exercice – Compte 142 ..... 115~~114~~
1.6 Subventions d'investissement en capital – Comptes 16 ..... 115~~114~~
1.8 Les provisions – Comptes 18 ..... 116~~115~~
1.8.1 Provisions pour pension et obligations similaires – Compte 181 ..... 116~~115~~
1.8.8 Autres provisions – Comptes 188 ..... 117~~116~~
1.9 Emprunts obligataires et dettes envers les établissements de crédit– comptes 19 ..... 117~~116~~
1.9.2 Les emprunts obligataires convertibles et non convertibles – Comptes 192 & 193 ..... 117~~116~~
1.9.4 Les dettes envers les établissements de crédit – Comptes 194 ..... 118~~117~~
1. CLASSE 2 : COMPTES DE FRAIS D'ETABLISSEMENT ET D'ACTIFS IMMOBILISES ..... 120~~118~~
2.0 Frais d'établissement et frais assimilés – Compte 20 ..... 121~~119~~
2.0.1 Frais de constitution et de premier établissement – Compte 201 ..... 121~~119~~
2.0.3 Frais d'augmentation de capital et d'opérations diverses (fusions, scissions, transformations) – Compte 203 121~~119~~
2.1 Immobilisations incorporelles – Compte 21 ..... 122~~120~~
2.1.1 Frais de développement – Compte 211 ..... 122~~120~~
2.1.3 Fonds de commerce, dans la mesure où il a été acquis à titre onéreux – Compte 213 ..... 123~~121~~
2.1.4 Acomptes versés sur immobilisations incorporelles en cours – Compte 214 ..... 124~~122~~
2.2 Immobilisations corporelles – Compte 22 ..... 124~~122~~
2.2.1 Terrains, aménagements et constructions – Compte 221 ..... 124~~122~~
2.2.2 Installations techniques et machines – Compte 222 ..... 126~~124~~
2.2.3 Autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant) – Compte 223 ..... 127~~125~~
2.2.4 Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours – Comptes 224 ..... 128~~126~~
2.3 Immobilisations financières – Comptes 23 ..... 129~~127~~
2.3.1 Parts dans des entreprises liées (Syndicats, Etablissements publics,) – Compte 231 ..... 129~~127~~
2.3.2 Créances sur les entreprises liées – Compte 232 ..... 130~~128~~
2.3.3 Participations – Compte 233 ..... 130~~128~~
2.3.4 Créance sur des entreprises avec lesquelles la société (l'entité) a un lien de participation – Compte 234 ..... 131~~128~~
2.3.5 Titres ayant le caractère d'immobilisations – Compte 235 ..... 131~~129~~
2.3.6 Prêts, dépôts et créances immobilisés – Compte 236 ..... 131~~129~~
2.3.7 Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs – Compte 238 ..... 131~~129~~
2. CLASSE 3 : COMPTES DE STOCKS ..... 133~~131~~
3.0 Stocks de matières premières et consommables – Compte 30 ..... 134~~132~~
3.0.1 Stocks de matières premières – Compte 301 ..... 134~~132~~
3.0.3 Stocks de matières et fournitures consommables – Compte 303 ..... 134~~132~~
3.1 Stocks de produits en cours de fabrication et commandes en cours – Compte 31 ..... 135~~133~~
3.2 Stocks de produits – Compte 32 ..... 136~~134~~
3.2.1 Stocks de produits finis – Compte 321 ..... 136~~134~~
3.2.2 Stocks de produits intermédiaires – Compte 322 ..... 136~~134~~
3.2.3 Stocks de produits résiduels (déchets, rebuts, matières de récupération) – Compte 323 ..... 136~~134~~
3.3 Stocks de MARCHANDISES ET D'AUTRES BIENS DESTINéS à LA REVENTE – Compte 36 ..... 136~~134~~
3.3.1 Stocks de marchandises – Compte 361 ..... 136~~134~~
3. CLASSE 4 : COMPTES DE TIERS ..... 138~~136~~
4.0 Créances résultant de ventes et prestations de services – Comptes 40 ..... 139~~137~~

4.1 Autres créances – Comptes 42 140138
4.4 Dettes sur achats et prestations de services et dettes représentées par des effets de commerce – Comptes 44 143141
4.4.1 Dettes sur achats et prestations de services – Compte 441 143141
4.6 Dettes fiscales et dettes au titre de la sécurité sociale – Comptes 46 144142
4.6.1 Dettes fiscales – Compte 461 144142
4.6.2 Dettes au titre de la sécurité sociale et aux autres organismes sociaux – Compte 462 144142
4.7 Autres dettes – Comptes 47 145143
4.8 Comptes de régularisation – Comptes 48 147145
4.8.1 Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices) 481 147145
4.8.2 Produits à reporter (sur un ou plusieurs exercices) – Compte 482 147145
4.8.4 Comptes transitoires ou d'attente actif et passif – Comptes 484 - 485 147145
4.8.6 Comptes de liaison (succursales) actif et passif – Comptes 486 - 487 147145
4. CLASSE 5 : COMPTES FINANCIERS 149147
5.0 Valeurs mobilières – Comptes 50 150148
5.1 Avoirs en banques, en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse – Comptes 51 150148
5.1.3 Banques et comptes chèques postaux (CCP) – Comptes 513 150148
5.1.6 Caisse – Compte 516 151149
5.1.7 Virements internes – Compte 517 151149
5. CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES 152150
6.0 Consommation de marchandises , matières premières et consommables – Comptes 60 153151
6.0.1 Achats de matières premières – Comptes 601 153151
6.0.3 Achats de matières et fournitures consommables – Comptes 603 153151
6.0.6 Achats de marchandises et d'autres biens destinés à la revente – Comptes 606 155153
6.0.7 Variation des stocks – Comptes 607 156154
6.0.8 Achats incorporés aux ouvrages et produits – Comptes 608 156154
6.0.9 Rabais, remises et ristournes (RRR) obtenus et non directement déduits des achats – Comptes 609 156154
6.1 Autres charges externes – Comptes 61 157155
6.1.1 Loyers et charges locatives – Comptes 611 157155
6.1.2 Sous-traitance, entretiens, réparations et maintenance – Comptes 612 159157
6.1.3 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires – Comptes 613 161158
6.1.4 Primes d'assurance – Comptes 614 161159
6.1.5 Frais de marketing et de communication – Comptes 615 162160
6.1.6 Transports de biens et transports collectifs du personnel (et des usagers)– Comptes 616 162160
6.1.7 Personnel extérieur à l'entité– Comptes 617 163161
6.1.8 Charges externes diverses – Comptes 618 163161
6.1.9 Rabais, remises et ristournes (RRR) obtenus et non directement déduits des autres charges externes – Compte 619 164161
6.2 Frais de personnel – Compte 62 165163
6.2.1 Rémunérations des salariés – Comptes 621 165163
6.2.2 Autre personnel – Comptes 622 165163
6.2.3 Charges sociales (part patronale) – Comptes 623 165163
6.3 Dotations aux corrections de valeur (DCV) et ajustements de juste valeur (AJV) sur frais d'établissement, sur immobilisations incorporelles et corporelles et sur actifs circulants (hors valeurs mobilières) – Comptes 63 . 166164
6.3.1 DCV sur frais d'établissement et frais assimilés – Comptes 631 166164
6.3.2 DCV immobilisations incorporelles – Comptes 632 167165
6.3.3 DCV sur immobilisations corporelles et AJV sur immeubles de placement – Comptes 633 167165
6.3.4 DCV sur stocks– Comptes 634 167165
6.3.5 DCV et AJV sur créances de l'actif circulant – Comptes 635 167165
6.4 Autres charges d'exploitation – Comptes 64 168166
6.4.1 Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, droits et valeurs similaires – Comptes 641 168166
6.4.2 Indemnités, dommages et intérêts – Comptes 642 168166
6.4.3 Jetons de présence, tantièmes et rémunérations assimilées – Comptes 643 168166
6.4.5 Pertes sur créances irrécouvrables – Comptes 645 168166
6.4.6 Impôts, taxes et versements assimilés – Comptes 646 169167
6.4.8 Autres charges d'exploitation diverses – Comptes 648 169167
6.4.9 Dotations aux provisions – Comptes 649 170168
6.5 Charges financières – Comptes 65 172170
6.5.1 Dotations aux corrections de valeur (DCV) et ajustements pour juste valeur (AJV) sur immobilisations financières – Comptes 651 172170
6.5.4 Moins-values de cession de créances de l'actif circulant et de valeurs mobilières– Comptes 654 172170
6.5.5 Intérêts et escomptes – Comptes 655 172170
6.5.6 Pertes de change – Compte 656 173171
6. CLASSE 7 : COMPTES DE PRODUITS 174172

7.0 Montant net du chiffre d'affaires – Comptes 70 175173
7.0.2 Ventes de produits – Comptes 702 175173
7.0.3 Prestations de services – Comptes 703 176174
7.0.5 Commissions et courtages obtenus – Comptes 705 177174
7.0.6 Ventes de marchandises et d'autres biens destinés à la revente – Comptes 706 177174
7.0.8 Autres éléments du chiffre d'affaires – Comptes 708 177175
7.0.9 Rabais, remises et ristournes (RRR) accordés et non directement déduits des ventes 709 178175
7.1 Variation des stocks de produits finis, d'en cours de fabrication– Comptes 71 178176
7.2 Production immobilisée – Comptes 72 178176
7.3 Reprises de corrections de valeur (RCV) et ajustements de juste valeur (AJV) sur immobilisations incorporelles et corporelles et sur actifs circulants (hors valeurs MOBILIÈRES) – Comptes 73 179176
7.3.2 RCV sur immobilisations incorporelles – Comptes 732 179176
7.3.3 RCV sur immobilisations corporelles et AJV sur immeubles de placement – Comptes 733 179177
7.3.4 RCV sur stocks– Comptes 734 179177
7.3.5 RCV et AJV sur créances de l'actif circulant – Comptes 735 179177
7.4 Autres produits d'exploitation – Comptes 74 179177
7.4.1 Redevances perçues à titre accessoire, pour concessions, brevets, licences, marques, droits et valeurs similaires - Comptes 741 179177
7.4.5 Subventions d'exploitation et transferts courants des Administrations publiques – Comptes 745 180178
7.4.7 Reprises de plus-values immunisées et de subventions d'investissement en capital – Compte 747 181179
7.4.8 Autres produits d'exploitation divers – Comptes 748 181179
7.4.9 Reprises de provisions – Comptes 749 182180
7.5 Produits financiers – Comptes 75 183181
7.5.1 Reprises sur corrections de valeur (RCV) et ajustements de juste valeur (AJV) sur immobilisations financières – Comptes 751 183181
7.5.2 Revenus et plus-values de cession des immobilisations financières – Comptes 752 183181
7.5.4 Plus-value de cession de créances de l'actif circulant et de valeurs mobilières ainsi qu'autres produits de valeurs mobilières – Comptes 754 183181
7.5.5 Autres intérêts de l'actif circulant et escomptes – Comptes 755 184182
7.5.6 Gains de change – Compte 756 184182
7.5.8 Autres produits financiers – Compte 758 184182

CHAPITRE III ANNEXES 185183

TABLES DE CORRESPONDANCE 186184
les provisions 187185
Les stocks 187185
Les fonds dédiés 190188
Les immobilisations et subventions y relatives 191189
Les immobilisations – corrections de valeur - cessions 208206
EXEMPLE DE TABLEAU D'AMORTISSEMENT 219217
PLAN COMPTABLE 221219

CHAPITRE I

MANUEL COMPTABLE

INTRODUCTION

Le plan comptable uniformisé du secteur social fait la synthèse :

- Du plan comptable social actuel ;
- Règlement grand-ducal du 12 septembre 2019 déterminant le contenu du plan comptable normalisé visé à l'article 12 du Code de commerce ;
- Des exigences du SEC95 (Système Européen des Comptes adopté en 1995

1.1 LES 7 CLASSES DU PCN

On distingue sept classes dans le Plan Comptable Normalisé :

- Cinq classes de comptes de bilan (Classes 1 à 5) :
  - 1 Comptes de capitaux, de provisions, de dettes financières
  - 2 Comptes de frais d'établissement et d'actifs immobilisés
  - 3 Comptes de stocks
  - 4 Comptes de tiers
  - 5 Comptes financiers
- Deux classes de comptes de pertes et profits (Classes 6 et 7) :
  - 6 Comptes de charges
  - 7 Comptes de produits

1.2 REPRÉSENTATION DES CLASSES DANS LE BILAN ET LE COMPTE DE PROFITS ET PERTES

A la vue des possibles évolutions de la structure du bilan et du compte de profits et pertes, une représentation schématique, non réglementaire est exposée ci-dessous, reprenant également l'utilisation des différentes classes de comptes par le biais de code couleur.

Bilan schématique

	ACTIF (Avoirs)	PASSIF (Dettes)	
-	**Immobilisations** (machines, outillages, …) *Classe 2*	**Capitaux Propres** (capital, réserves, résultats), **provisions et dettes financières** *Classe 1*	-
Liquidité	**Stocks** *Classe 3*		Exigibilité
	Créances (clients,...) *Classe 4 (Comptes 40 à 42)*	**Dettes** (fournisseurs, salaires, impôts, …) *Classe 4 (Comptes 43 à 47)*	
+	**Disponibilités** (banque, caisse) *Classe 5*		+

Compte de Profits et Pertes schématique	
CHARGES *Classe 6*	PRODUITS *Classe 7*
Charges d'exploitation (opérations courantes - achats de matières, de services, ...) *Comptes 60 à 64* **Charges financières** (charges d'intérêts, agios bancaires, …) *Comptes 65*	**Produits d'exploitation** (opérations courantes - ventes, prestations de services,...) *Comptes 70 à 74* **Produits financiers** (intérêts de comptes bancaires, …) *Comptes 75*

Résultat de l'entité

Si Produits > Charges : Résultat positif (Bénéfice)

Si Produits < Charges : Résultat négatif (Perte)

Les comptes de la classe 1 à 5 sont les comptes du bilan ; les comptes de la classe 6 et 7 sont les comptes du compte de pertes et profits :

- Les comptes de la classe 1 appartiennent au passif : ils sont en principe créditeurs.
- Les comptes de la classe 2 et 3 appartiennent à l'actif ; ils sont en principe débiteurs.
  Notons que la classe 2 représente un emploi stable (destiné à servir durablement l'entité) et la classe 3 représente un emploi circulant (non destiné à servir durablement l'entité).
- Les comptes de la classe 4 sont présentés à l'actif s'ils sont débiteurs et au passif s'ils sont créditeurs.
- Les comptes de la classe 5 sont présentés à l'actif s'ils sont débiteurs et en classe 1 s'ils sont créditeurs.

Le compte de profits et pertes récapitule les produits et charges de l'entité engagés au cours d'une période (exercice), sans tenir compte de leur date d'encaissement ou de paiement.
Il fait apparaître le résultat de l'entité (bénéfice ou perte) repris dans le bilan au niveau des capitaux propres.

1.3 POSSIBILITÉ DE CRÉATION DE COMPTES SUPPLÉMENTAIRES ?

Pour répondre aux besoins des entités et d'adapter le PCN aux spécificités de l'activité de chacune, il est laissé la possibilité de créer des comptes supplémentaires au PCN à condition de respecter la structure de base de celui-ci.

Ainsi, une entité ne peut pas ajouter un compte de même rang que les comptes du PCN, mais il reste possible de créer des sous comptes aux comptes du dernier niveau.

Si nous prenons comme exemple les comptes 6134 – honoraires, les sous-comptes existants sont :

- 61341 – Honoraires juridiques, de contentieux et assimilés
  - 613411 – Honoraires d'avocats
  - 613412 – Honoraires de notaires
  - 613413 – Honoraires d'huissiers
  - 613418 – Autres honoraires juridiques, de contentieux et assimilés
- 61342 – Honoraires comptables, fiscaux, d'audit et assimilés
- 61348 – Autres honoraires
  - 613481 – Honoraires de consultance externe et d'expertise
  - 613482 – Honoraires des formateurs
  - 613483 – Honoraires d'architectes, géomètres et autres professionnels du bâtiment
  - 613484 – Honoraires médicaux et de soins
  - 613488 – Autres honoraires

Si une entité fait appel à un traducteur (réception d'une facture d'honoraires) et veut créer un compte supplémentaire du plan comptable en restant conforme au PCN, cette entité ne peut créer de compte comme 61344 ou 613485.
Cependant, elle a la possibilité de créer des sous comptes au compte 613488. Elle peut, dans cet exemple, créer un sous compte 6134881 – Honoraires traducteurs.

PRINCIPES COMPTABLES

2.1 LE PRINCIPE DE LA COMPTABILITÉ EN PARTIE DOUBLE

On parle de partie double car un mouvement de valeur est enregistré dans au moins deux comptes, un compte débité et un compte crédité.
Chaque opération ou écriture doit être équilibrée (Débit = Crédit).

2.2 LE PRINCIPE DE L'IMAGE FIDÈLE

Les comptes doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entité. Il s'agit d'en donner l'image la plus objective possible.

2.3 LE PRINCIPE DE PERMANENCE DES MÉTHODES ET DES MODES DE PRÉSENTATION

L'intérêt des informations réside pour une partie importante dans les comparaisons qui peuvent être effectuées d'un exercice à l'autre. C'est pourquoi les méthodes d'évaluation et modes de présentation ne doivent pas être modifiés d'un exercice à l'autre.

2.4 LE PRINCIPE DE PRUDENCE

Les comptes doivent respecter le principe de prudence et ne doivent en aucun cas présenter une image plus flatteuse que la réalité.
La constatation de la dépréciation de certaines immobilisations (amortissement) ou la constitution de provision découle de ce principe de prudence. Il devra donc être constitué des provisions pour tous les risques et toutes les charges nées au cours de l'exercice.
Seuls les bénéfices effectivement réalisés pourront être pris en compte.

2.5 LE PRINCIPE D'INDÉPENDANCE DES EXERCICES COMPTABLES

Ce principe a pour incidence de rattacher les charges et les produits dans l'année où ils se rapportent, sans tenir compte de la date de paiement des charges ou de la date d'encaissement des produits.

2.6 LE PRINCIPE DE NON-COMPENSATION

Les éléments de l'actif et du passif doivent être évalués séparément. Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes d'actifs et de passifs du bilan ou entre les postes de charges et de produits du compte de profits et pertes.

2.7 LE PRINCIPE DE LA CONTINUITÉ DU BILAN

Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre strictement au bilan de clôture de l'exercice précédent. Aucune écriture comptable intermédiaire ne peut être enregistrée.

2.8 LE PRINCIPE DE CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION

Lors de l'établissement des comptes, l'entité est présumée continuer ses activités dans un avenir prévisible sans avoir ni l'intention, ni la nécessité de cesser son exploitation ou de procéder à sa liquidation.
C'est l'application de ce principe qui fonde les règles d'évaluation communément admises (amortissement des immobilisations, valorisation des stocks,).

2.9 LE PRINCIPE DE PRÉÉMINCENCE DU FOND SUR LA FORME

Au-delà de la réalité juridique d'un contrat ou d'une opération, l'entité doit tenir compte de son aspect économique. L'entité doit se référer à la substance de l'opération ou du contrat (aussi appelé principe de « substance over form »).
Un exemple illustrant ce principe est le leasing financier. Le preneur supporte l'essentiel des risques et des avantages liés à la propriété du bien loué. Par conséquent, en application du principe, le preneur comptabilise à l'actif de son bilan le bien loué et au passif le financement lié à cette opération.

DEFINITION DES CLASSES DE COMPTES ET REGLES D'EVALUATION

3.1 CLASSE 1 : COMPTES DE CAPITAUX, DE PROVISIONS ET DE DETTES FINANCIÈRES

Les capitaux, provisions et dettes financières sont qualifiés de capitaux permanents.

En tant que premiers postes du passif, ces comptes sont représentatifs de dettes dont l'exigibilité est lointaine, voire reportée à la fin de vie de l'entité.

Les capitaux « propres » (**comptes 10 à 17**) représentent les apports des détenteurs de l'entité, qu'ils soient initiaux (à sa création), ultérieurs et nouveaux, ou ultérieurs par accumulation de tout ou partie des résultats réalisés (bénéfices non distribués).
Les capitaux propres comprennent également les subventions d'investissement en capital, subventions destinées à l'acquisition d'immobilisations.

Les provisions (**comptes 18**) servent à anticiper des charges ultérieures dont le fait générateur trouve son existence dans l'exercice où les provisions sont comptabilisées.

Les dettes financières (**comptes 19**) sont relatives aux engagements liés au financement de l'entité.

3.1.1 Les capitaux propres

Les capitaux propres participent fondamentalement au financement d'une entité.
Ils sont qualifiés de propres, car ils ont été apportés par les détenteurs de l'entité ou générés par son activité (résultats non encore affectés et non distribués).

Ils représentent le solde du patrimoine d'une entité, appartenant à son ou ses propriétaire(s), actionnaire(s) ou associé(s) dans le cas d'une société.

Ils sont, donc, considérés comme des « dettes » envers son ou ses propriétaire(s), mais qui ne seront payées qu'à la fin de la vie sociale de l'entité et en dernier lieu, c'est-à-dire après toutes les autres.

3.1.2 Les provisions

L'article 44 de la Loi du 19 décembre 2002 modifiée par la Loi du 10 décembre 2010 définit la notion de provisions :
« *(1) Les provisions ont pour objet de couvrir des pertes ou dettes qui sont nettement circonscrites quant à leur nature et qui, à la date de clôture du bilan, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou quant à la date de leur survenance.*
(2) Est également autorisée la constitution de provisions ayant pour objet de couvrir des charges qui trouvent leur origine dans l'exercice ou un exercice antérieur et qui sont nettement circonscrites quant à leur nature mais, à la date de clôture du bilan, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou quant à la date de leur survenance.
(3) Les provisions ne peuvent pas avoir pour objet de corriger les valeurs des éléments de l'actif. »

Une provision sert à anticiper une charge dont le fait générateur se rapporte économiquement à l'exercice pendant lequel la provision est comptabilisée ou à un exercice antérieur. Lorsque la charge est comptabilisée (réception de facture, etc.), la provision est reprise par un produit.

Une provision se différencie d'une dette dans le sens que le montant ou l'échéance ne sont pas fixés de façon précise.

3.1.3 Les dettes financières et dettes assimilées

Le patrimoine d'une entité est composé par l'ensemble de ses actifs diminués de ses dettes.

Les dettes d'une entité sont constituées par l'ensemble des sommes dues par l'entité à ses créanciers. Les dettes sont d'une part les dettes commerciales et d'autre part les dettes financières.

Les dettes commerciales sont en lien direct avec l'activité d'une entité. Par exemple, les dettes fournisseurs sur achats de marchandises sont des dettes commerciales.

Les dettes financières, quant à elles, sont relatives aux engagements liés au financement de l'entité et non à son activité en tant que telle.

Ces engagements sont contractés avec un objectif financier (investissement, opérations de trésorerie, etc.).
Il s'agit principalement des dettes auprès des établissements de crédit et autres emprunts.

Elles sont généralement assorties d'**intérêts**. Ces intérêts représentent une charge pour l'entité. Ils seront comptabilisés dans les **comptes 655** et suivants.

Chacune des dettes est classée selon trois critères :

- La **catégorie :**
  - Emprunts obligataires convertibles (comptes 192)
  - Emprunts obligataires non convertibles (comptes 193)
  - Dettes envers des établissements de crédits (comptes 194)
  - Autres emprunts (compte 47161 et compte 47261)
  - Dettes leasing (compte 47162 et compte 47262)

- La **maturité,** c'est-à-dire leur durée résiduelle inférieure ou égale à un an ou non. Le montant à inclure dans les comptes « Dettes dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an » est le montant prévisible du remboursement à effectuer au cours de l'exercice à venir:
  - Dettes dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an (comptes 19X1 et comptes 471xx)
  - Dettes dont la durée résiduelle est supérieure à un an (comptes 19X2 et compte 472xx)

- La **nature**, à savoir montant principal ou intérêts courus :
  - Le montant principal représente le capital à rembourser. C'est la base de calcul des intérêts;
  - Les intérêts courus sont les intérêts dus depuis la dernière échéance jusqu'à la date considérée.

Le tableau ci-dessous reprend les différents comptes à utiliser pour les dettes financières :

Catégorie de dettes financières [1]	Dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an		Dont la durée résiduelle est supérieure à un an		Charge d'intérêt (compte de charges)
Emprunts obligataires convertibles	1921		1922		65512
Emprunts obligataires non convertibles	1931		1932		65512
Dettes envers les établissements de crédit	1941		1942		65522
Dettes de leasing	47162		47262		65523
Emprunts et dettes assimilées	4716 [2]		4726 [2]		6558

[1] Nous préconisons l'utilisation de sous-comptes par dette financière. Par exemple, une entité contracte 2 emprunts auprès d'établissement de crédit. Afin de faciliter le suivi de ces comptes d'emprunts, la création de sous-comptes des différents comptes ci-dessus serait préférable.

[2] Le PCN prévoit une subdivision de ces comptes :

- 47161 : Autres emprunts
- 47261 : Autres dettes assimilées

3.2 CLASSE 2 : COMPTES DE FRAIS D'ÉTABLISSEMENT ET D'ACTIFS IMMOBILISÉS

Les immobilisations sont des éléments du patrimoine ayant une valeur économique positive et destinés à servir de façon durable l'activité de l'entité.
C'est donc au critère de la durée d'utilisation que l'on doit recourir pour qualifier d'immobilisation un bien que l'on vient qu'acquérir ; c'est lui qui permet entre autre d'établir la distinction entre les immobilisations et les charges.

3.2.1 Entrée en comptabilité

A leur entrée dans le patrimoine, les immobilisations acquises à titre onéreux sont enregistrées soit au prix d'acquisition, soit au coût de revient lorsque l'entité les produit elle-même.
Celles acquises à titre gratuit sont inscrites en comptabilité à la valeur vénale.

L'inscription au prix d'acquisition

Le prix d'acquisition est égal au prix d'achat majoré des frais accessoires nécessaires à l'acquisition ou à la mise en utilisation de l'immobilisation.
Il est d'usage de considérer comme prix d'achat la somme effectivement payée par l'entité dans la monnaie du bilan, après déduction des rabais et autres réductions obtenues ainsi que de la TVA pour autant que celle-ci soit récupérable.
Par frais accessoires il faut entendre, par exemple, les frais de transport, les frais d'installation, de montage, etc. Les frais accessoires ne doivent pas inclure les frais de distribution et les frais généraux.

L'inscription au coût de revient

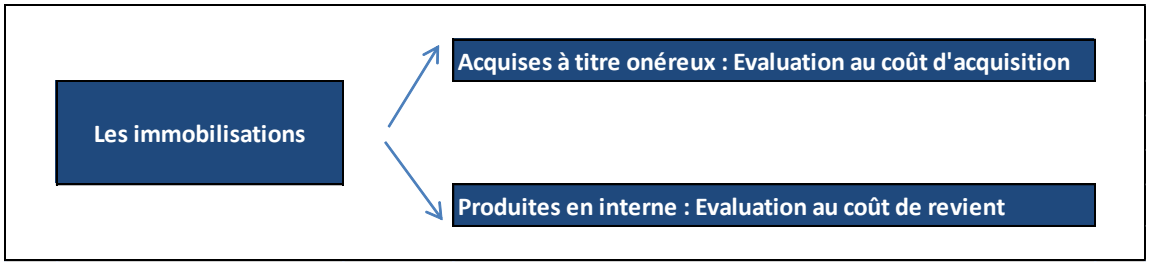
Le coût de revient s'obtient en additionnant :

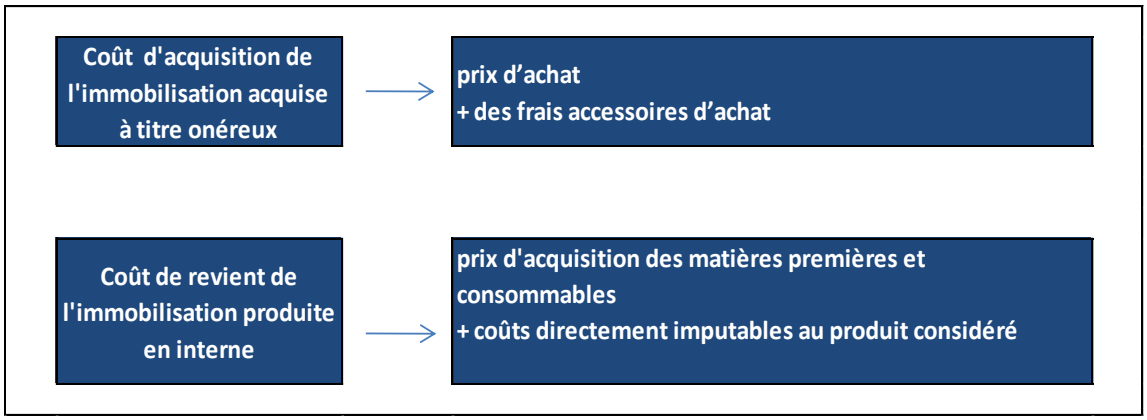
- Le prix d'acquisition des matières premières consommées.
- Les coûts directement imputables à l'immobilisation concernée (main-d'œuvre des ouvriers qui ont fabriqué l'immobilisation par exemple).

Le Ministère de la Famille n'autorise l'inscription au coût de revient que pour les matériaux (il est interdit d'inscrire le coût du personnel en immobilisation).

L'acquisition à titre gratuit

Pour les biens acquis à titre gratuit par voie de legs et de donations, l'inscription se fait à la valeur vénale c'est-à-dire le prix qui aurait été acquitté dans des conditions normales de marché.





3.2.2 A l'inventaire

Au moins une fois par an, en principe à la date de clôture de l'exercice (31 décembre), les entités sont tenues d'établir un inventaire de tous leurs avoirs, droits, dettes, obligations et engagements de toute nature.
L'inventaire consiste en une double opération de recensement, puis d'évaluation des immobilisations.
A l'issue de cet inventaire, les entités doivent procéder aux corrections de valeur qui s'imposent.

Les corrections de valeur

Deux notions comptables distinctes se regroupent sous le terme « correction de valeur » :

- Les corrections de valeur normale c'est-à-dire l'amortissement. Celui-ci reflète la dépréciation économique irréversible d'un élément d'actif résultant de son usage, du temps, …

L'amortissement

Tout élément de l'actif immobilisé, appartenant à une entité et effectivement soumis à une dépréciation par l'usage ou par le temps, est amortissable.

L'amortissement est la constatation comptable de la diminution de valeur irréversible d'un élément de l'actif immobilisé. Il a un caractère obligatoire, même en cas de perte.

Les actifs corporels doivent être amortis à l'exception des terrains et des immobilisations en cours (exception faite des carrières et gisements qui font l'objet d'une correction de valeur pour diminution de substance).

Aucun amortissement n'est pratiqué sur la valeur d'un terrain car les terrains ont normalement une durée d'utilisation qui n'est pas déterminable.

Un bien est considéré comme amortissable si celui-ci est susceptible d'un :

- **Amortissement pour usure** : effet du temps ou de l'utilisation (une machine ayant une durée de vie estimée de 5 ans, par exemple) ;
- **Amortissement pour diminution de substance** : cela s'applique aux biens immeubles desquels sont extraits des matières, tels que les mines, carrières, sources, …

La loi n'impose aucune méthode d'amortissement. Ce qui importe, c'est que la méthode choisie permette l'amortissement systématique de l'immobilisation sur sa durée d'utilisation.
Les méthodes d'amortissement habituellement pratiquées sont l'amortissement linéaire et l'amortissement dégressif :

- L'amortissement linéaire : l'amortissement est déterminé en fonction du nombre estimé d'années d'utilisation en tenant compte des conditions d'utilisation. L'annuité d'amortissement est égale à la valeur brute de l'immobilisation divisée par la durée d'utilisation du bien en années.

- L'amortissement dégressif : l'annuité varie à chaque exercice. Elle est calculée sur base de la valeur nette comptable du bien, par application d'un taux égal au double ou au triple du taux qui serait applicable avec la méthode de l'amortissement linéaire, sans pouvoir toutefois dépasser 30 %. Cette annuité diminue au cours du temps et l'on revient à la méthode de l'amortissement linéaire dès que l'annuité calculée selon la méthode de l'amortissement linéaire sur la période à courir est supérieure à celle donnée par la méthode de l'amortissement dégressif.
  L'amortissement dégressif ne peut pas être appliqué sur les bâtiments.

En cas d'acquisition d'une immobilisation en cours d'année, la correction de valeur de la première année est calculée **prorata temporis**, c'est-à-dire en fonction du nombre de jours réels d'utilisation pendant l'année. Par mesure de simplification, il est possible d'utiliser la méthode suivante :

- Si acquisition au cours de la première moitié de l'exercice, amortissement sur 12 mois ;
- Si acquisition au cours de la seconde moitié de l'exercice, amortissement sur 6 mois.

Il est établi un tableau d'amortissement servant à déterminer le montant des dotations à comptabiliser chaque année.

Les taux d'amortissement définis sont les suivants :

- Terrains bâtis au Luxembourg (comptes 221111) et à l'étranger (compte 221121)
  - Zones forestières 40 – 50 ans
  - Zones de reboisement non amortissable
  - Zones agricoles non amortissable
  - Zones viticoles 30 – 40 ans
  - Zones horticoles non amortissable

- Espaces verts
  - Zones de parc 15 – 25 ans
  - Zones de parc naturel 15 – 25 ans
  - Zones protégées

- ♦ Zones d'intérêt communautaire ou « réseau Natural 2000 » 15 – 25 ans
- ♦ Zones d'intérêt national 15 – 25 ans
- ▪ Espaces et couloirs d'intérêt écologique et paysager 25 – 40 ans
- ▪ Berges des cours d'eau 15 – 25 ans

➢ Constructions et Bâtiments
- ♦ Bâtiments publics 25 – 40 ans
- ♦ Bâtiments résidentiels (logements, …) 25 – 40 ans
  - Logements 25 – 40 ans
  - Logements sociaux 25 – 40 ans
- ♦ Bâtiments industriels 25 – 40 ans
- ▪ Constructions industrielles
  - ♦ Bâtiment industriel 30 – 50 ans
  - ♦ Hangars 25 – 40 ans
  - ♦ Auvents 20 – 30 ans
- ▪ Installations techniques et machines
  - ♦ Installations générales 20 – 30 ans
  - ♦ Installations spécifiques 10 – 15 ans
  - ♦ Machines 10 – 15 ans
- ▪ Aménagements intérieurs
  - ♦ Aménagements de bureaux administratifs 10 – 15 ans
  - ♦ Aménagements scolaires intérieurs 10 – 15 ans
  - ♦ Aménagements sportifs intérieurs 10 – 15 ans
- ▪ Matériel de bureau et de
  - ♦ Matériel informatique
    - Hardware 3 – 5 ans
    - Software 3 – 5 ans
  - ♦ Matériels de bureau électronique et électrique 3 – 5 ans
  - ♦ Matériels de bureau spécifique 5 – 10 ans
  - ♦ Equipements spécifiques 5 – 10 ans
  - ♦ Outillage 5 – 10 ans

➢ Infrastructures publiques (extérieures)
- ▪ Places publiques
  - ♦ Infrastructures générales 25 – 40 ans
  - ♦ Toilettes publiques 10 – 15 ans
  - ♦ Kiosques 25 – 40 ans
  - ♦ Aires de jeux 5 – 10 ans
- ▪ Zones aménagées extérieures
  - ♦ Zones d'activités économiques 25 – 35 ans
  - ♦ Zones industrielles 25 – 35 ans
  - ♦ Zones de stationnement 25 – 40 ans
  - ♦ Aménagements sportifs extérieurs 15 – 20 ans
  - ♦ Aménagements culturels extérieurs 15 – 20 ans

➢ Véhicules
- ▪ Véhicules de transport
  - ♦ Voitures 5 – 10 ans
  - ♦ Camions 10 – 15 ans
  - ♦ Camionnettes 5 – 10 ans

- ♦ Bus 5 – 15 ans
- ♦ Vélos 5 – 10 ans
- ♦ Vélos-moteurs, scooters 5 – 10 ans

▪ Véhicules spéciaux
- ♦ Véhicules sapeur-pompiers 10 – 15 ans
- ♦ Ambulances 10 – 15 ans

▪ Equipement de manutention
- ♦ Balayeuses de voirie 10 – 15 ans
- ♦ Chariot élévateur 10 – 15 ans
- ♦ Chargeur 10 – 15 ans
- ♦ Pelle mécanique hydraulique 10 – 15 ans
- ♦ Tractopelle 10 – 15 ans

➢ Œuvres d'art non amortissable

➢ Biens destinés à la location

▪ Livres, CD, 3 – 5 ans

Pour les immobilisations existantes, les taux d'amortissement ne doivent pas être changés avec les taux retenus ci-dessus.
Pour les nouvelles acquisitions, les mêmes taux sont imposés à toutes les entités.

Si une immobilisation est financée par une subvention avec une durée définie, la durée de l'amortissement sera celle mentionnée dans la subvention, même si elle se trouve en dehors de la fourchette. L'exemple cité au point 4.5.1 donne les détails sur le traitement comptable des subventions accordées afin d'éviter un décalage entre la durée d'amortissement de l'immobilisation et de la subvention correspondante.

Les fourchettes des taux d'amortissement admis pour les différentes immobilisations ont été définies par le Ministère de la Famille et de l'Intégration.

La décision sur le taux d'amortissement à appliquer (situé à l'Intérieur de la fourchette) est à prendre par l'entité.

Si une entité souhaite appliquer un taux d'amortissement ne se situant pas dans la fourchette définie, elle devra demander une dérogation au Ministère de la Famille et de l'Intégration.

Attention :

Leasing financier : Dans le cas d'un leasing financier, la durée d'amortissement du bien est celle de la durée du leasing financier

Etudes : Les études concernant les infrastructures sont à amortir sur la même durée que l'infrastructure. Les études ne concernant pas les infrastructures sont à amortir sur 5 ans

Frais d'établissement : Ces frais sont à amortir entre 1 à 5 ans

La modification du plan d'amortissement

En vertu du principe de permanence des méthodes, le plan d'amortissement doit normalement rester constant d'un exercice à l'autre : ni la méthode d'amortissement, ni la durée d'amortissement initialement déterminée ne doivent être modifiées.

Il peut toutefois arriver que les choix initiaux de l'entité se relèvent au fil du temps impropre à refléter la valeur réelle de l'immobilisation. Par exemple lorsqu'un équipement se détériore

beaucoup plus rapidement (ou beaucoup moins rapidement) que prévu, ou lorsque les évolutions techniques sont plus rapides qu'il n'avait été envisagé et exigent un remplacement anticipé de l'immobilisation.

Dans un tel cas, les modifications liées aux méthodes d'amortissement doivent être approuvées par le Ministère de la Famille et de l'Intégration.

Les corrections de valeur (provisions pour dépréciation)

C'est par la voie de l'amortissement que l'on constate la dépréciation des immobilisations due à l'usure ou au temps.
Les corrections de valeur doivent être constatées par les entités chaque fois qu'elles découvrent qu'une de leurs immobilisations à une valeur inférieure à celle inscrite au bilan et que cette diminution de valeur aura un caractère durable.
La correction de valeur est inscrite par le débit du compte 6 approprié et le crédit du compte 2 d'immobilisation.

La méthode de la juste valeur

La loi du 10 décembre 2010 introduit la possibilité d'évaluer à la juste valeur les immobilisations corporelles. Elles sont initialement comptabilisées au coût d'acquisition et sont ensuite évaluées à la juste valeur. La juste valeur d'un actif est sa valeur de marché qui résultera de travaux d'évaluation effectués d'après les techniques ou les modèles d'évaluation généralement admis.
Une fois la méthode de la juste valeur mise en œuvre, elle s'impose à l'entité :

- De manière catégorielle, puisque tous les actifs de la même catégorie devront être évalués selon le même mode ;
- De manière temporelle puisqu'en vertu du principe de permanence, il ne sera en principe plus possible de revenir ensuite sur ce choix d'évaluation, et l'entité devra maintenir la méthode de la juste valeur pendant toute la durée de vie de l'actif concerné (et des actifs de la même catégorie).

3.2.3 Recommandation sur la création de sous-comptes

La Commission des normes comptables a émis une recommandation, incluse dans la note 2 du Règlement grand-ducal du Règlement grand-ducal du 12 septembre 2019 , selon laquelle « *les comptes de classe 2 susceptibles d'ajustements de leur valeur pour tenir compte d'une appréciation ou d'une dépréciation de la valeur d'acquisition (représentative d'un coût historique) et/ou d'une correction de valeur et/ou les actifs susceptibles d'être détenus en leasing financier devront être subdivisés en sous-comptes permettant d'isoler ces différents types d'ajustements. La Commission des normes comptables recommande l'usage systématique, en dernière position du numéro de compte, des chiffres suivants :*

Par exemple pour le mobilier, compte 22341:
22341001 Mobilier – valeur d'acquisition brute (biens détenus en pleine propriété)
22341002 Mobilier – valeur d'acquisition brute (biens pris en leasing financier)
22341003 Mobilier – variation de la valeur d'acquisition en application de la juste valeur
22341009 Mobilier – correction de valeur

3.2.4 Entretien sur immobilisations

En cas de dépenses faites sur des immobilisations déjà existantes, la règle suivante doit être retenue :

- Si elles ont pour effet de maintenir les éléments d'actifs dans un état normal d'utilisation jusqu'à la fin de la durée de vie, elles ont le caractère de **charges d'exploitation**.
  Exemple:
  - Remplacement d'une vitre

- Si, en revanche, elles ont pour effet une augmentation de la valeur et de la qualité d'un élément d'actif, ou une augmentation significative de sa durée probable d'utilisation, elles ont le caractère d'immobilisations.
  Exemple :
  - Changement des vitres par des vitres isolantes

3.2.5 Comptabilisation

Au point de vue comptabilisation au bilan, les amortissements annuels se cumulent au regard de la valeur d'entrée de l'immobilisation dans le patrimoine. Cette valeur d'entrée d'une part, le cumul des amortissements, d'autre part, sont maintenus au bilan tant que le bien reste en service et reste la propriété de l'entité, même s'il est amorti en totalité.

3.2.6 Les immobilisations financières

Les titres sont classés soit en actif immobilisé, soit en actif circulant. La différence entre les immobilisations financières et les valeurs mobilières (comptes 50) réside dans la durée de détention prévue et/ou le but de l'acquisition : si l'entité compte exercer un contrôle sur l'entité cible ou si elle entend conserver les titres plus d'un an, il s'agit d'une prise de participation stratégique, les titres détenus sont alors des immobilisations financières ; si tel n'est pas le cas, il s'agit d'une valeur mobilière.

La valeur d'entrée dans le patrimoine est le prix d'acquisition qui inclut les frais accessoires (commissions sur achats, frais de bourse, courtages).

A l'inventaire, les entités doivent procéder au recensement et à l'évaluation des immobilisations financières :

- Pour les titres cotés en bourse, la valeur d'inventaire de référence est en général le cours moyen du dernier mois de l'exercice comptable ;
- Pour les titres non cotés, la valeur de référence sera la valeur probable de négociation (dans la pratique, les états financiers de la société évaluée seront utilisés).

La valeur comptable et la valeur d'inventaire sont alors comparées et une correction de valeur peut être passée lorsque la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur comptable de l'immobilisation financière pour autant que la perte de la valeur ait un caractère durable.

Méthode d'évaluation à la juste valeur

La loi du 10 décembre 2010 introduit la possibilité d'évaluer à la juste valeur les instruments financiers (y compris les instruments dérivés). Les instruments financiers sont initialement enregistrés au coût d'acquisition et sont ensuite évalués à la juste valeur. La juste valeur d'un actif est sa valeur de marché, pour autant qu'il existe un marché sur lequel l'actif est coté.
En l'absence d'un marché sur lequel l'actif est coté, la juste valeur sera celle qui résultera des travaux d'évaluation effectués d'après les techniques ou les modèles d'évaluation généralement admis pour l'actif en question.
Une fois la méthode de la juste valeur mise en œuvre, elle s'impose à l'entité :

- De manière catégorielle, puisque tous les actifs de la même catégorie devront être évalués selon le même mode ;
- De manière temporelle puisqu'en vertu du principe de permanence, il ne sera en principe plus possible de revenir ensuite sur ce choix d'évaluation, et l'entité devra maintenir la méthode de la juste valeur pendant toute la durée de vie de l'actif concerné (et des actifs de la même catégorie).

3.3 CLASSE 3: COMPTES DE STOCKS

Les stocks sont des biens (ou des services) qui, contrairement aux immobilisations, ne sont pas destinés à demeurer à l'actif. Ils sont en effet détenus pour :

- Etre consommés au premier usage, dans un cycle de production (matières premières) ou au cours de l'exploitation (consommables) ;
- Ou être vendus soit en l'état (marchandises) soit au terme d'un processus de production (produits finis).

3.3.1 Entrée en comptabilité

Au cours de l'exercice :

- Les achats sont enregistrés dans les sous-comptes du compte **60 - Consommation de marchandises, de matières premières et consommables** à l'exception du compte 607, 608 et 609.
- Les ventes sont enregistrées dans les sous-comptes du compte **70 – Montant net du chiffre d'affaires**.

3.3.2 A l'inventaire

De la même manière que les immobilisations, les stocks et les en-cours doivent être évalués au prix d'acquisition ou au prix de revient.

Le prix d'acquisition, lorsqu'il s'agit d'un approvisionnement ou d'une marchandise, correspond au prix d'achat augmenté des frais accessoires.
Le coût de revient ou la valeur de production pour les produits et en-cours, correspond au prix d'acquisition des matières premières et consommables augmenté des coûts directs de production et éventuellement d'une fraction raisonnable des charges indirectes.

N° de compte	Nature des stocks	Coût d'acquisition	Coût de revient
30	Stock de matières premières et consommables	X	
31	Stock de produits en cours de fabrication et commande en cours		X
32	Stock de produits		X
36	Stocks de marchandises et d'autres biens destinés à la revente	X	

L'inventaire des stocks est fortement recommandé au moins une fois par an pour les entités.
Une variation de stock est obligatoire pour les entités lorsque 2/3 des quantités de marchandises en relation avec la dernière facture importante seront consommés pendant l'exercice suivant.

Lors de l'inventaire intermittent (une fois par an), il convient en fin d'exercice de faire disparaître la valeur du stock à la clôture de l'exercice précédent et d'inscrire la valeur du nouveau stock (donnée par les méthodes citées ci-après) par le débit ou le crédit d'un compte de « variation des stocks », selon qu'il s'agisse respectivement d'une diminution ou d'une augmentation de stock.

L'évaluation au prix d'acquisition

Dans le cadre de l'évaluation au prix d'acquisition, la loi comptable reconnaît principalement les méthodes d'évaluation suivantes pour les biens de même catégorie:

- Les prix moyens pondérés,
- Le « premier entré – premier sorti » ou « First In –First Out (FIFO) »,
- Le « dernier entré – premier sorti » ou « Last In – First Out (LIFO) »,
- Toute autre méthode analogue.

En vertu du principe de permanence des méthodes et afin de garantir une information fiable et comparative, les méthodes d'évaluation retenues doivent être maintenues dans les exercices successifs.

La méthode du Coût Moyen Pondéré

Dans la méthode des **coûts moyens pondérés**, on calcule le prix moyen des biens en stocks et c'est ce dernier qui est pris en considération tant pour l'évaluation des biens vendus ou fournis que pour l'évaluation des biens en stocks.

Ce calcul peut se faire :

- Soit lors de chaque acquisition de biens : on calcule le prix moyen du stock existant et des nouveaux biens reçus (méthode la plus utilisée),
- Soit périodiquement : on calcule le prix moyen du stock au début de la période et des acquisitions au cours de la période.

Exemple :

Au cours du mois de janvier N, les mouvements de stocks d'une entité ont été les suivants :

Stock initial :	5.000,- unités à 50 €
Acquisitions :	
03/01/N	2.500 unités à 53 €
15/01/N	6.000 unités à 48 €
Ventes :	
08/01/N	3.500 unités
25/01/N	2.500 unités

Si calcul du coût moyen pondéré à chaque acquisition :

Date	Opération	Nombre	Valeur unitaire	Valeur totale
01/01/N	Stock	5.000,00	50,00 €	250.000,00 €
03/01/N	Achat	2.500,00	53,00 €	132.500,00 €
	Stock	7.500,00	51,00 €	382.500,00 €
08/01/N	Vente	(3.500,00)	51,00 €	(178.500,00)€
	Stock	4.000,00	51,00 €	204.000,00 €
15/01/N	Achat	6.000,00	48,00 €	288.000,00 €
	Stock	10.000,00	49,20 €	492.000,00 €
25/01/N	Vente	(2.500,00)	49,20 €	(123.000,00)€
	Stock	**7.500,00**	**49,20 €**	**369.000,00 €**

Le stock de 7.500 unités seraient évaluées à 369.000 €

Si calcul à la fin du mois :

Stock initial :	5.000 unités	250.000,00 €
Achats :	8.500 unités	420.500,00 €
Total	13.500 unités	670.500,00 €
Prix moyen : **49,67 €** (670.500 / 13.500)		
Valeur des ventes	6.000 unités	298.000,00 €
Valeur du stock	**7.500 unités**	**372.500,00 €**

La méthode du « Premier entré – Premier sorti » ou FIFO

La méthode du « **Premier entré – Premier sorti** » ou FIFO (« First In First Out ») est la méthode d'évaluation des stocks où les premiers biens entrés sont considérés comme sortant les premiers. Il en résulte que les biens restants en stock sont considérés comme provenant des dernières acquisitions.

Exemple :
Au cours du mois de janvier N, les mouvements de stocks d'une entité ont été les suivants :

Stock initial : 5.000 unités à 50 €

Acquisitions :
03/01/N 2.500 unités à 53 €
15/01/N 6.000 unités à 48 €

Ventes :
08/01/N 3.500 unités
25/01/N 2.500 unités

		Nombre	Valeur unitaire	Montant
	Stock initial :	5.000,00	50,00 €	250.000,00 €
03/01/N	Achat	2.500,00	53,00 €	132.500,00 €
08/01/N	Vente	(3.500,00)	50,00 €	(175.000,00)€
15/01/N	Achat	6.000,00	48,00 €	288.000,00 €
25/01/N	vente	(1.500,00)	50,00 €	(75.000,00)€
25/01/N	vente	(1.000,00)	53,00 €	(53.000,00)€
	Stock final :	**7.500,00**		**367.500,00 €**

Il reste donc en stock :

aucune unité du stock initial (5.000 - 3.500 - 1.500)	0,00 €
1.500 unités à 53 € (2.500 - 1.000)	79.500,00 €
6.000 unités à 48 €	288.000,00 €
	367.500,00 €

La méthode du « Dernier entré – Premier sorti » ou LIFO

La méthode du « **Dernier entré – Premier sorti** » ou LIFO (« Last In First Out ») est une méthode d'évaluation des stocks où les derniers biens entrés en stocks sont considérés comme sortant les premiers.

Exemple :

Au cours du mois de janvier N, les mouvements de stocks d'une entité ont été les suivants :

Stock initial : 5.000 unités à 50 €

Acquisitions :
03/01/N 2.500 unités à 53 €
15/01/N 6.000 unités à 48 €

Ventes :
08/01/N 3.500 unités
25/01/N 2.500 unités

		Nombre	Valeur unitaire	Montant
	Stock initial :	5.000,00	50,00 €	250.000,00 €
03/01/N	Achat	2.500,00	53,00 €	132.500,00 €
08/01/N	Vente	(2.500,00)	53,00 €	(132.500,00) €
08/01/N	Vente	(1.000,00)	50,00 €	(50.000,00) €
15/01/N	Achat	6.000,00	48,00 €	288.000,00 €
25/01/N	Vente	(2.500,00)	48,00 €	(120.000,00) €
	Stock final :	**7.500,00**		**368.000,00 €**

Il reste donc en stock :

4.000 unités à 50 €	200.000,00 €	(5.000 - 1.000)
aucune unité à 53 €	0,00€	(2.500 - 2.500)
3.500 unités à 48 €	168.000,00 €	(6.000 - 2.500)
	368.000,00 €	

Variation des stocks

La variation des stocks (positive ou négative) représente la différence entre la valeur des stocks au début et à la fin de la période de référence.

Les stocks se différencient selon leur origine :

- Les stocks achetés : matières premières, matières consommables, fournitures consommables et biens destinés à la revente.
- Les stocks produits : Produits d'en cours de fabrication, de commandes en cours et de produits finis.

La variation des stocks achetés sera comptabilisée dans le compte 607 et influencera directement le coût d'exploitation.

Variation de stocks = Stock Initial – Stock Final

La variation des stocks produits sera comptabilisée dans le compte 712 et influencera directement le produit d'exploitation.

Production stockée = Stock Final – Stock Initial

Corrections de valeur

Par application du principe de prudence, une correction de valeur doit être constituée lorsque le prix du marché (c'est-à-dire prix présumé qu'accepterait de donner un éventuel acquéreur) est inférieur à sa valeur comptable valorisée au prix d'achat ou de revient.
Les corrections de valeur sont comptabilisées par nature du stock.

3.4 CLASSE 4: COMPTES DE TIERS

Les comptes de tiers enregistrent, au cours de l'exercice, les créances et les dettes liées à des opérations non exclusivement financières faites en général à court terme.
Par extension, ils enregistrent les écritures de régularisation des charges et des produits.

Les comptes de tiers enregistrent :

- A leur débit, les créances ;
- A leur crédit, les dettes.

Et en sens inverse, les diminutions respectives des créances ou des dettes.

Au bilan, les comptes de tiers présentant un solde débiteur s'inscrivent à l'actif en « Actif circulant », ceux dont le solde est créditeur s'inscrivent au passif en « Dettes ».

3.4.1 Entrée en comptabilité

Les créances et les dettes obéissent aux règles générales d'évaluation posées par le plan comptable.

Les créances

Afin de respecter le principe des droits constatés (ou le principe d'indépendance des exercices comptables), toutes les créances doivent être prises en considération sans qu'il soit tenu compte de leur date de paiement ou d'encaissement.

Les créances doivent être enregistrées en comptabilité à leur valeur nominale.

Les dettes

L'achat d'un bien ou d'un service est réalisé dès que les parties sont d'accord sur la chose et le prix. Toutefois, l'acheteur ne devient redevable du prix et la dette ne devient certaine que lors du transfert de propriété du bien ou de la fourniture du service.

La comptabilisation de la dette se fera à la réception de la facture établie par le fournisseur.
Si à la clôture de l'exercice, la facture n'a pas été réceptionnée mais que bien a été livré ou le service presté, il faudra comptabiliser une facture non parvenue.

Concernant les dettes, un enregistrement à la valeur de remboursement est à effectuer.

3.4.2 A l'inventaire

Les créances

En vertu du principe de prudence, il y a lieu de constater une correction de valeur pour la dépréciation des créances dont le recouvrement paraît compromis.

L'évaluation de chaque créance doit normalement être faite individuellement à l'occasion des travaux d'inventaire.

Lors de l'inventaire, il est important de distinguer les créances douteuses et les créances irrécouvrables des bonnes créances et d'apprécier le risque de non-recouvrement.

C'est un travail délicat qui s'effectue à partir de la balance des clients dont il convient de reconstituer les soldes et d'étudier les éléments.

La date d'échéance de la créance est une précieuse indication ; elle doit se situer dans le cadre des durées de crédit normalement accordées. En dehors de ces délais, les chances de recouvrement s'amenuisent et il y a de fortes présomptions que des créances très anciennes demeurent impayées.

Les dettes

Toute augmentation d'une dette doit être enregistrée en comptabilité. Si elle est irréversible, c'est un complément de dette ; si au contraire cette augmentation n'apparaît pas définitive, c'est une provision pour risque qui doit traduire cette situation.

Toute diminution de dette doit être enregistrée, du moins si elle est définitive ; par contre, le principe de prudence conduit à laisser subsister une dette pour son montant initial lorsque la diminution n'est pas définitive.

Les factures à établir

A la clôture de l'exercice, toutes les factures qui n'ont pas été émises, mais dont le fait générateur est rattaché à l'exercice en cours (la prestation ou la livraison de biens a eu lieu), sont constatées comme factures à établir.
Le produit est constaté par le crédit du compte de produit concerné et par le débit du compte **4014 – Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) - Factures à établir**

Les factures non parvenues

A la clôture de l'exercice, toutes les factures qui n'ont pas été réceptionnées, mais dont le fait générateur est rattaché à l'exercice en cours, sont constatées comme factures non parvenues.
La charge est constatée par le débit du compte de charges concerné par le crédit du compte **44112 – Fournisseurs – Factures non parvenues.**

3.4.3 Non-compensation

La classe 4 regroupe des comptes qui présentent normalement, les uns, des soldes débiteurs, qui seront portés à l'actif du bilan, les autres, des soldes créditeurs qui seront portés au passif du bilan. Les éléments de l'actif et du passif doivent être évalués séparément et aucune compensation ne peut être opérée entre ces éléments.
Ce principe connaît toutefois certaines exceptions pratiques. En particulier, lorsqu'un tiers est à la fois client et fournisseur, le montant de ses dettes et de ses créances pourra être compensé si cela résulte d'un accord écrit.

3.4.4 Créances et dettes en devises

Les créances et dettes en monnaies étrangères sont converties et comptabilisées en monnaie nationale sur base du cours de change du jour de l'opération, c'est-à-dire en pratique celui du jour de la facturation.
A la clôture de l'exercice, les dettes et les créances doivent figurer au bilan pour un montant évalué en fonction du dernier cours de change, il est donc nécessaire de réévaluer les dettes et les créances.
Par application du principe de prudence, les gains latents ne sont pas retenus pour la détermination du résultat. Par contre, les pertes latentes donnent lieu à une charge (différence de change) dans le compte de pertes et profits.

3.4.5 Les comptes de régularisation

Les charges à reporter

Les charges à reporter sont la constatation comptable du rattachement des charges sur l'exercice auquel elles se rapportent.
A l'inventaire, elles doivent être exclues des charges de l'exercice, dans la mesure où elles concernent des exercices ultérieurs.
Le compte 6XX est crédité du montant des charges comptabilisées d'avance en contrepartie du compte **481 –** Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices).

Les produits à reporter

Les produits à reporter sont la constatation comptable du rattachement des produits sur l'exercice auquel ils se rapportent.
A l'inventaire, ils doivent être exclus des produits de l'exercice, dans la mesure où ils concernent des exercices ultérieurs.
Le compte 7XX est débité du montant des produits comptabilisés d'avance en contrepartie du compte **482 –** Produits à reporter (sur un ou plusieurs exercices)

3.5 CLASSE 5: COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces ainsi que les opérations faites avec les banques.
Ils comprennent également les comptes relatifs aux valeurs mobilières de placement.

3.5.1 Les valeurs mobilières de placement

Les valeurs mobilières de placement sont des titres acquis par l'entité en vue de réaliser un gain en capital à brève échéance.
Ces titres s'opposent aux valeurs mobilières immobilisées qui sont des titres acquis par l'entité avec l'intention de les conserver durablement.

La détention de valeurs mobilières est possible pour les entités. Le portefeuille doit cependant être déclaré au Ministère de la Famille et de l'Intégration.

A leur date d'entrée dans le patrimoine, les valeurs mobilières de placement sont portées en comptabilité pour leur coût d'acquisition.

L'évaluation en fin d'année doit être opérée pour chaque titre ou par catégorie de titres. Il convient alors de comparer la valeur comptable et la valeur de marché de chaque titre, ou de chaque catégorie de titres.
La valeur de marché à retenir sera le cours de bourse pour les titres cotés, et la valeur probable de négociation pour les titres non cotés.

Lorsque la valeur de marché d'un titre est supérieure à la valeur comptable, la plus-value potentielle ne doit pas être comptabilisée.
Si, au contraire, la valeur de marché est inférieure à la valeur comptable, la moins-value potentielle doit donner lieu à une correction de valeur.

Méthode d'évaluation à la juste valeur

La loi du 10 décembre 2010 introduit la possibilité d'évaluer à la juste valeur les instruments financiers (y compris les instruments dérivés). Les instruments financiers sont initialement enregistrés au coût d'acquisition et sont ensuite évalués à la juste valeur. La juste valeur d'un actif est sa valeur de marché, pour autant qu'il existe un marché sur lequel l'actif est coté.
En l'absence d'un marché sur lequel l'actif est coté, la juste valeur sera celle qui résultera des travaux d'évaluation effectués d'après les techniques ou les modèles d'évaluation généralement admis pour l'actif en question.
Une fois la méthode de la juste valeur mise en œuvre, elle s'impose à l'entité :

- De manière catégorielle, puisque tous les actifs de la même catégorie devront être évalués selon le même mode ;
- De manière temporelle puisqu'en vertu du principe de permanence, il ne sera en principe plus possible de revenir ensuite sur ce choix d'évaluation, et l'entité devra maintenir la méthode de la juste valeur pendant toute la durée de vie de l'actif concerné (et des actifs de la même catégorie).

3.5.2 Avoirs en banques, en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse

Les avoirs en banques, en comptes de chèques postaux, les chèques et l'encaisse sont enregistrés au bilan à leur valeur nominale.
Les comptes en devises étrangères doivent être évalués à la clôture de l'exercice sur base du dernier cours de change, les moins-values et les plus-values devront être enregistrées.

Aucune compensation ne peut être opérée entre les comptes à solde débiteur et les comptes à solde créditeur. Les comptes à solde créditeur peuvent être repris dans la présentation du bilan dans les emprunts et dettes envers les établissements de crédit.

3.6 CLASSE 6: COMPTES DE CHARGES

Les charges constituent des emplois définitifs de ressources d'une entité. Elles représentent une consommation, donc un appauvrissement. Les charges viennent en diminution des produits, et contribuent ainsi à la formation du résultat net.

En principe, les dépenses comptabilisées en charges sont des dépenses rapidement consommées au cours de l'exercice.
Les montants affectés à des investissements ou à des placements sont à exclure des charges car ces éléments représentent des actifs durables.

Les charges comprennent les sommes ou valeurs versées ou à verser soit :

- En contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entité, ainsi que les avantages qui lui ont été consentis ;
- En vertu d'une obligation légale que l'entité doit remplir.

Elles comprennent également, pour la détermination du résultat de l'exercice :

- Les dotations aux corrections de valeur (amortissements et provisions) ;
- La valeur comptable nette des éléments d'actifs cédés.

Les charges sont enregistrées hors TVA déductible. En revanche, la taxe sur la valeur ajoutée non déductible doit être considérée comme un élément de coût.

Par convention, les comptes de charges augmentent au débit et diminuent au crédit.

Les charges sont classées selon qu'elles sont liées à l'exploitation normale et courante de l'entité ou à sa gestion financière

60 Consommation de marchandises, de matières premières et consommables **61 Autres charges externes** **62 Frais de personnel** **63 Dotations aux corrections de valeur (DCV) et ajustements de juste valeur (AJV) sur frais d'établissement, sur immobilisations incorporelles et corporelles et sur actifs circulants (hors valeurs mobilières)** **64 Autres charges d'exploitation**	Charges d'exploitation
65 Charges financières	Charges financières

3.6.1 Règles d'enregistrement

Une charge est la contrepartie d'une dette contractée par l'entité.
Les règles sont les suivantes :

- Enregistrement des dettes certaines
- Enregistrement des charges consommées pendant l'exercice.

En application du principe de prudence, il convient d'enregistrer aussi à la clôture de l'exercice les dettes incertaines (provisions).

Enregistrement des dettes certaines

L'achat d'un bien ou d'un service est réalisé dès que les parties sont d'accord sur la chose et le prix. Toutefois, l'acheteur ne devient redevable du prix et la dette ne devient certaine que lors du transfert de propriété du bien ou de la fourniture du service.

La comptabilisation de la dette se fera à la réception de la facture établie par le fournisseur.
Si à la clôture de l'exercice, la facture n'a pas été réceptionnée mais que bien a été livré ou le service presté, il faudra comptabiliser une facture non parvenue.

3.6.2 Rattachement des charges à l'exercice

Les factures non parvenues

A la clôture de l'exercice, toutes les factures qui n'ont pas été réceptionnées, mais dont le fait générateur est rattaché à l'exercice en cours, sont constatées comme factures non parvenues.
La charge est constatée par le débit du compte de charges concerné par le crédit du compte **44112 – Fournisseurs – Factures non parvenues.**

Les charges à reporter

Les charges à reporter sont la constatation comptable du rattachement des charges sur l'exercice auquel elles se rapportent.
A l'inventaire, elles doivent être exclues des charges de l'exercice, dans la mesure où elles concernent des exercices ultérieurs.
Le compte 6XX est crédité du montant des charges comptabilisées d'avance en contrepartie du compte **481 – Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices)**.

3.6.3 Frais accessoires

Les frais accessoires sont les frais qui se rajoutent au prix hors taxes des biens achetés ; on trouve par exemple :

- Les droits de douane
- Les frais de port et de transport
- Les commissions et courtages
- Les assurances

Ces frais constituent des charges d'exploitation et sont généralement comptabilisés dans les comptes de charges correspondant à leur nature (transports, commissions,).
Toutefois les entités ont la faculté de comptabiliser directement les frais accessoires d'achat payés à des tiers à l'un des comptes d'achat (comptes 60) et non aux comptes de charges par nature, lorsque ces frais accessoires peuvent être affectés de façon certaine à telle ou telle catégorie de marchandises.

3.6.4 Réductions de prix

Il existe deux types de réductions de prix :

- Les réductions de prix à caractère commercial :
  - Rabais : réductions accordées à titre exceptionnel, pour une opération donnée
  - Remises : réductions accordées à titre habituel pour une opération donnée
  - Ristournes : des réductions accordées périodiquement en fonction de la qualité du client, sur le montant du chiffre d'affaires hors tva

Ces réductions sont comptabilisées au crédit de la classe 6 et viennent donc en diminution des coûts des matières premières et consommables.

- Les réductions de prix à caractère financier : Il s'agit de l'escompte pour règlement anticipé ou règlement au comptant. C'est un produit pour l'acheteur et une charge pour le vendeur.

3.7 CLASSE 7: COMPTES DE PRODUITS

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature.
Les produits englobent les productions de l'entité, qu'ils relèvent ou non de l'exploitation de l'activité. Ils représentent les éléments positifs dans la détermination du résultat.

Les produits comprennent les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir soit :
- En contrepartie de la fourniture par l'entité de biens, travaux et services ;
- En vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers.

Ils comprennent également, pour la détermination du résultat de l'exercice :
- La production stockée au cours de l'exercice ;
- La production immobilisée ;
- Les reprises d'amortissement, dépréciations et provisions ;
- Le prix de cession des éléments d'actifs cédés.

Les produits de la classe 7 sont enregistrés hors taxes collectées.

Par convention, les comptes de produits augmentent au crédit et diminuent au débit.

Les produits sont classés selon qu'ils sont liés à l'exploitation normale et courante de l'entité ou à sa gestion financière.

70 Montant net du chiffre d'affaires **71 Variation des stocks de produits et d'en cours de fabrication** **72 Production immobilisée** **73 Reprises de corrections de valeur (RCV) et ajustements de juste valeur (AJV) sur immobilisations incorporelles et corporelles et sur actifs circulants (hors valeurs mobilières)** **74 Autres produits d'exploitation**	Produits d'exploitation
75 Produits financiers	Produits financiers

3.7.1 Règles d'enregistrement

Un produit est la contrepartie d'une créance.
En vertu du principe de prudence, un produit est enregistré quand celui-ci est certain.

3.7.2 Rattachement des produits à l'exercice

Les factures à établir

A la clôture de l'exercice, toutes les factures qui n'ont pas été émises, mais dont le fait générateur est rattaché à l'exercice en cours (la prestation ou la livraison de biens a eu lieu), sont constatées comme factures à établir.
Le produit est constaté par le crédit du compte de produit concerné par le débit du compte **4014 – Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) - Factures à établir.**

Il est à noter que les factures à établir sont à comptabiliser sans tenir compte de la TVA y relative. En effet, la TVA, si elle est applicable, ne sera due qu'au moment de l'établissement de la facture.

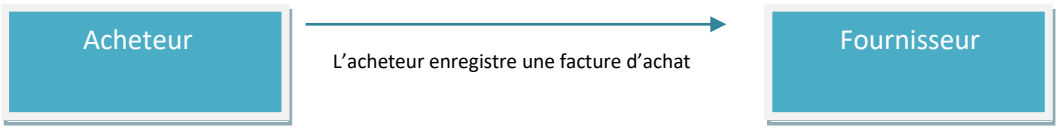
Les produits à reporter

Les produits à reporter sont la constatation comptable du rattachement des produits sur l'exercice auquel ils se rapportent.
A l'inventaire, ils doivent être exclus des produits de l'exercice, dans la mesure où ils concernent des exercices ultérieurs.
Le compte 7XX est débité du montant des produits comptabilisés d'avance en contrepartie du compte **482 –** Produits à reporter (sur un ou plusieurs exercices)

COMPTABLILISATION DES OPERATIONS COURANTES

4.1. LES OPÉRATIONS D'ACHAT

4.1.1. Le cycle d'achat



4.1.2. Les factures d'achat

- *Présentation de la pièce comptable*

Facture d'achat *
Brut HT
- Réductions commerciales
= Net commercial
- réductions financières
= Net financier (au débit de la classe 6)
+ TVA (au débit de la classe 4)
= net à payer TTC (au crédit de la classe 4)

**Il est à noter que la facture d'achat doit inclure la date de délivrance et un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries, qui identifie la facture de façon unique.*

- *Exemple de comptabilisation*

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la facture				
Année N	6XXX	Compte de charges	X	
Année N	421611	TVA en amont	X	
Année N	44111	Fournisseurs		X
Comptabilisation du paiement				
Année N	44111	Fournisseurs	X	
Année N	51311	Comptes courants propres		X

4.1.3. Cas particulier des achats libellés en devises

Exemple :

Le 01/04/N, une entité achète du petit matériel d'entretien (à une société externe) pour 1.000 USD (hors considération des problématiques de TVA). A cette date, le cours de change est de 1 USD = 0,90 EUR

Hypothèse 1 : Le 01/07/N, la facture de 1.000 USD est réglée. A cette date, le cours de change est de 1 USD = 1,10 EUR

Hypothèse 2 : Le 01/07/N, la facture de 1.000 USD est réglée. A cette date, le cours de change est de 1 USD = 0,80 EUR

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la facture : 1.000 USD => 900 EUR				
01/04/N	60332	Fournitures d'entretien	900,00	
01/04/N	44111	Fournisseurs		900,00
Hypothèse 1 : Comptabilisation du paiement : 1.000 USD => 1.100 EUR				
01/07/N	44111	Fournisseurs	900,00	
01/07/N	656-2	Pertes de change - autres	200,00	
01/07/N	51311	Comptes courants propres		1.100,00
Hypothèse 2 : Comptabilisation du paiement : 1.000 USD => 800 EUR				
01/07/N	44111	Fournisseurs	900,00	
01/07/N	756-2	Gains de change - autres		100,00
01/07/N	51311	Comptes courants propres		800,00

4.1.4. Les factures d'avoir sur achat

- *Présentation de la pièce comptable*

Facture d'avoir sur achat *
Brut HT
- Réductions commerciales
= Net commercial
- réductions financières
= Net financier (au crédit de la classe 6)
+ TVA (au crédit de la classe 4)
= net à déduire TTC (au débit de la classe 4)

**Il est à noter que la facture d'achat doit inclure la date de délivrance et un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries, qui identifie la facture de façon unique et qui la rende éligible comme pièce comptable.*

- *Exemple de comptabilisation*

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la note de crédit				
Année N	6XXX	Compte de charges		X
Année N	421611	TVA en amont		X
Année N	44111	Fournisseurs	X	

4.1.5. Rabais, remises et ristournes obtenus

Les rabais, remises et ristournes obtenus enregistrent les réductions commerciales obtenues, qui sont un produit pour l'acheteur. Ce sont donc des mouvements créditeurs, enregistrés dans des comptes de charges (ce compte augmente donc au crédit et diminue au débit).

Si leur montant figure sur la facture, les achats sont à comptabiliser déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.

Si leur montant ne figure pas sur la facture, les réductions sont portées au compte 609 ou 619 par le débit du compte fournisseur.

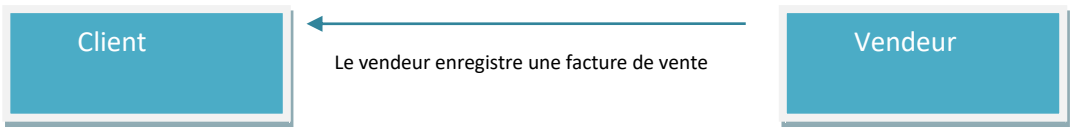
Exemple **:**
Le 06/06/N, une entité paie sa facture annuelle de transport du personnel pour 10.000 EUR (sans considération de la TVA). Le 31/12/N, le fournisseur lui accorde une ristourne annuelle de 2%, soit 200 EUR ultérieurement.

La comptabilisation se fera comme suit (sans considération de la TVA) :

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la facture				
06/06/N	6165	Transports collectifs du personnel	10.000,00	
06/06/N	44111	Fournisseurs		10.000,00
Comptabilisation de la ristourne				
31/12/N	44111	Fournisseurs	200,00	
31/12/N	619	Rabais, remises et ristournes (RRR) obtenus et non directement déduits des autres charges externes		200,00

4.2. LES OPÉRATIONS D'ACHAT

4.2.1. Le cycle de vente



4.2.2. Les factures de vente

- *Présentation de la pièce comptable*

Facture de vente*
Brut HT
- Réductions commerciales
= Net commercial
- réductions financières
= Net financier (au crédit de la classe 7)
+ TVA (au crédit de la classe 4)
= net à recevoir TTC (au débit de la classe 4)

**Il est à noter que la facture d'achat doit inclure la date de délivrance et un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries, qui identifie la facture de façon unique et qui la rende éligible comme pièce comptable.*

- *Exemple de comptabilisation*

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la facture				
Année N	7XXX	Compte de produits		X
Année N	461411	TVA en aval		X
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)	X	
Comptabilisation du paiement				
Année N	51311	Comptes courants propres	X	
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)		X

4.2.3. Les factures d'avoir sur vente

- *Présentation de la pièce comptable*

Facture d'avoir sur vente*
Brut HT
- Réductions commerciales
= Net commercial
- réductions financières
= Net financier (au débit de la classe 7)
+ TVA (au débit de la classe 4)
= net à déduire TTC (au crédit de la classe 4)

**Il est à noter que la facture d'achat doit inclure la date de délivrance et un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries, qui identifie la facture de façon unique et qui la rende éligible comme pièce comptable.*

- *Exemple de comptabilisation*

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la note de crédit				
Année N	7XXX	Compte de produits	X	
Année N	461411	TVA en aval	X	
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)		X

4.3. LES APPORTS EN CAPITAL

4.3.1. Apports en capital à la création / premier apport - Compte 10811

Quatre Sœurs d'une Congrégation décident de fonder une ASBL qui a pour objet l'exploitation d'un accueil pour personnes handicapées. À la création de l'ASBL, la Congrégation fait un premier apport.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de l'apport à la création – dans l'ASBL				
01/01/N	51311	Comptes courants propres	X	
01/01/N	10811	Apports en capital à la création / premier apport		X

4.3.2. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés – Comptes 10813

Dans ce cas de figure, il est recommandé de faire appel à un bureau d'expertise immobilière afin de connaître la valeur vénale du bien. C'est à cette valeur que le bien sera inscrit à l'actif du bilan sous la rubrique « immobilisations corporelles ».

Le bien sera amorti suivant les règles d'évaluation des actifs immobilisés et le compte de legs sera également amorti au même rythme que le bien auquel il se rapporte.

Ce compte reprend également la valeur des biens payés directement par l'Etat dont l'entité est juridiquement propriétaire.
Si une entité ne reçoit pas une subvention pour acheter un bien mais que l'Etat paie directement le fournisseur et met le bien à disposition de l'entité, l'ASBL devra faire apparaître cette immobilisation comme don dans sa comptabilité si elle en est le propriétaire.
On constatera donc également l'apport du bien par le crédit du compte **10813 – legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés** par le débit d'un compte de la classe **2 – immobilisations.**

Exemple de legs d'une maison destinée à rester de manière durable dans l'entité

Une association s'occupant de la lutte contre le cancer reçoit sans condition, lors du décès d'une personne atteinte de cette maladie, une maison au Luxembourg dont la valeur vénale est estimée à EUR 700.000. Cette maison sera utilisée par l'association pour la réalisation de son objet social.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Acceptation de la donation				
Année N	221311	Constructions / Bâtiments résidentiels	700.000,00	

Année N	108131	Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés		700.000,00

Comptabilisation de l'amortissement de la maison sur 40 ans

Année N	6331311	DCV sur construction / bâtiments	17.500,00	
Année N	221311X9	Constructions / Bâtiments résidentiels Bâtiment – Corrections de valeur		17.500,00

Comptabilisation de l'amortissement du legs sur 40 ans

Année N	108131X9	Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés – Correction de valeur	17.500,00	
Année N	747311311	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice – Construction / Bâtiments résidentiels		17.500,00

4.4. LES RÉSERVES

4.4.1. Réserves statutaires – Compte 133

Ce compte enregistre les réserves constituées en vue de répondre à une obligation conventionnelle.

Par exemple, la convention collective des garderies prévoit la constitution d'une réserve.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
X/X/N	142	Résultats de l'exercice	X	
X/X/N	133	Réserves statutaires		X

4.4.2. Fonds dédiés – Comptes 137

Dans le cadre de leur appel à la générosité, les dirigeants des associations sollicitent les donateurs pour la réalisation d'un **projet défini**. Les sommes ainsi reçues sont considérées comme des produits perçus dans le cadre de projets affectés.

Si les fonds reçus sont destinés à des frais comptabilisés dans des comptes de charges, la partie des ressources non utilisée en fin d'exercice est inscrite en charges sous la rubrique **6485 – Dotations aux Fonds dédiés – Engagements à réaliser sur ressources affectées** afin de constater l'engagement pris par l'entité de poursuivre la réalisation du projet, avec en contrepartie au passif du bilan la rubrique **137 – Fonds dédiés**.

Les fonds dédiés sont repris en produits au compte de résultat aux cours des exercices suivants au rythme de la réalisation des engagements, par le crédit du compte **7485 – Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs.**

Si les fonds reçus sont destinés à l'acquisition d'une immobilisation, ceux-ci seront comptabilisés directement dans la rubrique **137 – Fonds dédiés** et ils seront transférés dans le compte de Pertes et Profits au crédit du compte **7485 – Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs** au même rythme que l'amortissement du bien y relatif.

Ces comptes sont à ventiler en fonction de la nature des ressources.

Exemple de fonds dédiés sur subventions :
Une entité active dans le domaine de l'adoption reçoit une subvention de l'état pour un projet estimé à 10.000 EUR. La première année, l'entité utilise uniquement 6.000 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Réception de la subvention				
Année N	51311	Comptes courants propres	10.000,00	
Année N	7457	Subventions d'exploitation		10.000,00
Comptabilisation des charges liées au projet				
Année N	6XX	Comptes de charges	6.000,00	
Année N	44111	Fournisseurs		6.000,00
Comptabilisation de l'engagement sur subvention : la partie non utilisée de la subvention est affectée dans une réserve « fonds dédiés sur subventions ».				
Année N	64851	Dotations des ressources non utilisées sur des subventions	4.000,00	
Année N	137	Fonds dédiés		4.000,00
Comptabilisation des charges liées au projet en N+1 : le solde de la subvention est utilisé l'année suivante.				
Année N+1	6XX	Comptes de charges	4.000,00	
Année N+1	44111	Fournisseurs		4.000,00
Reprise des fonds dédiés en N+1 : la réserve est débitée car le solde de la subvention est entièrement utilisé.				
Année N+1	137	Fonds dédiés	4.000,00	
Année N+1	74851	Reprises des ressources non utilisées sur des subventions		4.000,00

Exemple de fonds dédiés sur don pour l'acquisition d'un bien immobilisé :

Une entité reçoit un don de 10.000 EUR pour l'acquisition d'un bus

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Réception du don				
Année N	51311	Comptes courants propres	10.000,00	
Année N	137	Fonds dédiés		10.000,00
Comptabilisation de l'acquisition du bus				
Année N	223212	Bus – Valeur d'acquisition	10.000,00	
Année N	51311	Comptes courants propres		10.000,00
Comptabilisation de l'amortissement du bus en 5 ans				
Année N	6333212	DCV sur Bus	2.000,00	
Année N	223212X9	Bus – Correction de valeur		2.000,00
Comptabilisation de la reprise des fonds dédiés				
Année N	137	Fonds dédiés	2.000,00	
Année N	74852	Reprises des ressources non utilisées sur des dons		2.000,00

4.4.3. Autres réserves statutaires

Les statuts d'une organisation peuvent imposer l'affectation d'une partie des bénéfices à une réserve. L'affectation du résultat de l'exercice se fait conformément aux décisions de l'assemblée générale des membres.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
X/X/N	142	Résultat de l'exercice	X	
X/X/N	133	Réserves statutaires		X

4.4.4. Valeur du patrimoine de départ – Compte 138281

Ce compte est utilisé pour l'établissement d'un bilan de départ lors du passage d'une comptabilité de trésorerie à une comptabilité d'engagement avec intégration du patrimoine.
L'intégration du patrimoine historique s'effectue avec l'intégration de la valeur brute du patrimoine, diminuée des corrections de valeur cumulées.

L'équilibre de l'écriture, dans le cas où le patrimoine immobilisé n'est pas totalement amorti s'effectue par le crédit du compte 138281**– Valeur du patrimoine de départ**.

Une entité Y évalue son patrimoine d'ouverture au 01/01/N à 450.000 EUR en valeur brute, moins 214.000 EUR de corrections de valeur cumulées, soit une valeur nette comptable de 236.000 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
01/01/N	2XX1	Immobilisations	450.000,00	
01/01/N	2XX9	Immobilisations – Corrections de valeur		214.000,00
01/01/N	138281	Valeur du patrimoine de départ		236.000,00

4.4.5. Subventions d'investissement transférées en réserves – Compte 13812

Suite à une sortie prématurée d'une immobilisation, le solde de la subvention d'investissement y relative peut être:

- Soit remboursé ;
- Soit gardé par l'entité et transféré en produit ;
- Soit gardé par l'entité et transféré sur l'acquisition future d'un autre bien, le solde de la subvention sera alors transféré en réserves.

Exemple :

Une entité reçoit une subvention de 50.000 EUR pour l'achat d'un minibus pour le transport des enfants. Ce minibus est amorti sur une période de 5 années.
Après 2 ans, l'entité se rend compte que le transport des enfants présente trop de risques et revend donc le minibus.
Il est convenu avec le Ministère que le solde de la subvention liée servira à la construction d'une aire de jeux l'année suivante.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de l'encaissement de la subvention				
01/01/N	513	Banques et comptes chèques postaux (CCP)	50.000,00	
01/01/N	16231212	Subventions d'investissement sur autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant) – Bus		50.000,00
Amortissement de la subvention pendant 2 années				
31/12/N+1	16231212X9	Subventions d'investissement sur autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant) - Bus – correction de valeur	20.000,00	
31/12/N+1	747313212	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice d'investissement sur autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant) – Bus		20.000,00
La subvention d'investissement est transférée en réserve en N+2				
Année N+2	16231212	Subventions d'investissement sur autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant) – Bus	50.000,00	
Année N+2	16231212X9	Subventions d'investissement sur autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant) - Bus – correction de valeur		20.000,00
Année N+2	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves		30.000,00
La subvention d'investissement est utilisée pour l'aire de jeux en N+3				
Année N+3	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves	30.000,00	
Année N+3	16XX1	Subventions d'investissement en capital		30.000,00

La subvention sera alors amortie sur la durée de vie estimée de l'aire de jeux.

4.4.6. Subventions d'investissement transférées en réserves– Compte 13812

Lorsqu'une entité reçoit la subvention pour petit équipement, le montant de la subvention reçu doit être comptabilisé directement en réserves.

Ce compte sera diminué au fur et à mesure de son utilisation.

Exemple :

Une entité reçoit au 1er janvier une subvention pour petit équipement d'un montant de 2.500 EUR.
Au mois de mars, l'entité achète du petit matériel pédagogique pour un montant de 400 EUR.
Au mois d'août, elle achète du mobilier pour 1.800 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de l'encaissement de la subvention				
01/01/N	513	Banques et comptes chèques postaux (CCP)	2.500,00	
01/01/N	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves		2.500,00
Comptabilisation de l'achat de matériel pédagogique et utilisation de la subvention pour 400 EUR				
01/03/N	6033	Fournitures et petit équipement d'atelier, d'usine et de magasin	400,00	
01/03/N	44111	Fournisseurs		400,00
01/03/N	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves	400,00	
01/03/N	74571	Subventions d'exploitation		400,00
Comptabilisation de l'achat de mobilier et utilisation de la provision pour 1.800 EUR				
01/08/N	22341	Mobilier	1.800,00	
01/08/N	44111	Fournisseurs		1.800,00
01/08/N	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves	1.800,00	
01/08/N	1623241	Subvention d'investissement en capital sur mobilier		1.800,00

4.5. SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT EN CAPITAL

4.5.1. Subventions amortissables

Les subventions amortissables sont rapportées au résultat au même rythme que l'amortissement du bien auquel elles se rapportent.

Exemple :
Une machine amortissable en 5 ans est achetée pour 10.000 EUR le 01/01/N (hors considération de la TVA). Une subvention de 5.000 EUR est encaissée à cette même date.

Tableau d'amortissement de la machine (amortissement linéaire).

Année	Base	Taux	Correction de valeur de l'exercice	Correction de valeur cumulée	Valeur nette comptable
N	10.000,00	20%	2.000,00	2.000,00	8.000,00
N+1	10.000,00	20%	2.000,00	4.000,00	6.000,00
N+2	10.000,00	20%	2.000,00	6.000,00	4.000,00
N+3	10.000,00	20%	2.000,00	8.000,00	2.000,00
N+4	10.000,00	20%	2.000,00	10.000,00	0,00

Tableau d'amortissement de la subvention

Année	Base	Taux	Correction de valeur de l'exercice	Correction de valeur cumulée	Valeur nette comptable
N	5.000,00	20%	1.000,00	1.000,00	4.000,00
N+1	5.000,00	20%	1.000,00	2.000,00	3.000,00
N+2	5.000,00	20%	1.000,00	3.000,00	2.000,00
N+3	5.000,00	20%	1.000,00	4.000,00	1.000,00
N+4	5.000,00	20%	1.000,00	5.000,00	0,00

Ecritures de comptabilisation

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Achat de la machine le 01/01/N				
01/01/N	22221	Matériel industriel et technique	10.000,00	
01/01/N	44111	Fournisseur		10.000,00

Paiement de la facture le 15/01/N

15/01/N	44111	Fournisseur	10.000,00	
15/01/N	51311	Comptes courants propres		10.000,00

Enregistrement de la subvention au 01/01/N

01/01/N	4213	Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir	5.000,00	
01/01/N	1622121	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique		5.000,00

Encaissement de la subvention au 01/02/N

01/02/N	51311	Comptes courants propres	5.000,00	
01/02/N	4213	Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir		5.000,00

Amortissement de la machine exercice N

31/12/N	633221	DCV sur matériel industriel et technique	2.000,00	
31/12/N	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		2.000,00

Amortissement de la subvention exercice N

31/12/N	16221219	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique – Corrections de valeur	1.000,00	
31/12/N	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique		1.000,00

Amortissement de la machine exercices N+1 à N+4

31/12/N+4	633221	DCV sur matériel industriel et technique	8.000,00	
31/12/N+4	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		8.000,00

Amortissement de la subvention exercices N+1 à N+4

31/12/N+4	16221219	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique – Corrections de valeur	4.000,00	
31/12/N+4	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique		4.000,00

Pour les biens dont la valeur est inférieure à 870 €, Il existe une option de les comptabiliser en charge directement dans le compte de profits et pertes.

Exemple : une entreprise achète un bien d'un montant de 500 euros le 01/01/N. Elle reçoit, pour ce bien, une subvention du même montant.

Traitement comptable :

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Achat de la machine le 01/01/N				
01/01/N	6185	Fournitures et petit équipement (non incorporés aux ouvrages et produits)	500	
01/01/N	44111	Fournisseur		500
Paiement de la facture le 01/01/N				
01/01/N	44111	Fournisseur	500	
01/01/N	51311	Comptes courants propres		500

Comptabilisation de subvention d'exploitation le 01/01/N

01/01/N	4213	Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir	500	
01/01/N	74561	Participations aux frais d'exploitation		500

Paiement de la subvention par l'Etat le 01/01/N

01/01/N	4213	Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir		500
01/01/N	51311	Comptes courants propres	500	

Acquisition de biens – Frais de fonctionnement

Tous les biens qui n'entrent pas dans le cadre d'une demande de Fonds Spécial (dont la valeur est inférieure à 870€) et qui suivent les règles d'éligibilité sont pris en compte dans les frais de fonctionnement. La règle générale est de ne pas amortir ces biens. Comptablement, il n'y a pas d'obligation à amortir un bien dont la valeur est inférieure à 870€ étant donné que les frais de fonctionnement sont pris en charge par un décompte final. Cependant si le bénéficiaire décide toutefois d'amortir ce bien lors du décompte annuel il doit considérer la valeur du bien comptabilisé en compte d'actif.

Exemple de comptabilisation : une entreprise reçoit une subvention d'exploitation de 50 000 euros pour lequel elle décide de comptabiliser en actif un bien d'un montant de 500 Euro le 01/01/N amortissable sur 5 ans. Elle reçoit, pour ce bien, une subvention du même montant.

Traitement comptable :

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)

Achat du bien le 01/01/N

01/01/N	22221	Matériel industriel et technique	500	
01/01/N	44111	Fournisseur		500

Paiement de la facture le 01/01/N

01/01/N	44111	Fournisseur	500	
01/01/N	51311	Comptes courants propres		500

Enregistrement de subvention d'exploitation le 01/01/N

01/01/N	4213	Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir	50 000	
01/01/N	1622121	Matériel industriel et technique		500
01/01/N	74561	Participations aux frais d'exploitation		49 500

Encaissement de la subvention le 01/01/N

01/01/N	51311	Comptes courants propres	50 000	
01/01/N	4213	Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir		50 000

Amortissement du bien exercice N

31/12/N	633221	DCV sur matériel industriel et technique	100,00	
31/12/N	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		100,00

Amortissement de la subvention exercice N

31/12/N	16221219	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique – Corrections de valeur	100,00	
31/12/N	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique		100,00

4.6. LES DETTES FINANCIÈRES ET DETTES ASSIMILÉES

4.6.1 Les emprunts envers les établissements de crédit – compte 194

Le 01/01/2020, une entité souscrit à un emprunt de 200.000 EUR pour l'achat d'une machine.

- Le contrat est conclu pour une durée de 5 ans.
- Le taux d'intérêt est de 5% par an.
- Les échéances sont payées annuellement.

Le tableau de remboursement se présente comme suit :

	Capital Restant Dû	Amortissement	Intérêts	Annuités
Dec-20	200.000,00	36.194,96	10.000,00	46.194,96
Dec-21	163.805,04	38.004,71	8.190,25	46.194,96
Dec-22	125.800,33	39.904,94	6.290,02	46.194,96
Dec-23	85.895,39	41.900,19	4.294,77	46.194,96
Dec-24	43.995,20	43.995,20	2.199,76	46.194,96
TOTAL		200.000,00	30.974,80	230.974,80

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)

Versement de l'emprunt bancaire

01/01/2020	51311	Comptes courants propres	200.000,00	
01/01/2020	1942	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est supérieure à un an		163.805,04
01/01/2020	1941	Dettes envers des établissements de		36.194,96

		crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an		

Paiement à l'échéance 2020

31/12/2020	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	36.194,96	
31/12/2020	65522	Intérêts bancaires sur opérations de financement	10.000,00	
31/12/2020	51311	Comptes courants propres		46.194,96

Reclassement en fin d'année

31/12/2020	1942	Dettes envers des établissements de crédit dont dont la durée résiduelle est supérieure à un an an	38.004,71	
31/12/2020	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an		38.004,71

Paiement à l'échéance 2021

31/12/2021	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.	38.004,71	
31/12/2021	65522	Intérêts bancaires sur opérations de financement	8.190,25	
31/12/2021	51311	Comptes courants propres		46.194,96

Reclassement en fin d'année

31/12/2021	1942	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est supérieure à un an	39.904,94	
31/12/2021	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.		39.904,94

Paiement à l'échéance 2022

31/12/2022	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.	39.904,94	
31/12/2022	65522	Intérêts bancaires sur opérations de financement	6.290,02	
31/12/2022	51311	Comptes courants propres		46.194,96

Reclassement en fin d'année

31/12/2022	1942	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est supérieure à un an	41.900,19	
31/12/2022	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.		41.900,19

Paiement à l'échéance 2023

31/12/2023	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.	41.900,19	
31/12/2023	65522	Intérêts bancaires sur opérations de financement	4.294,77	
31/12/2023	51311	Comptes courants propres		46.194,96

Reclassement en fin d'année

31/12/2023	1942	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est supérieure à un an	43.995,20	
31/12/2023	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.		43.995,20

Paiement à l'échéance 2024

31/12/2024	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.	43.995,20	
31/12/2024	65522	Intérêts bancaires sur opérations de financement	2.199,76	
31/12/2024	51311	Comptes courants propres		46.194,96

Synthèse des écritures **:**

En N

1. **Réception des fonds de l'emprunt bancaire le 01/01/2020**
2. **Remboursement – paiement de l'annuité N au 31/12/2020**
3. **Reclassification de la dette selon la maturité au 31/12/2020**

En N+1

4. **Remboursement – paiement de l'annuité N+1 au 31/12/2021**
5. **Reclassification de la dette selon la maturité au 31/12/2021**

En N+2

6. **Remboursement – paiement de l'annuité N+2 au 31/12/2022**
7. **Reclassification de la dette selon la maturité au 31/12/2022**

En N+3

8. **Remboursement – paiement de l'annuité N+3 au 31/12/2023**
9. **Reclassification de la dette selon la maturité au 31/12/2023**

En N+4

10. **Remboursement – paiement de l'annuité N+4 au 31/12/2024**

5131000 - Banques				1942100 - Dettes envers les établissements de crédit > 1 an			
1	200.000,00 €	46.194,96 €	2	3	38.004,71 €	163.805,04 €	1
		46.194,96 €	4	5	39.904,94 €		
		46.194,96 €	6	7	41.900,19 €		
		46.194,96 €	8	9	43.995,20 €		
		46.194,96 €	10				
		30.974,80 €				-	

6552200 - Intérêts bancaires sur opérations de financement				1941100 - Dettes envers les établissements de crédit < 1 an			
2	10.000,00 €			2	36.194,96 €	36.194,96 €	1
4	8.190,25 €			4	38.004,71 €	38.004,71 €	3
6	6.290,02 €			6	39.904,94 €	39.904,94 €	5
8	4.294,77 €			8	41.900,19 €	41.900,19 €	7
10	2.199,76 €			10	43.995,20 €	43.995,20 €	9
	30.974,80 €					-	

4.6.2. Les découverts bancaires ou concours bancaires courants

Une entité a un compte bancaire qui présente un solde négatif de 22.538,16 EUR au 31/12/2020.
Le 04/01/2021, des intérêts débiteurs au titre du 4ème trimestre 2020 pour 437,12 EUR ont été prélevés.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Constatation des intérêts courus sur le découvert en 2020				
31/12/2020	65521	Intérêts sur comptes bancaires	437,12	
31/12/2020	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.		437,12
Reclassement du solde bancaire en dettes à moins d'un an en 2020				
31/12/2020	51311	Comptes courants propres	22.538,16	
31/12/2020	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.		22.538,16
Annulation du reclassement à l'ouverture de l'exercice 2021				
01/01/2021	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.	22.538,16	
01/01/2021	51311	Comptes courants propres		22.538,16
Paiement des intérêts courus				
04/01/2021	1941	Dettes envers des établissements de crédit dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an.	437,12	
04/01/2021	51311	Comptes courants propres		437,12

4.6.3. Dettes de leasing 47162

Pour les entités du secteur social, le leasing est permis mais nécessite une autorisation préalable du Ministère de la Famille.

Le leasing financier est une technique de financement à long terme. Pendant ce contrat, le preneur du bail devient le propriétaire économique du bien, puisqu'il a le droit d'en disposer. Ainsi, le preneur du bail porte le bien à l'actif de son bilan, étant le propriétaire économique du bien, en contrepartie d'une dette financière au passif du bilan.

Le 1er janvier 2020, une entité prend du matériel en leasing financier. La valeur de ce matériel est de 1.300.000 EUR.

La durée du contrat est de 4 ans.

A l'échéance, le preneur dispose d'un droit d'option au prix de 100.000 EUR.

L'entité amortit le bien en 4 ans.

Le plan de remboursement est le suivant (valeur totale du bien diminuée du prix de l'option) :

	Capital Restant Dû	Amortissement	Intérêts	Annuités
Année 1	1.200.000,00	268.281,00	90.000,00	358.281,00
Année 2	931.719,00	288.402,10	69.878,90	358.281,00
Année 3	643.316,90	310.032,20	48.248,80	358.281,00
Année 4	333.284,70	333.284,70	24.996,30	358.281,00
TOTAL		1.200.000,00	233.124,00	1.433.124,00

Ecritures chez le preneur

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Contrat de leasing				
01/01/2020	22221XX2	Matériel industriel – biens pris en leasing financier	1.200.000,00	
01/01/2020	47262	Dettes de leasing – dont la durée résiduelle est supérieure à 1 an		931.719,00
01/01/2020	47162	Dettes de leasing – dont la durée résiduelle est inférieure à 1 an		268.281,00
Paiement du premier loyer				
Année 2020	47162	Dettes de leasing – dont la	268.281,00	

		durée résiduelle est inférieure à 1 an		
Année 2020	65523	Intérêts sur leasings financiers	90.000,00	
Année 2020	51311	Comptes courants propres		358.281,00

Amortissement du bien en 4 ans

31/12/2020	633221	DCV sur matériel industriel et technique	300.000,00	
31/12/2020	22221XX9	Matériel industriel – Corrections de valeur		300.000,00

Reclassement de la dette à court terme

31/12/2020	47262	Dettes de leasing – dont la durée résiduelle est supérieure à 1 an	288.402,10	
31/12/2020	47162	Dettes de leasing – dont la durée résiduelle est inférieure à 1 an		288.402,10

Après 4 ans :

- Compte 22221XX2 – Matériel industriel détenu en leasing financier : 1.200.000,00 EUR
- Compte 22221XX9 – Matériel industriel correction de valeur : 1.200.000,00 EUR
- Les comptes 47162 et 47262 sont soldés.

Supposons que l'option soit levée

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)

Extourne des amortissements

01/01/2024	22221XX9	Matériel industriel – Corrections de valeur	1.200.000,00	
01/01/2024	22221XX2	Matériel industriel – biens pris en leasing financier		1.200.000,00

Paiement de l'option

01/01/2024	22221XX1	Matériel industriel – Valeur d'acquisition	100.000,00	
01/01/2024	51311	Comptes courants propres		100.000,00

4.7. LES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ET CORPORELLES

4.7.1 Comptabilisation lors de l'acquisition

L'immobilisation est enregistrée à la date de la facture d'achat.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la facture				
01/01/N	2XXX	Compte d'immobilisation	X	
01/01/N	421611	TVA en amont	X	
01/01/N	44111	Fournisseurs		X

L'amortissement commence le jour de la mise en exploitation du bien, aucun amortissement n'est à pratiquer sur une immobilisation en cours.

4.7.2 Calcul et comptabilisation de la correction de valeur

Exemple de tableau d'amortissement pour l'année 2020 :

Description	Année	Valeur d'acquisition	Durée (mois)	%	Amortissements antérieurs	Amortissements de l'exercice		Amortissements totaux	Valeur résiduelle
Immobilisations incorporelles									
Logiciel	2019	1.000,00	12	33	165,00	330,00		495,00	505,00
Total immo incorporelles		1.000,00			165,00	330,00		495,00	505,00
Immobilisations corporelles									
	2018	15.000,00	12	10	7.500,00	1.500,00		9.000,00	6.000,00
Equipement	2017	10.000,00	12	10	4.000,00	1.000,00		5.000,00	5.000,00
manutention	2016	2.500,00	12	10	750,00	250,00		1.000,00	1.500,00
Machines									
Mobilier de bureau									
Total immo corporelles		27.500,00			12.250,00	2.750,00		15.000,00	12.500,00
Total général		**28.500,00**			**12.415,00**	**3.080,00**		**15.495,00**	**13.005,00**

Ecritures de comptabilisation

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Immobilisations incorporelles : comptabilisation au 31/12/2020 de l'amortissement				
31/12/2020	6322	DCV sur concessions, brevets, licences, marques ainsi que droits et valeurs similaires	330,00	
31/12/2020	212139	Licences informatiques – Corrections de valeur		330,00
Immobilisations corporelles : comptabilisation au 31/12/2020 de l'amortissement				
31/12/2020	63331	DCV sur équipement de transport et de manutention	1.500,00	
31/12/2020	22319	Equipement de transport et de manutention – Corrections de valeur		1.500,00
31/12/2020	633221	DCV sur matériel industriel et technique	1.000,00	
31/12/2020	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		1.000,00
31/12/2020	633341	DCV sur mobilier	250,00	
31/12/2020	223419	Mobilier – Corrections de valeur		250,00

4.7.3 Sortie de l'immobilisation

Les causes qui conduisent à la sortie des immobilisations de l'actif sont diverses : usure physique, obsolescence, remplacement par un matériel plus performant, destruction accidentelle, …

Dans certains cas, le bien qui sort de l'entité est encore susceptible de rendre service, il peut donc faire l'objet d'une cession. Dans d'autres cas, au contraire, la sortie de l'actif se traduit par une mise au rebut.

Toutes ces opérations doivent être enregistrées en comptabilité. Les écritures doivent conduire à la disparition des comptes utilisés jusqu'à cette date au titre de ces biens.

Cession de l'immobilisation à titre onéreux

Exemple :
Une entité a acquis une machine le 01/01/N pour 15.000 EUR. L'amortissement pratiqué est linéaire sur 5 ans.
Le bien est cédé le 31/12/N+3 pour 2.500 EUR au comptant.

Tableau d'amortissement de la machine

Année	Base	Taux	Correction de valeur de l'exercice	Correction de valeur cumulée	Valeur nette comptable
N	15.000,00	20%	3.000,00	3.000,00	12.000,00
N+1	15.000,00	20%	3.000,00	6.000,00	9.000,00
N+2	15.000,00	20%	3.000,00	9.000,00	6.000,00
N+3	15.000,00	20%	3.000,00	12.000,00	3.000,00
N+4	15.000,00	20%	3.000,00	15.000,00	0,00

Ecritures de comptabilisation

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de l'achat de la machine (hors problématique TVA)				
01/01/N	22221	Matériel industriel et technique	15.000,00	
01/01/N	44111	Fournisseurs		15.000,00
Comptabilisation des corrections de valeur jusqu'à la date de cession du bien				
31/12/N	633221	DCV sur matériel industriel et technique	3.000,00	
31/12/N	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		3.000,00
31/12/N+1	633221	DCV sur matériel industriel et technique	3.000,00	
31/12/N+1	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		3.000,00
31/12/N+2	633221	DCV sur matériel industriel et technique	3.000,00	
31/12/N+2	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		3.000,00
31/12/N+3	633221	DCV sur matériel industriel et	3.000,00	

		technique		
31/12/N+3	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		3.000,00

Comptabilisation du produit de cession (hors problématique TVA)

31/12/N+3	51311	Comptes courants propres	2.500,00	
31/12/N+3	74422221	Produits de cession d'immobilisations corporelles-Materiel industriel et technique		2.500,00

Sortie du patrimoine du bien cédé pour sa valeur comptable nette

31/12/N+3	64421221	Valeur comptable d'immobilisations corporelles cédées - Matériel industriel et technique	3.000,00	
31/12/N+3	222219	Matériel industriel et technique– Corrections de valeur	12.000,00	
31/12/N+3	22221	Matériel industriel et technique		15.000,00

La valeur nette comptable correspond au montant de la valeur d'acquisition (15.000,00) diminué des corrections de valeur cumulées (3.000,00 X 4 = 12.000,00).

Remarque : L'indemnité d'assurance s'analyse en général comme un substitut du prix de vente du bien. Les écritures comptables définies ci-dessus restent donc valables dans le cas d'un remboursement par l'assurance.

Mise au rebut d'une immobilisation

La mise au rebut d'une immobilisation ayant une valeur comptable nette supérieure à zéro se constate par une correction de valeur du bien.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)

Etape 1 : Comptabilisation des corrections de valeur pour arriver à une valeur comptable nette égale à zéro

01/07/N	632 ou 633	DCV sur immobilisations incorporelles ou DCV sur immobilisations corporelles et AJV sur immeubles de placement	X	
01/07/N	2XX9	Immobilisations – Corrections de valeur		X

Etape 2 : Sortie du patrimoine du bien

01/07/N	2XX9	Immobilisations – Corrections de valeur	X	
01/07/N	2XX1	Immobilisations		X

4.7.4 Immobilisations et subventions d'équipement reçues

L'acquisition d'immobilisations peut être financée par une subvention d'investissement.

Les subventions amortissables sont rapportées au résultat au même rythme que le rythme d'amortissement des immobilisations auxquelles elles sont rattachées.

Exemple :
Une machine amortissable en 5 ans est achetée pour 10.000 EUR le 01/01/N (hors considération de la TVA). Une subvention de 5.000 EUR est encaissée à cette même date.

Tableau d'amortissement de la machine

Année	Base	Taux	Correction de valeur de l'exercice	Correction de valeur cumulée	Valeur nette comptable
N	10.000,00	20%	2.000,00	2.000,00	8.000,00
N+1	10.000,00	20%	2.000,00	4.000,00	6.000,00
N+2	10.000,00	20%	2.000,00	6.000,00	4.000,00
N+3	10.000,00	20%	2.000,00	8.000,00	2.000,00
N+4	10.000,00	20%	2.000,00	10.000,00	0,00

Tableau d'amortissement de la subvention

Année	Base	Taux	Correction de valeur de l'exercice	Correction de valeur cumulée	Valeur nette comptable
N	5.000,00	20%	1.000,00	1.000,00	4.000,00
N+1	5.000,00	20%	1.000,00	2.000,00	3.000,00
N+2	5.000,00	20%	1.000,00	3.000,00	2.000,00
N+3	5.000,00	20%	1.000,00	4.000,00	1.000,00
N+4	5.000,00	20%	1.000,00	5.000,00	0,00

Ecritures de comptabilisation

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Achat de la machine le 01/01/N				
01/01/N	22221	Matériel industriel et technique	10.000,00	
01/01/N	44111	Fournisseurs		10.000,00
Paiement de la facture le 15/01/N				
15/01/N	44111	Fournisseurs	10.000,00	
15/01/N	51311	Comptes courants propres		10.000,00
Encaissement de la subvention au 01/01/N				
01/01/N	51311	Comptes courants propres	5.000,00	
01/01/N	1622121	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique		5.000,00
Amortissement de la machine au 31/12/N				
31/12/N	633221	DCV sur matériel industriel et technique	2.000,00	
31/12/N	222219	Matériel industriel et technique– Corrections de valeur		2.000,00
Amortissement de la subvention au 31/12/N				
31/12/N	1622121	Subventions amortissables - Matériel industriel et technique – Corrections de valeur	1.000,00	
31/12/N	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée		1.000,00

		au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique		

Amortissement de la machine exercices N+1 à N+4

31/12/N+4	633221	DCV sur matériel industriel et technique	8.000,00	
31/12/N+4	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		8.000,00

Amortissement de la subvention exercices N+1 à N+4

31/12/N+4	16221219	Subventions amortissables - Matériel industriel et technique– Corrections de valeur	4.000,00	
31/12/N+4	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique		4.000,00

Note : si le Ministère de la Famille et de l'Intégration prévoit une durée d'amortissement pour une subvention particulière, cette durée devra être utilisée pour l'amortissement du bien.

4.7.5 Sortie de l'actif d'une immobilisation financée par une subvention

Lorsqu'un bien financé par une subvention disparaît de l'actif, la règle à suivre est la suivante :

- Si la subvention est liée à un droit de reprise par le financeur, il convient d'examiner si le droit de reprise a lieu d'être exercé ou non. Si le droit de reprise s'exerce par le financeur, la subvention sera remboursée et le compte comptable de la subvention sera soldé par un compte bancaire.
- Si le droit de reprise n'a pas lieu d'être, la subvention sera transférée en produit.
- Si la subvention est « transférable » sur un investissement futur, le solde de la subvention sera transféré en réserves jusqu'au nouvel investissement.

Une machine amortissable en 5 ans est achetée pour 10.000 EUR le 01/01/N (hors considération de la TVA). Une subvention de 5.000 EUR est encaissée à cette même date. Le bien est ensuite cédé.

La machine est cédée le 31/12/N+2 pour un montant de 7.000 EUR.

Tableau d'amortissement de la machine

Année	Base	Taux	Correction de valeur de l'exercice	Correction de valeur cumulée	Valeur nette comptable
N	10.000,00	20%	2.000,00	2.000,00	8.000,00
N+1	10.000,00	20%	2.000,00	4.000,00	6.000,00
N+2	10.000,00	20%	2.000,00	6.000,00	4.000,00
N+3	10.000,00	20%	2.000,00	8.000,00	2.000,00
N+4	10.000,00	20%	2.000,00	10.000,00	0,00

Tableau d'amortissement de la subvention

Année	Base	Taux	Correction de valeur de l'exercice	Correction de valeur cumulée	Valeur nette comptable
N	5.000,00	20%	1.000,00	1.000,00	4.000,00
N+1	5.000,00	20%	1.000,00	2.000,00	3.000,00
N+2	5.000,00	20%	1.000,00	3.000,00	2.000,00
N+3	5.000,00	20%	1.000,00	4.000,00	1.000,00
N+4	5.000,00	20%	1.000,00	5.000,00	0,00

Ecritures de comptabilisation

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Achat de la machine le 01/01/N				
01/01/N	22221	Matériel industriel et technique	10.000,00	
01/01/N	44111	Fournisseurs		10.000,00
Paiement de la facture le 15/01/N				
15/01/N	44111	Fournisseurs	10.000,00	
15/01/N	51311	Comptes courants propres		10.000,00
Encaissement de la subvention au 01/01/N				
01/01/N	51311	Comptes courants	5.000,00	

		propres		
01/01/N	1622121	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique		5.000,00

Amortissement de la machine au 31/12/N

31/12/N	633221	DCV sur matériel industriel et technique	2.000,00	
31/12/N	222219	Matériel industriel et technique – Corrections de valeur		2.000,00

Amortissement de la subvention au 31/12/N

31/12/N	16221219	Subventions amortissables - Matériel industriel et technique – Corrections de valeur	1.000,00	
31/12/N	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique		1.000,00

Amortissement de la machine au 31/12/N+1 et 31/12/N+2

31/12/N	633221	DCV sur matériel industriel et technique	4.000,00	
31/12/N	222219	Matériel industriel et technique– Corrections de valeur		4.000,00

Amortissement de la subvention au 31/12/N+1 et 31/12/N+2

31/12/N	16221219	Subventions amortissables - Matériel industriel et technique – Corrections de valeur	2.000,00	
31/12/N	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée		2.000,00

		au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique		

Cession du bien au 31/12/N+2

31/12/N	51311	Comptes courants propres	7.000,00	
31/12/N	74421221	Plus-values de cession d'immobilisations corporellesMatériel industriel et technique		7.000,00

Valeur nette comptable de la machine au 31/12/N+2

31/12/N	64421221	Valeur comptable d'immobilisations corporelles cédées - Matériel industriel et technique	4.000,00	
31/12/N	222219	Matériel industriel et technique– Corrections de valeur	6.000,00	
31/12/N	22221	Matériel industriel et technique		10.000,00

Hypothèse 1 : la subvention doit être remboursée

31/12/N	1622121	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique	5.000,00	
31/12/N	16221219	Subventions amortissables - Matériel industriel et technique– Corrections de valeur		3.000,00
31/12/N	51311	Comptes courants propres		2.000,00

Hypothèse 2 : la subvention ne doit pas être remboursée et est transférée en produit

31/12/N	1622121	Subventions amortissables –	5.000,00	

		Matériel industriel et technique		
31/12/N	16221219	Subventions amortissables - Matériel industriel et technique– Corrections de valeur		3.000,00
31/12/N	74571	Subventions d'exploitation		2.000,00

Hypothèse 3 : la subvention est transférée en réserves pour un investissement futur

31/12/N	1622121	Subventions amortissables – Matériel industriel et technique	5.000,00	
31/12/N	16221219	Subventions amortissables - Matériel industriel et technique– Corrections de valeur		3.000,00
31/12/N	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves		2.000,00

4.7.6 Les immobilisations en cours et acomptes versés

L'acompte est enregistré à la date de la facture d'achat.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)

Comptabilisation de la facture

01/01/N	224XX	Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours	X	
01/01/N	421611	TVA en amont	X	
01/01/N	44111	Fournisseurs		X

Lors de l'achèvement de l'immobilisation, il convient de reclasser l'immobilisation en cours dans le compte d'immobilisations corporelles correspondant.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)

Reclassement de l'immobilisation en cours en immobilisation

01/01/N	22XX1	Immobilisations corporelles	X	
01/01/N	224XX	Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours		X

4.7.7 Immobilisations crées par l'entité

Lorsque l'entité produit l'immobilisation elle-même, les étapes comptables sont les suivantes :

1ère étape : imputation des charges

Les charges que l'entité supporte pour son « auto-investissement » sont enregistrées dans les comptes de la classe 6.

2ème étape : transfert en produits

Cette opération fait apparaître en produits le coût des travaux.
Le compte 72 reçoit à son crédit le coût de revient des travaux exécutés par l'entité pour son propre compte.

En conclusion, le solde des 2 étapes est nul au point de vue du résultat.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Engagement des charges externes (hors problématique TVA)				
Année N	60X	Consommation de marchandises, matières premières et consommables	X	
Année N	61X	Autres charges externes	X	
Année N	64X	Autres charges d'exploitation	X	
Année N	4X	Dettes		X
Transfert en production immobilisée (hors problématique TVA)				
Année N	2XXX1	Immobilisations	X	
Année N	72X	Production immobilisée		X

4.8. LES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

4.8.1 Comptabilisation lors de l'acquisition

Une A.s.b.l. constitue une société coopérative qui a pour l'objet l'étude, l'organisation et la promotion de toutes activités d'exploitation, de commerce et de travail. L'A.s.b.l. souscrit à 99 % des parts sociales.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Souscription des parts dans la société				
01/01/N	231	Parts dans des entreprises liées (Syndicats, Etablissements publics,…)	X	
01/01/N	51311	Comptes courants propres		X

4.8.2 Comptabilisation de la cession

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation du produit de cession				
01/12/N	51311	Comptes courants propres	X	
01/12/N	7441	Plus-values de cession d'immobilisations incorporelles		X
Sortie du patrimoine de l'immobilisation financière				
01/12/N	65211	Charges et moins-values de cession d'immobilisations financières - Parts dans des entreprises liées	X	
01/12/N	231	Parts dans des entreprises liées (Syndicats, Etablissements publics,…)		X

4.9. LES STOCKS

4.9.1 Comptabilisation du stock lors de l'inventaire

Schéma de comptabilisation de la variation de stock (cas de l'inventaire une fois par an)

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Annulation du stock final N-1				
31/12/N	607 / 71	Variation des stocks / Variation des stocks de produits et d'en cours de fabrication	X	
31/12/N	30/31/32//36	Comptes de stocks		X
Comptabilisation du stock final N				
31/12/N	30/31/32/36	Comptes de stocks	X	
31/12/N	607 / 71	Variation des stocks / Variation des stocks de produits et d'en cours de fabrication		X

4.9.2 Calcul et comptabilisation des corrections de valeur

Par application du principe de prudence, une correction de valeur doit être constituée lorsque le prix du marché (c'est-à-dire « de vente ») est inférieur à sa valeur comptable valorisée au prix d'achat ou de revient.
Les corrections de valeur sont comptabilisées par nature du stock.

Exemple : L'année N, le coût d'achat de produits alimentaires s'élève à 1.000,00 pour 100 pièces (10 EUR pièce). Au cours de l'année N+1, pour cause de faible rotation des stocks, le prix de vente estimé est de 8 EUR pièce. La correction de valeur sera donc de 2 EUR par pièce.

Comptabilisation des corrections de valeur :

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Dotations aux corrections de valeur				
31/12/N+1	634	DCV sur stocks	200,00	
31/12/N+1	3XXX9	Comptes de stocks – Corrections de valeur		200,00
Reprise des corrections de valeur				
31/12/N+2	3XXX9	Comptes de stocks – Corrections de valeur	200,00	
31/12/N+2	734	RCV sur stocks		200,00

4.10. LES CRÉANCES COMMERCIALES

4.10.1 Créances douteuses ou litigieuses

Quand la créance sur un client ordinaire devient douteuse, on fait apparaître cette nouvelle situation en virant le montant de la créance (toutes taxes comprises si l'entité est assujettie) du compte clients vers le compte clients douteux.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Constatation de la correction de valeur (Montant hors TVA)				
31/12/N	6351	DCV sur créances résultant de ventes et prestations de services	X	
31/12/N	4019 / 4029	Créances résultant de ventes et prestations de services – Corrections de valeur		X
Transfert de la créance en créance douteuse (Montant toutes taxes comprises)				
31/12/N	4013	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) douteux ou litigieux	X	
31/12/N	4011 / 4021	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)		X

4.10.2 Pertes sur créances irrécouvrables

Lorsqu'une créance est considérée comme irrécouvrable, on constate une perte au débit du compte **645** par le crédit du compte **4013 – Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) douteux ou litigieux**.
Dans le même temps on doit reprendre la provision pour dépréciation préalablement constatée.

La créance du client X d'un montant de 11.500 EUR TVA comprise (si l'entité est assujettie à la TVA) est toujours ouverte au sein de l'entité. Au 31 décembre de l'année N, la créance est considérée comme douteuse.
En N+2, le client étant en faillite, la créance est à considérer comme irrécouvrable.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Transfert de la créance en créance douteuse				
31/12/N	4013	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) douteux ou litigieux	11.500,00	
31/12/N	4011 / 4021	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)		11.500,00
Constatation de la correction de valeur				
31/12/N	6351	DCV sur créances résultant de ventes et prestations de services	10.000,00	
31/12/N	4019 / 4029	Créances résultant de ventes et prestations de services – Corrections de valeur		10.000,00
Comptabilisation de la créance irrécouvrable				
Année N+2	645	Pertes sur créances irrécouvrables	10.000,00	
Année N+2	421611	TVA en amont	1.500,00	
Année N+2	4013	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) douteux ou litigieux		11.500,00
Reprise de la correction de valeur				
Année N+2	4019 / 4029	Créances résultant de ventes et prestations de services – Corrections de valeur	10.000,00	
Année N+2	7351	RCV sur créances résultant de ventes et prestations de services		10.000,00

4.10.3 Clients - Factures à établir

Au cours de l'exercice N, une entité effectue une livraison de marchandises à son client pour 10.000 EUR HTVA selon le contrat. Lors de l'inventaire, la facture liée à cette prestation n'est toujours pas émise.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
31/12/N	4014	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) - Factures à établir	10.000,00	
31/12/N	7061	Ventes de marchandises		10.000,00

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

4.11. LES DETTES COMMERCIALES

4.11.1 Fournisseurs – Factures non parvenues

Au cours de l'exercice N, une entité reçoit une prestation liée à la maintenance de ses machines de son fournisseur évaluée à 10.000 EUR selon le contrat. Lors de l'inventaire, la facture liée à cette prestation n'est toujours pas arrivée.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
31/12/N	612213	Entretien, réparations et maintenance - Sur machines	10.000,00	
31/12/N	44112	Fournisseurs – Factures non parvenues		10.000,00

A la réception de la facture au cours de la période suivante, ces écritures sont contre-passées.

4.12. LA TVA

LA TVA est un impôt général sur la consommation qui frappe en principe tous les biens et les services consommés ou utilisés dans le pays, qu'ils soient d'origine nationale ou étrangère.

La TVA comprend deux éléments, ayant chacun leurs règles propres :

- L'un concerne, en amont, le régime de la déductibilité de la taxe : la TVA récupérée sur les achats et sur les immobilisations ;
- L'autre concerne, en aval, le régime d'imposition de la TVA : la TVA collectée par l'entité sur ses ventes.

En règle générale, la TVA collectée d'une part et la TVA déductible, d'autre part, ne doivent pas figurer dans les produits et dans les charges. S'agissant d'opérations effectuées pour l'Etat, elles sont enregistrées dans les comptes de la classe 4.
Il est à remarquer que la TVA non déductible est comptabilisée soit dans les comptes de charges 60 ou 61, soit dans le compte « Immobilisations » si elle est liée à l'acquisition d'un bien immobilisé. La TVA non récupérable fait en effet partie du prix d'acquisition des éléments concernés.
Lorsque la TVA non récupérable ne peut être affectée à un bien ou à un service, le compte **6462 – TVA non récupérable** est alors utilisé.

Les entités qui accomplissent d'une façon indépendante et à titre habituel des opérations économiques, peu importe les buts ou les résultats de ces activités (et le lieu) sont assujettis à la TVA.

4.12.1 La TVA en amont

Dans la mesure où une entité utilise des biens et des services pour les besoins de son activité, elle est autorisée à déduire, sur sa déclaration périodique et/ou annuelle, la taxe lui ayant été facturée par un assujetti au Grand-Duché de Luxembourg.
N'est déductible au Grand-Duché de Luxembourg que la TVA luxembourgeoise.

Une entité assujettie totalement à la TVA achète des matières premières au Luxembourg pour un montant de 100.000 EUR + 15.000 EUR de TVA.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	601X	Matières premières	100.000,00	
Année N	421611	TVA en amont	15.000,00	
Année N	44111	Fournisseurs		115.000,00

4.12.2 TVA en aval

La TVA en aval est la TVA que collecte l'assujetti pour compte de l'Etat.
Pour les livraisons de biens et les prestations de services qu'un assujetti effectue à l'intérieur du pays, à titre onéreux, le redevable de la taxe est l'assujetti qui effectue la livraison de bien ou la prestation de services.

Une entité assujettie à la TVA vend des marchandises au Luxembourg pour un montant de 20.000 EUR + 3.000 EUR de TVA.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)	23.000,00	
Année N	7061X	Ventes de marchandises		20.000,00
Année N	461411	TVA en aval		3.000,00

4.12.3 Les opérations intracommunautaires

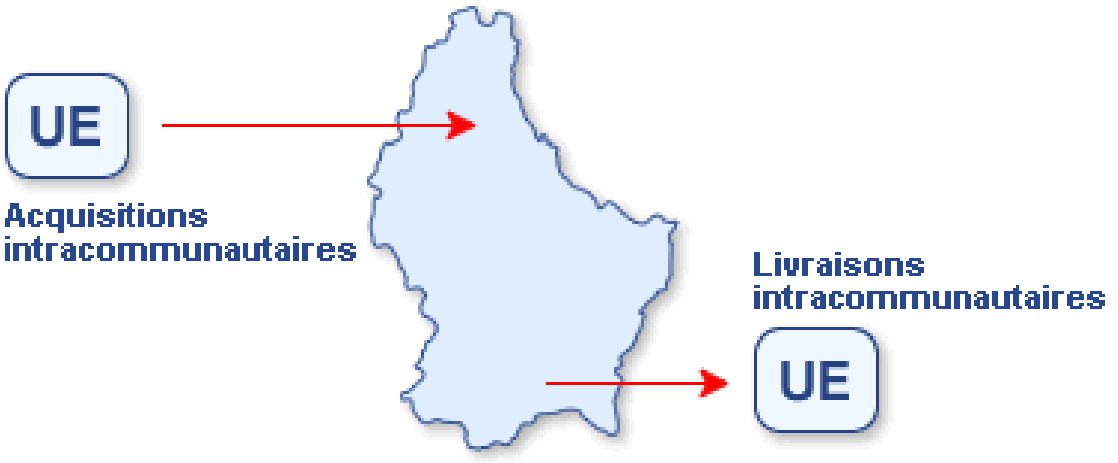
Du fait de l'abolition des frontières fiscales entre les Etats membres de l'UE, les opérations entre assujettis à la TVA situés dans deux Etats membres différents sont des livraisons intracommunautaires dans l'Etat membre de départ et des acquisitions intracommunautaires dans l'Etat d'arrivée.
L'opération du vendeur, dans l'Etat membre de départ est exonérée de TVA. Pour respecter le principe du pays de destination, il est donc nécessaire de soumettre à la TVA l'opération « miroir » effectuée par l'acquéreur, dans l'Etat membre de consommation.
C'est pour cette raison que les acquisitions intracommunautaires font partie des opérations imposables.

- Acquisitions intracommunautaires de biens

Sont visées les acquisitions de biens meubles corporels, effectuées par un assujetti ou une personne morale non assujettie identifiés à la TVA au G.-D. de Luxembourg, auprès d'un assujetti identifié et établi dans un autre État membre de la Communauté Européenne (UE).

- Livraisons intracommunautaires de biens

Il s'agit de livraisons de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou par l'acquéreur ou par une tierce personne pour leur compte en dehors du G.-D. de Luxembourg dans un autre État membre de la CE, à destination d'une personne identifiée à la TVA dans un autre État membre de la CE. Cette personne doit avoir communiqué son n° d'identification à la TVA au fournisseur.



Une entité luxembourgeoise assujettie totalement à la TVA achète des matières premières auprès d'une société belge pour un montant de 50.000 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	601X	Matières premières	50.000,00	
Année N	421611XX	TVA en amont (intracommunautaire)	7.500,00	
Année N	461411XX	TVA en aval (intracommunautaire)		7.500,00
Année N	44111	Fournisseurs		50.000,00

Une entité Luxembourgeoise assujettie à la TVA vend des marchandises à une société française pour un montant de 35.000 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)	35.000,00	
Année N	7061X	Ventes de marchandises		35.000,00

4.12.4 Les importations

Il s'agit de biens en provenance de pays ou territoires ne faisant pas partie de la CE qui entrent à l'intérieur du pays et qui y sont mis en libre pratique conformément à la législation douanière.

Le débiteur de la taxe est la personne désignée comme importateur de biens.

Une entité luxembourgeoise assujettie totalement à la TVA achète des matières premières auprès d'une société située aux Etats Unis pour un montant de 40.000 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	601X	Matières premières	40.000,00	
Année N	421611XX	TVA en amont (importation)	6.000,00	
Année N	461411XX	TVA en aval (importation)		6.000,00
Année N	44111	Fournisseurs		40.000,00

4.12.5 Les prestations de services

En règle générale, le lieu de la prestation d'un service est réputé se situer au lieu d'établissement du preneur (pour les opérations entre assujettis) et au lieu d'établissement du prestataire (pour les opérations avec des non assujettis).
Dérogations principales :

- Lieu de l'immeuble : le lieu des prestations de services se rattachant à un immeuble déterminé est réputé se situer à l'endroit de cet immeuble
- Location de moyen de transport : lieu de mise à disposition du moyen de transport
- Activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, d'enseignement, de divertissement ou autres activités similaires : lieu d'exécution matérielle

- Services immatériels à des clients non assujettis situés en dehors de l'UE : lieu de situation du preneur (prestations d'avocats, conseillers, ingénieurs, bureaux d'études,)

Une entité luxembourgeoise assujettie à la TVA réalise une prestation de services d'un montant de 15.000 EUR HTVA pour un client luxembourgeois.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)	17.250,00	
Année N	703XX	Prestations de services		15.000,00
Année N	461411	TVA en aval		2.250,00

Une entité luxembourgeoise assujettie à la TVA réalise une prestation de services d'un montant de 15.000 EUR HTVA pour un client assujetti belge.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)	15.000,00	
Année N	703XX	Prestations de services		15.000,00

Une entité luxembourgeoise assujettie à la TVA réalise une prestation de services d'un montant de 15.000 EUR HTVA pour un particulier belge.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	4011	Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)	17.250,00	
Année N	703XX	Prestations de services		15.000,00
Année N	461411	TVA en aval		2.250,00

Une entité luxembourgeoise assujettie totalement à la TVA fait appel à un architecte allemand. Les honoraires s'élèvent à 12.000 EUR HTVA.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	613483	Honoraires d'architectes, géomètres et autres professionnels du bâtiment	12.000,00	
Année N	421611XX	TVA en amont (art.26)	1.800,00	
Année N	461411XX	TVA en aval (art.26)		1.800,00

Année N	44111	Fournisseurs		12.000,00

4.12.6 TVA à recevoir / TVA due

La compensation périodique légale entre la TVA déductible et la TVA exigible s'effectue par l'enregistrement de toutes les TVA sur un compte unique.
Lorsque le montant de la TVA à payer excède le montant de la TVA à récupérer, le montant de TVA due sera transféré dans le compte **461412 – TVA à payer**.
Ce montant correspond au montant à verser à l'Administration de l'Enregistrement.

Lorsque le montant de la TVA à récupérer excède le montant de la TVA à payer, le montant de TVA due sera transféré dans le compte **421612– TVA à recevoir**.
Ce montant correspond au montant à récupérer de l'Administration de l'Enregistrement.

4.12.7 Cas particulier des assujettis partiels

Est considéré comme assujetti quiconque accomplit d'une façon indépendante et à titre habituel des opérations relevant d'une activité économique généralement quelconque, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité et quel qu'en soit le lieu.

Cependant, il est possible qu'une entité effectue à la fois des opérations qui entrent dans le champ d'application de la TVA et des opérations hors champ d'application de la TVA. Dans ce cas, l'entité ne peut déduire l'entièreté de la TVA en amont, mais seulement une quote-part déterminée par un prorata de déductibilité équivalent à :

Produits des activités principales taxables / Total des produits des activités principales

Le pourcentage de déductibilité doit être arrondi à l'Euro supérieur.

Le pourcentage déductible sera donc comptabilisé dans le compte **421611- TVA en amont** et la tva non déductible sera comptabilisée soit dans le compte de charge ou d'immobilisation correspondant soit dans le compte **6462- TVA non récupérable**

Le prorata de déductibilité de la taxe déterminé à la clôture de l'année N sera appliqué de manière provisoire sur l'exercice N+1. A la clôture de l'année N+1, un nouveau prorata sera calculé et appliqué à l'année écoulée. En cas de modification de ce pourcentage de déductibilité, une régularisation de TVA déductible devra être opérée.

Exemple de calcul de prorata :
Une entité réalise en N un produit des activités principales de 115.000,00 EUR (HTVA) dont :

- ✓ 100.000,00 EUR sont taxables
- ✓ 15.000,00 EUR ne sont pas taxables

Le prorata de déductibilité de la TVA en amont est donc de 100.000 / 115.000 = 86,95 % =>87,00%
La TVA en amont totale pour l'année N est de 2.500,00 EUR

- ➢ TVA déductible (classe 4) : 2.500,00 EUR x 87,00% =2.175,00 EUR
- ➢ TVA non déductible (charges) : 2.500,00 EUR – 2.175,00 EUR = 325,00 EUR

Une entité a recours aux services d'un avocat luxembourgeois. La facture s'élève à 1.150 EUR TTC (TVA 15%). Le prorata de déductibilité est de 40 %.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	613411	Honoraires d'avocats	1.000,00	
Année N	6462/613411	TVA non récupérable / Honoraires d'avocats	90,00	
Année N	421611	TVA en amont	60,00	
Année N	44111	Fournisseurs		1.150,00

Une entité assujettie à la TVA a recours aux services d'un avocat allemand. La facture s'élève à 1.000 EUR. Le prorata de déductibilité est de 40 %.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	613411	Honoraires d'avocats	1.000,00	
Année N	6462/613411	TVA non récupérable / Honoraires d'avocats	90,00	
Année N	421611XX	TVA en amont (art.26)	60,00	
Année N	461411XX	TVA en aval (art.26)		150,00
Année N	44111	Fournisseurs		1.000,00

Une entité assujettie à la TVA achète des fournitures de bureau en Belgique. La facture s'élève à 1.500 EUR. Le prorata de déductibilité est de 50 %.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Année N	60735	Fournitures administratives et de bureau	1.500,00	
Année N	6462/60735	TVA non récupérable / Fournitures de bureau	112,50	
Année N	421611XX	TVA en amont (intracommunautaire)	112,50	
Année N	461411XX	TVA en aval (intracommunautaire)		225,00
Année N	44111	Fournisseurs		1.500,00

4.13. LES SALAIRES

4.13.1 Enregistrement du journal de salaire

Une entité reçoit le journal de salaire suivant relatif au mois de mars N :

Salaire brut	58.489,89	
Pension – Part de l'employeur	2.658,90	
Santé - Part de l'employeur	1.096,79	
Assurance Accident	159,55	
Services médicaux	36,58	
Salaires Nets		34.649,79
Sécurité Sociale – A Payer		8.377,05
Taxes sur les salaires		15.332,00
Avantage en nature		4.082,87

Comptabilisation du journal des salaires

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
31/03/N	62111	Salaires de base	58.489,89	
31/03/N	6231	Charges sociales couvrant les pensions	2.658,90	
31/03/N	6232	Autres charges sociales (y inclus maladie, accident, etc.)	1.096,79	
31/03/N	62323	Assurance accidents du travail	159,55	
31/03/N	62322	Service de santé au travail	36,58	
31/03/N	4714	Dettes envers le personnel		34.649,79
31/03/N	4621	Centre Commun de Sécurité Sociale (CCSS)		8.377,05
31/03/N	46124	Retenue d'impôt sur traitements et salaires (RTS)		15.332,00
31/03/N	748	Autres produits d'exploitation divers		4.082,87

4.13.2 Enregistrement d'une saisie sur salaire

En cas de notification du tribunal de Paix, l'employeur doit effectuer un prélèvement sur la rémunération de l'employé pour le reverser au créancier de ce dernier. A noter qu'une saisie sur salaire ne peut avoir lieu que si un contrat de travail est conclu.

Le montant à saisir est déterminé par le juge de Paix.

Au niveau de la comptabilisation du journal des salaires, le compte 4714 sera crédité à la fois par le montant de la saisie et 4714 par le solde de la rémunération nette.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
31/03/N	62111	Salaires de base	X	
31/03/N	6231	Charges sociales couvrant les pensions	X	
31/03/N	6232	Autres charges sociales (y inclus maladie, accident, etc.)	X	
31/03/N	62323	Assurance-accidents du travail	X	
31/03/N	62322	Service de santé au travail	X	
31/03/N	4714	Dettes envers le personnel		X
31/03/N	4621	Centre Commun de Sécurité Sociale (CCSS)		X
31/03/N	46124	Retenue d'impôt sur traitements et salaires (RTS)		X
31/03/N	748	Autres produits d'exploitation divers - Avantages en nature		X

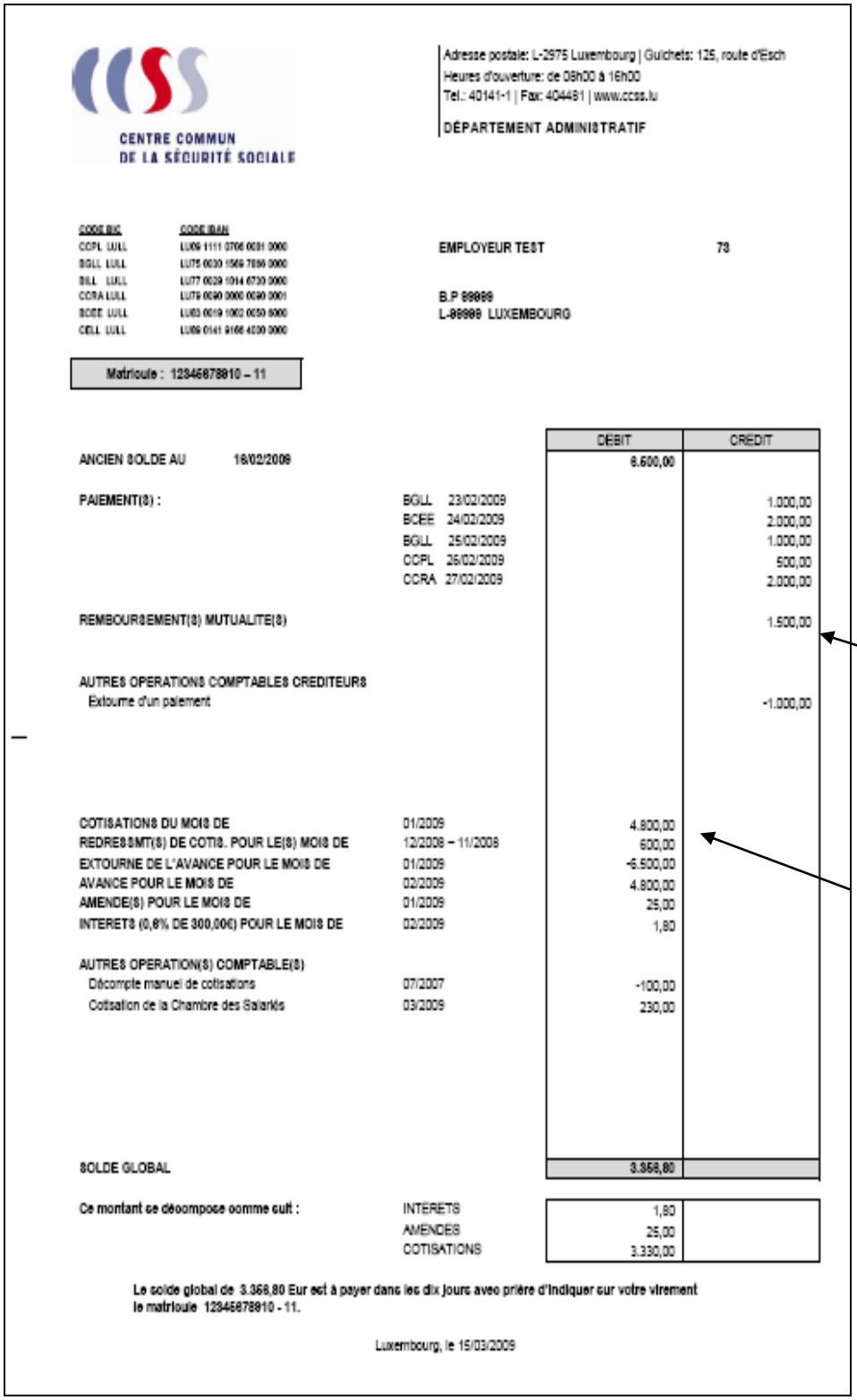
4.13.3 Enregistrement d'une maladie

A la suite de l'absence d'un salarié pour maladie, l'indemnité pécuniaire de maladie est remboursable par la Caisse de Maladie.

De manière périodique, le Centre Commun de la Sécurité Sociale transmet l'extrait reprenant le détail des prestations à payer / à recevoir. L'extrait de compte est présenté avec les mouvements débiteurs et créditeurs. L'extrait de compte reprend les opérations comptables enregistrées par le CCSS depuis le dernier extrait, dont notamment :
- l'ancien solde
- les paiements
- les remboursements effectués par le Centre commun pour le compte de la caisse de maladie.

Le remboursement se fait mensuellement par compensation avec l'ensemble des cotisations de sécurité sociale réclamées par le Centre commun. **Attention, il convient de distinguer les mouvements liés au Centre Commun de la Sécurité Sociale des mouvements liés à la Caisse de Maladie, car leur contrepartie n'est pas inscrite dans le même compte comptable.**

Les remboursements de la mutualité sont comptabilisés sur le compte **6219**. Remboursements sur salaires Ils viennent donc en déduction des charges salariales.



CENTRE COMMUN
DE LA SÉCURITÉ SOCIALE

Adresse postale: L-2975 Luxembourg | Guichets: 125, route d'Esch
Heures d'ouverture: de 08h00 à 16h00
Tel.: 40141-1 | Fax: 404461 | www.ccss.lu

DÉPARTEMENT ADMINISTRATIF

CODE BIC	CODE IBAN
CCPL LULL	LU06 1111 0706 0031 0000
BGLL LULL	LU75 0030 1566 7886 0000
BILL LULL	LU77 0029 1014 6730 0000
CCRA LULL	LU79 0080 0000 0090 0001
BCEE LULL	LU83 0019 1002 0050 6000
CELL LULL	LU06 0141 9166 4030 0000

EMPLOYEUR TEST 73

B.P 99999
L-99999 LUXEMBOURG

Matricule : 12345678910 – 11

			DEBIT	CREDIT
ANCIEN SOLDE AU	16/02/2009		6.600,00	
PAIEMENT(S) :		BGLL 23/02/2009		1.000,00
		BCEE 24/02/2009		2.000,00
		BGLL 25/02/2009		1.000,00
		CCPL 26/02/2009		500,00
		CCRA 27/02/2009		2.000,00
REMBOURSEMENT(S) MUTUALITE(S)				1.500,00
AUTRES OPERATIONS COMPTABLES CREDITEURS				
Extourne d'un paiement				-1.000,00
COTISATIONS DU MOIS DE	01/2009		4.800,00	
REDRESSMT(S) DE COTIS. POUR LE(S) MOIS DE	12/2008 – 11/2008		600,00	
EXTOURNE DE L'AVANCE POUR LE MOIS DE	01/2009		-6.500,00	
AVANCE POUR LE MOIS DE	02/2009		4.800,00	
AMENDE(S) POUR LE MOIS DE	01/2009		25,00	
INTERETS (0,8% DE 300,00€) POUR LE MOIS DE	02/2009		1,80	
AUTRES OPERATION(S) COMPTABLE(S)				
Décompte manuel de cotisations	07/2007		-100,00	
Cotisation de la Chambre des Salariés	03/2009		230,00	
SOLDE GLOBAL			3.356,80	
Ce montant se décompose comme suit :		INTERETS	1,80	
		AMENDES	25,00	
		COTISATIONS	3.330,00	

Le solde global de 3.356,80 Eur est à payer dans les dix jours avec prière d'indiquer sur votre virement le matricule 12345678910 - 11.

Luxembourg, le 15/03/2009

L'extrait reprend les remboursements des indemnités pécuniaires de maladie pour le compte de la **Caisse de Maladie** (*Créances*).
--> Le remboursement est comptabilisé dans un sous-compte du compte6219 Remboursements sur salaires .

L'extrait reprend les cotisations au titre de la **Sécurité Sociale** (*Dettes*).
--> Les avances sont comptabilisées dans le compte 42171 - Centre Commun de Sécurité Sociale (CCSS)

Source : http://www.ccss.lu/

4.13.4 Comptabilisation des paiements liés aux rémunérations

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Paiement des salaires nets				
Année N	4714	Dettes envers le personnel	34.649,79	
Année N	51311	Comptes courants propres		34.649,79
Paiement des cotisations sociales				
Année N	4621	Centre Commun de Sécurité Sociale (CCSS)	8.377,05	
Année N	51311	Comptes courants propres		8.377,05
Paiement de l'impôt sur les salaires				
Année N	46124	Retenue d'impôt sur traitements et salaires (RTS)	15.332,00	
Année N	51311	Comptes courants propres		15.332,00

4.14. LES COMPTES DE RÉGULARISATION

4.14.1 Charges à reporter

Le 23 novembre de l'année N, l'entité reçoit une facture d'assurance pour un montant de 6.000 EUR couvrant la période du 1er décembre N au 31 novembre N+1.
Au 31 décembre l'entité n'aura « consommé » qu'un mois d'assurance, les 11 autres mois doivent être supportés par l'année N+1.

Comptabilisation des écritures

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Encodage de la facture d'assurance				
23/11/N	614XX	Primes d'assurance	6.000,00	
23/11/N	44111	Fournisseurs		6.000,00

Comptabilisation de la charge à reporter (11 mois)

31/12/N	481	Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices)	5.500,00	
31/12/N	614XX	Primes d'assurance		5.500,00

Paiement de la facture au cours de l'année N+1

15/01/N+1	44111	Fournisseurs	6.000,00	
15/01/N+1	51311	Comptes courants propres		6.000,00

Reprises des 11 mois d'assurance pour l'exercice N+1

01/01/N+1	614XX	Prime d'assurance	5.500,00	
01/01/N+1	481	Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices)		5.500,00

4.14.2 Produits à reporter

Le 1er décembre de l'année N, l'entité reçoit le paiement d'un loyer de 3.000,00 EUR correspondant au loyer de décembre, janvier et février.
Au 31 décembre de l'année N, l'entité ne pourra prendre en compte qu'un mois de loyer.

Comptabilisation des écritures

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)

Paiement du loyer

01/12/N	51311	Comptes courants propres	3.000,00	
01/12/N	7032	Revenus de location		3.000,00

Comptabilisation du produit à reporter (2 mois)

31/12/N	7032	Revenus de location	2.000,00	
31/12/N	482	Produits à reporter (sur un ou plusieurs exercices)		2.200,00

Reprises des 2 mois de loyer pour l'exercice N+1

01/01/N+1	482	Produits à reporter (sur un ou plusieurs exercices)	2.000,00	
01/01/N+1	7032	Revenus de location		2.000,00

4.15. LES TRANSFERTS BANCAIRES - VIREMENTS INTERNES

Transfert de 10.000,00 EUR d'un compte à terme vers le compte courant.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Dans le compte à terme				
Année N	517	Virements internes	10.000,00	
Année N	51311	Comptes courants propres		10.000,00
Dans le compte courant				
Année N	51311	Comptes courants propres	10.000,00	
Année N	517	Virements internes		10.000,00

4.16. VALEURS MOBILIÈRES

Une entité achète au cours de l'année N, 10 titres cotés pour un coût d'acquisition de 20.000 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Acquisition de 10 titres				
Année N	5081	Actions – Titres cotés	20.000,00	
Année N	51311	Comptes courants propres		20.000,00

Au 31 décembre de l'année N, l'entité reçoit de sa banque le relevé annuel.

Hypothèse 1 : La valeur de marché du portefeuille de titres est de 21.000 EUR. Aucune écriture ne doit être comptabilisée.

Hypothèse 2 : La valeur de marché du portefeuille de titres est de 19.000 EUR. En application du principe de prudence, une correction de valeur est comptabilisée.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la correction de valeur au 31.12.N				
31/12/N	65318	DCV sur autres valeurs mobilières	1.000,00	
31/12/N	5081	Actions – Titres cotés		1.000,00

Au cours de l'année N+1, l'entité décide de revendre son portefeuille de titres.

Hypothèse 1 : le portefeuille de titres est vendu pour 21.000 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la cession				
Année N+1	51311	Comptes courants propres	21.000,00	
Année N+1	75428	Plus-values de cession de valeurs mobilières-Autres valeurs mobilières		2.000,00
Année N+1	5081	Actions – Titres cotés		19.000,00

Hypothèse 2 : le portefeuille de titres est vendu pour 17.500 EUR.

Date de l'écriture	Compte	Libellé du Compte	Montant (Débit)	Montant (Crédit)
Comptabilisation de la cession				
Année N+1	51311	Comptes courants propres	17.500,00	
Année N+1	65428	Moins-values de cession de valeurs mobilières - Autres valeurs mobilières	1.500,00	
Année N+1	5081	Actions – Titres cotés		19.000,00

CHECKLIST DES OPERATIONS D'INVENTAIRE

5.1. CLASSE 1 : COMPTES DE CAPITAUX, DE PROVISIONS ET DE DETTES FINANCIÈRES

APPORTS EN CAPITAL, FONDS ET FONDS ASSOCIATIFS

Vérifier que le solde du compte de legs correspond bien au solde de l'immobilisation auquel il se rapporte et qu'il a bien été amorti au même rythme que l'immobilisation concernée.

RESERVES

Pour les réserves conventionnelles, vérifier que le solde des réserves est bien conforme aux conventions y relatives et que les ressources financières correspondant à ces réserves sont bien disponibles sur les comptes financiers.
Pour rappel, les réserves ne peuvent être alimentées que suite à une décision sur l'affectation du résultat.

Vérifier que le montant enregistré dans les fonds dédiés correspond bien au montant non utilisé des fonds qui ont été attribués par un tiers à un projet défini.

SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

S'assurer que les subventions d'investissement sont correctement comptabilisées et qu'elles sont amorties sur la durée de vie des immobilisations concernées.

En cas de sortie prématurée d'un bien lié à une subvention, vérifier que le montant restant de la subvention est bien transféré en réserves dans le cas où cette subvention est réutilisable pour l'acquisition future d'une nouvelle immobilisation (avec l'accord du Ministère de la Famille et de l'Intégration).

PROVISIONS

Déterminer s'il existe des éléments nécessitant la constitution d'une provision à la clôture de l'exercice répondant à la définition d'un passif (un passif est caractérisé par une obligation actuelle de l'entité).

DETTES FINANCIERES ET DETTES ASSIMILEES

Identifier les dettes dont la durée résiduelle est supérieure à un an et celles dont la durée résiduelle est inférieure à un an et comptabiliser le reclassement le cas échéant

Dettes envers des établissements de crédit

- Rapprocher les soldes dans la comptabilité avec le solde selon l'extrait bancaire
- S'assurer que les intérêts courus non échus ont été correctement comptabilisés à la date d'inventaire

5.2. CLASSE 2 : COMPTES DE FRAIS D'ÉTABLISSEMENT ET D'ACTIFS IMMOBILISÉS

FRAIS D'ETABLISSEMENT ET IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

- Préparer le tableau d'amortissement (coût, correction de valeur) des frais d'établissement et des immobilisations incorporelles.

- Vérifier les acquisitions de l'exercice et établir si l'activation des dépenses est adéquate. Vérifier les sorties de l'exercice avec les justificatifs et vérifier la détermination des résultats sur cessions.

- Comparer la charge d'amortissement à celle de l'exercice précédent. Vérifier que les taux d'amortissement sont identiques à ceux de l'exercice précédent.

- Déterminer si certaines immobilisations incorporelles ne devraient pas être complètement amorties parce que devenues sans objet ou correspondant à une non-valeur.

- Rapprocher les corrections de valeur selon le tableau d'amortissement avec le compte de profits et pertes. Rapprocher la valeur nette comptable selon le tableau d'amortissement avec les montants dans les comptes de bilan.

IMMOBILISATIONS CORPORELLES

- Préparer le tableau d'amortissement (coût, corrections de valeur) des immobilisations corporelles.

- Vérifier les acquisitions de l'exercice et établir si l'activation des dépenses est adéquate. Vérifier les sorties de l'exercice avec les justificatifs et vérifier la détermination des résultats sur cessions.

- Comparer la charge d'amortissement à celle de l'exercice précédent. Vérifier que les taux d'amortissement sont identiques à ceux de l'exercice précédent.

- Vérifier s'il n'y a pas lieu de tenir compte d'une correction de valeur pour certains actifs qui ont fait l'objet d'un déclin de valeur supérieur à leur usure normale.

- Rapprocher les corrections de valeur selon le tableau d'amortissement avec le compte de profits et pertes. Rapprocher la valeur nette comptable selon le tableau d'amortissement avec les montants dans les comptes de bilan.

- Passer en revue les charges de l'exercice et contrôler qu'aucun élément qui aurait dû être comptabilisé en immobilisations corporelles n'a été passé en charges (revue des frais d'entretien, de réparation et de maintenance, revue des nouvelles acquisitions de petit équipement).

- Faire un inventaire de tous les biens et comptabiliser les mises au rebut le cas échéant.

- Si le montant des immobilisations corporelles est important, s'assurer que les couvertures d'assurances sont suffisantes.

IMMOBILISATIONS FINANCIERES

- Préparer le tableau des mouvements (en nombre de parts ou valeur nominale, valeur brute et valeur nette) des immobilisations financières et rapprocher les soldes avec les soldes de la balance.

- Vérifier les acquisitions de l'exercice avec les justificatifs. Vérifier les sorties de l'exercice avec les justificatifs (acte de vente, contrats,…) et vérifier le résultat sur cession.

- Vérifier l'évaluation des immobilisations financières sur base d'informations comptables récentes et juger si l'évaluation retenue est acceptable, si les corrections de valeur sont suffisantes ou si des reprises de correction de valeur doivent être comptabilisées.

- Vérifier que tous les revenus (dividendes / intérêts) se rattachant à l'exercice sont repris en compte de profits et pertes (les dividendes / intérêts à recevoir doivent être dans les créances si non perçus à la clôture).

5.3. CLASSE 3 – COMPTES DE STOCKS

- Vérifier si les méthodes comptables retenues correspondent aux principes comptables généralement admis. S'assurer que la permanence des méthodes est respectée.

- Rapprocher la valeur du stock en comptabilité avec la valeur du stock calculée par le (les) service(s) concerné(s) (sur base d'un inventaire physique).

- Apprécier la nécessité d'une correction de valeur pour dépréciation des stocks en mauvais état, invendables ou à rotation lente.

- Comparer le niveau du stock avec celui de l'exercice précédent et obtenir les explications pour les fluctuations significatives.

5.4. CLASSE 4 – COMPTES DE TIERS

CREANCES

- Rapprocher le solde de la balance client avec le solde client de la balance générale

- Vérifier que les soldes clients repris dans la balance sont récupérables, et déterminer si une correction de valeur pour créances douteuses doit être établie.

- Vérifier que les créances en devises ont été correctement évaluées.

- Vérifier le rattachement à l'exercice des créances

  - Passer en revue les factures clients émises après la clôture et déterminer si elles se rapportent à l'exercice en cours
  - Revoir les notes de crédits enregistrées depuis la clôture et déterminer si les provisions appropriées doivent être comptabilisées.

- Analyser les autres créances

  - Subvention à recevoir : vérifier que toutes les subventions octroyées mais non encore versées sont bien comptabilisées en subventions à recevoir
  - TVA : s'assurer que le solde est en accord avec l'extrait de l'Administration de l'Enregistrement
  - Remboursement de maladie à recevoir (extrait CCSS)

DETTES

- Rapprocher le solde de la balance fournisseur avec le solde fournisseur de la balance générale

- Identifier les dettes selon leur durée résiduelle

- Vérifier que les soldes en devises ont correctement été valorisés

- Vérifier le rattachement à l'exercice des dettes

  - Vérifier que toutes les factures de l'exercice sont comptabilisées : passer en revue les factures fournisseurs obtenues après la clôture et déterminer si elles se rapportent à l'exercice en cours
  - Revoir les notes de crédits enregistrées depuis la clôture et déterminer si des notes de crédits à recevoir doivent être comptabilisées.

- TVA : vérifier que le solde est en accord avec l'extrait de compte détaillé de l'AED

- Dettes envers le personnel, retenues sur traitement et sécurité sociale : vérifier que les soldes correspondent à la réalité et que la dette sociale est en accord avec l'extrait du CCSS.

COMPTES DE REGULARISATION

- Vérifier les charges à reporter (rattachement des dépenses à l'exercice concerné)
- Vérifier les produits à reporter (rattachement des produits à l'exercice concerné)
- Comptes transitoires ou d'attente : justifier tous les montants y figurant à la clôture de l'exercice.
  Ces comptes doivent en principe être nuls à la clôture. Identifier et comptabiliser les ajustements requis le cas échéant.

5.5. CLASSE 5 – COMPTES FINANCIERS

50 - VALEURS MOBILIERES

- Etablir ou obtenir un relevé du portefeuille titres à la date de clôture.
- Réconcilier ce relevé avec les titres détenus selon les comptes.
- Vérifier la valeur des titres sur base des cours de bourse et de change à la date de clôture. Déterminer les corrections de valeur éventuelles.

51 - AVOIRS EN BANQUES, AVOIRS EN COMPTES DE CHEQUES POSTAUX, CHEQUES ET ENCAISSE

- Rapprocher le solde de la balance avec le dernier extrait bancaire de l'exercice.
- Expliquer toute différence dans une réconciliation bancaire.
- Vérifier la conversion des soldes en devises.
- Virements internes : vérifier que ce compte est à zéro.
- S'assurer que les intérêts du 4ème trimestre sont inclus.
- Caisse : faire un inventaire.
- Caisse bons de repas : rapprocher le solde de la balance avec le total des bons de repas.

5.6. CLASSE 6 ET 7 - COMPTES DE CHARGES ET DE PRODUITS

SALAIRES ET TRAITEMENTS BRUTS

Rapprocher les soldes de la comptabilité avec la statistique des salaires ou le livre de paie

AUTRES COMPTES DE PERTES ET PROFITS

Comparer les comptes de charges et produits de l'année avec ceux de l'année précédente et déterminer si les montants sont raisonnables. Les variations importantes doivent faire l'objet d'un examen particulier.

Réconcilier :

- Les corrections de valeur sur stocks
- Les corrections de valeur sur immobilisations
- Les corrections de valeur sur créances commerciales
- Les dotations et les reprises des fonds dédiés
- La quote-part des subventions d'investissement virée au résultat
- La quote-part des legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés virée au résultat de l'exercice

Frais périodiques : *vérifier s'il y a 12 mois dans le compte de profits et pertes* (loyer, téléphone…)
Le cas échéant, comptabiliser une facture à recevoir.

CHAPITRE II

DEFINITION DES COMPTES

1. CLASSE 1 : COMPTES DE CAPITAUX PROPRES, DE PROVISIONS ET DE DETTES FINANCIERES

1.0 CAPITAL SOUSCRIT OU DOTATION DES SUCCURSALES ET COMPTES DE L'EXPLOITANT – COMPTES 10

La notion de Capital pourrait être définie généralement comme le montant des fonds en provenance des détenteurs de l'entité et mis à disposition de celle-ci de manière permanente.

1.0.1 Capital souscrit– Compte 101

Ce compte est un compte relatif aux sociétés de capitaux.
Les sociétés de capitaux sont des sociétés basées sur le capital et dont celui-ci est composé d'actions ou de parts sociales.
Sont considérées comme sociétés de capitaux au Luxembourg :

- Les sociétés anonymes,
- Les sociétés en commandite par actions,
- Les sociétés à responsabilité limitée,
- Les sociétés européennes.

Le capital souscrit est le montant indiqué dans les statuts, pour son montant total libéré ou non.
La contrepartie du compte 101 constitue la réalité des apports :

- Apports en numéraire : contrepartie 5131 Banques et CCP : avoirs,
- Apports en nature : contrepartie généralement 2… Immobilisations (à préciser).

1.0.2 Capital souscrit non appelé – Compte 102

Ce compte est un compte relatif aux sociétés de capitaux.
Dans les sociétés anonymes ou sociétés en commandite par action, la libération des apports, c'est-à-dire la réalisation de leur engagement, peut-être décalée dans le temps.

Dans le cas où le capital souscrit non libéré n'est pas « appelé », la société dispose d'une créance envers l'actionnaire, mais sans en réclamer l'exigibilité. Le compte **102 – Capital souscrit non appelé** est donc utilisé dans ce cas.

1.0.3 Capital souscrit appelé et non versé – Compte 103

Ce compte **est** utilisé lorsqu'une société anonyme ou en commandite par actions réclame le montant des apports à ses actionnaires, mais que ceux-ci ne lui ont pas encore payé. La créance est devenue exigée.

1.0.8 Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs – Compte 108

10811 Apports en capital à la création / premier apport

Les apports en capital correspondent aux moyens en nature ou en espèces versés à l'entité en vue d'assurer sa mission.
Ces fonds de dotation ne peuvent être repris par les apporteurs ou par les adhérents. Ils ne pourront être transmis qu'à la dissolution de l'entité.

L'apport en capital à la création de l'entité est comptabilisé au crédit de ce compte, en contrepartie d'un débit d'un compte d'actif (compte bancaire en général).

Ce compte reprendra uniquement les apports lors de la création de l'entité.
Les éventuels apports supplémentaires effectués en cours de vie et destinés à rester de manière définitive dans les fonds de l'entité seront comptabilisés dans le compte **10812 – Apports pour investissements à réaliser**.

10812 Apports pour investissements à réaliser

Ce compte enregistre les apports supplémentaires à ceux de la création effectuée en cours de vie de l'entité et destinés à rester de manière définitive dans les fonds.

10813 Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés

La donation est un contrat par lequel une personne, le donateur, se dépouille irrévocablement, de son vivant, sans contrepartie et dans une intention libérale, d'un bien, en faveur d'une autre personne, le donataire, qui y consent. Le legs est une transmission à titre gratuit contenue dans un testament lors de son vivant et prenant effet au décès du testateur.

Les dons et legs peuvent être constitués de sommes d'argent, de valeurs mobilières, de biens immobiliers ou de matériels (biens d'équipement cédés à titre gratuit et sans condition) et plus généralement d'actifs immobilisés.
Les legs et donations qui correspondent à des biens durables mis à disposition de l'entité pour la réalisation de son objet sont considérés comme des apports de fonds.

Ce compte constate l'apport du bien par le crédit du compte **10813 – legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés** par le débit d'un compte de la **classe 2 – immobilisations**.

Dans ce cas de figure, il est recommandé de faire appel à un bureau d'expertise immobilière afin de connaître la valeur vénale du bien. C'est à cette valeur que le bien sera inscrit à l'actif du bilan sous la rubrique « immobilisations corporelles ».

Ce compte reprend également la valeur des biens payés directement par l'Etat dont l'entité est juridiquement propriétaire.
Si une entité ne reçoit pas une subvention pour acheter un bien mais que l'Etat paie directement le fournisseur et met le bien à disposition de l'entité, l'ASBL devra faire apparaître cette immobilisation comme don dans sa comptabilité si elle en est le propriétaire.
On constatera donc également l'apport du bien par le crédit du compte **10813 – legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés** par le débit d'un compte de la classe **2 – immobilisations.**

Le bien sera amorti suivant les règles d'évaluation des actifs immobilisés et le compte de legs sera également amorti au même rythme que le bien auquel il se rapporte.
L'écriture sera le débit du compte 10813 concerné par le crédit du compte **74731 - Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice.**

Exemple : Une association s'occupant de la lutte contre le cancer reçoit, lors du décès d'une personne atteinte de cette maladie, une maison.
La valeur vénale de la maison sera comptabilisée en classe 2 avec la contrepartie en legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés.

1.2 RÉSERVES DE RÉÉVALUATION – COMPTE 12

1.2.1 Réserves en application de la juste valeur – Compte 13822

Le concept de juste valeur permet d'ajuster les valeurs des éléments du bilan en fonction de la valeur du marché.

Selon les normes comptables luxembourgeoises (LUXGAAP), on ne comptabilise que les dépréciations ou pertes de valeur (principe de prudence), mais le concept de « **fair value** » permet de comptabiliser également les plus-values latentes du fait de l'appréciation des actifs détenus par l'entreprise.

Toutes les variations des postes d'actifs dues aux appréciations du marché sont à comptabiliser dans le **compte 121** en contrepartie des comptes d'actifs (par exemple **222213 Matériel industriel et technique – variation de la valeur d'acquisition en application de la juste valeur**).

1.3 RÉSERVES – COMPTES 13

Les réserves sont constituées des parts de bénéfices.

Elles peuvent trouver leur origine dans la loi, être prévues par les statuts ou être librement constituées par décision prise lors de l'affectation du résultat.

1.3.3 Réserves statutaires – Compte 133

Les statuts de l'entité peuvent prévoir un montant à affecter à la réserve statutaire.

Les conditions et formalités de fonctionnement de ce compte sont fixées, dans ce cas, par les statuts.

Ce compte enregistre les réserves constituées en vue de répondre à une obligation conventionnelle. Par exemple, la convention collective des garderies prévoit la constitution d'une réserve.

Les statuts d'une organisation peuvent imposer l'affectation d'une partie des bénéfices à une réserve. L'affectation du résultat de l'exercice se fait conformément aux décisions de l'assemblée générale des membres.

1.3.7 Fonds dédiés – Compte 137

Dans le cadre de leur appel à la générosité, les dirigeants des associations sollicitent les donateurs pour la réalisation d'un **projet défini**. Les sommes ainsi reçues sont considérées comme des produits perçus dans le cadre de projets affectés.

Si les fonds reçus sont destinés à des frais comptabilisés dans des comptes de charges, la partie des ressources non utilisée en fin d'exercice est inscrite en charges sous la rubrique **6485 – Dotations aux Fonds dédiés – Engagements à réaliser sur ressources affectées** afin de constater l'engagement pris par l'entité de poursuivre la réalisation du projet, avec en contrepartie au passif du bilan la rubrique **137 – Fonds dédiés**.
Les fonds dédiés sont repris en produits au compte de résultat aux cours des exercices suivants au rythme de la réalisation des engagements, par le crédit du compte **7485 – Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs.**

Si les fonds reçus sont destinés à l'acquisition d'une immobilisation, ceux-ci seront comptabilisés directement dans la rubrique **137 – Fonds dédiés** et ils seront transférés dans le compte de Pertes et Profits au crédit du compte **7485– Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs** au même rythme que l'amortissement du bien y relatif.

1.3.8 Autres réserves, y compris la réserve de juste valeur- Compte 138

13812 Subventions d'investissement transférées en réserves

Lors de la sortie prématurée d'un bien financé par une subvention, le solde de la subvention non encore amortie peut-être « transférable » pour l'acquisition d'une future immobilisation. Dans ce cas, le solde de la subvention sera repris en réserves pour être réutilisé lors de l'acquisition d'une nouvelle immobilisation avec l'accord du Ministère de la Famille et de l'Intégration.

13822 Réserves en application de la juste valeur – Compte 13822

Le concept de juste valeur permet d'ajuster les valeurs des éléments du bilan en fonction de la valeur du marché.

Selon les normes comptables luxembourgeoises (LUXGAAP), on ne comptabilise que les dépréciations ou pertes de valeur (principe de prudence), mais le concept de « **fair value** » permet de comptabiliser également les plus-values latentes du fait de l'appréciation des actifs détenus par l'entreprise.

Toutes les variations des postes d'actifs dues aux appréciations du marché sont à comptabiliser dans le **compte 13822** en contrepartie des comptes d'actifs (par exemple **22221X Matériel industriel et technique– variation de la valeur d'acquisition en application de la juste valeur**).

138281 Valeur du patrimoine de départ

Ce compte est utilisé pour l'établissement d'un bilan de départ lors du passage d'une comptabilité de trésorerie à une comptabilité d'engagement avec intégration du patrimoine.

L'intégration du patrimoine historique s'effectue avec l'intégration de la valeur brute du patrimoine, diminuée des corrections de valeur cumulées.

L'équilibre de l'écriture, dans le cas où le patrimoine immobilisé n'est pas totalement amorti s'effectue par le crédit du compte **138281 – Valeur du patrimoine de départ**.

1.4 RÉSULTATS – COMPTES 14

1.4.1 Résultats reportés – Compte 141

Le compte 141 reprend l'ensemble :

- Des résultats des exercices précédents en instance d'affectation ;
- Des Résultats reportés affectés.

1.4.2 Résultat de l'exercice – Compte 142

Ce compte apparaît dans le schéma du bilan, au niveau des capitaux propres.
Il résulte de la différence entre les produits et les charges, tels qu'ils apparaissent dans le compte de profits et pertes de l'exercice.
Il n'est pas mouvementé par des écritures comptables.

1.6 SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT EN CAPITAL – COMPTES 16

Les subventions d'investissement sont destinées à financer l'acquisition d'immobilisations
Elles permettent de diminuer le coût de revient du service ou du bien

En termes de comptabilisation :

- Lorsque la subvention est demandée, il n'y a aucun enregistrement comptable à effectuer dans la mesure où il n'existe aucune certitude quant à l'octroi et/ou quant au montant de la subvention.
- Lorsqu'un document est reçu mentionnant l'accord et le montant à recevoir, la subvention à recevoir est à comptabiliser dans les comptes 16, avec en contrepartie une créance sur l'Etat dans le compte **42131 Autres créances - Subventions d'investissement**
- Lorsque la subvention est effectivement reçue, le compte **42131** est soldé par un compte de trésorerie.

La subvention sera comptabilisée en fonction du type de bien auquel elle est associée.
Il est à noter que les sous-comptes sont en lien avec les comptes d'immobilisations auxquels la subvention se rapporte.

Amortissements des subventions

Les subventions d'investissement amortissables sont rapportées au résultat au même rythme que l'amortissement du bien auquel elles se rapportent.

L'écriture sera le débit du compte 16 concerné par le crédit du compte **7473 - Reprises des subventions d'investissement en capital**.

Conformément à la note incluse dans la classe 1, les comptes de classe 1 susceptibles d'ajustements de leur valeur pour tenir compte d'une appréciation ou d'une dépréciation de la valeur d'acquisition (représentative d'un coût historique) devront être subdivisés en sous-comptes permettant d'isoler ces ajustements. La Commission des normes comptables recommande l'usage systématique, en dernière position du numéro de compte, des chiffres suivants - par exemple pour les subventions, compte 16231:

- 1623111 Subventions amortissables - Equipements de transport et de manutention - Valeur d'origine
- 1623119 Subventions amortissables - Équipements de transport et de manutention - Quote part virée au résultat

1.8 LES PROVISIONS – COMPTES 18

Définition de la notion de provisions :
« *(1) Les provisions ont pour objet de couvrir des pertes ou dettes qui sont nettement circonscrites quant à leur nature et qui, à la date de clôture du bilan, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou quant à la date de leur survenance.*
(2) Est également autorisée la constitution de provisions ayant pour objet de couvrir des charges qui trouvent leur origine dans l'exercice ou un exercice antérieur et qui sont nettement circonscrites quant à leur nature mais, à la date de clôture du bilan, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou quant à la date de leur survenance.
(3) Les provisions ne peuvent pas avoir pour objet de corriger les valeurs des éléments de l'actif. »

Une provision sert à anticiper une charge dont le fait générateur se rapporte économiquement à l'exercice pendant lequel la provision est comptabilisée ou à un exercice antérieur. Lorsque la charge est comptabilisée (réception de facture, etc.), la provision est reprise par un produit.

Une provision se différencie d'une dette dans le sens que le montant ou l'échéance ne sont pas fixés de façon précise.

1.8.1 Provisions pour pension et obligations similaires – Compte 181

La loi modifiée du 8 juin 1999 sur les régimes complémentaires de pension (en abrégé « loi RCP ») encadre au Grand-Duché les promesses de pensions des entreprises en matière légale et fiscale.

Elle vise non seulement les pensions vieillesse, mais également les prestations à caractère aléatoire (« risk benefits » en anglais) qui protègent les salariés des entreprises contre les aléas de la vie. Par conséquent, sont également visées les prestations de survie en cas de décès, en cas d'invalidité prolongée. Il est à noter que les prestations complémentaires de maladie ne sont pas incluses. Ces régimes complémentaires sont surveillés par l'Inspection Générale de la Sécurité Sociale (IGSS).

Le mode de financement de ses régimes complémentaires peut être interne ou externe.

La contrepartie est le compte **62412 - Variations sur provisions pour pensions complémentaires**

Lors de la reprise de la provision ou d'un ajustement en produit, il n'existe pas de compte spécifique. Nous préconisons donc d'utiliser le sous-compte du compte **74928 – Reprise sur autres provisions d'exploitation.**

1.8.8 Autres provisions – Comptes 188

Les provisions qui ne sont pas visées dans les comptes 18 précédents sont comptabilisées dans les comptes 188, selon qu'elles soient relatives à l'activité principale de l'entité (exploitation), ou à son mode de financement (financier).

Afin de déterminer dans quel compte de provision le montant doit être imputé, il faut se poser la question suivante : **si la charge devient définitive (plus une provision, mais une dette), quel compte de charge serait à utiliser ?** :

- Comptes **60 à 64 – Charges d'exploitation** : la provision est à constater dans le compte **1881 - Provisions d'exploitation** (ex. : congés non pris),
- Comptes **65 – Charges financières** : la provision est à constater dans le compte **1882 - Provisions financières**,

1.9 EMPRUNTS OBLIGATAIRES ET DETTES ENVERS LES ÉTABLISSEMENTS DE CRÉDIT– COMPTES 19

Les dettes financières sont relatives aux engagements liés au financement de l'entité et non à son activité en tant que telle.

Ces engagements sont contractés avec un objectif financier (investissement, opérations de trésorerie, etc.).
Il s'agit principalement des dettes auprès des établissements de crédit et autres emprunts.

Elles sont généralement assorties d'**intérêts**. Ces intérêts représentent une charge pour l'entité. Ils seront comptabilisés dans les **comptes 6551 et suivants**.

1.9.2 Les emprunts obligataires convertibles et non convertibles – Comptes 192 & 193

Un emprunt obligataire est un emprunt à long terme, émis par des entités privées ou publiques.

Ils sont d'un montant généralement élevé et divisés en de nombreuses parts appelées obligations, remboursables à une date déterminée et portant intérêt annuellement.

Un emprunt obligataire convertible est un emprunt obligataire aux termes duquel les porteurs d'obligations ont la possibilité, s'ils le souhaitent, de transformer leurs obligations en capital (selon un ratio de conversion prédéfini, par exemple une obligation pour une action). L'emprunt

obligataire convertible est une possibilité offerte aux Sociétés Anonymes et aux Sociétés à Responsabilité Limitée.

Les emprunts obligataires sont caractérisés par :

- Leur **durée**, en général assez longue (entre cinq et quinze années, voire plus) ;
- Leur **taux d'intérêt**, qui peut être fixe ou variable ;
- Leur **valeur nominale** (valeur faciale, pair), correspondant à la valeur inscrite sur le titre de l'obligation et sur laquelle s'applique le taux d'intérêt stipulé dans le contrat ;
- Leur **prix d'émission**, qui peut être fixé à une valeur inférieure à la valeur nominale, ceci afin de faciliter le placement de l'emprunt ;
- Leur **valeur de remboursement**, qui peut être fixée à une valeur égale au pair ou supérieure au pair. La différence entre le prix d'émission et le prix de remboursement constitue la prime de remboursement ;
- Leur **mode de remboursement**. qui porte sur la périodicité du remboursement - globalement en fin d'emprunt ou graduellement au cours de la vie de l'emprunt.

Les intérêts sont enregistrés dans le compte **65512 - Intérêts des emprunts obligataires - autres.**

1.9.4 Les dettes envers les établissements de crédit – Comptes 194

Les dettes envers les établissements de crédit regroupent les emprunts conclus auprès d'établissements de crédit, tels que des banques, et les découverts bancaires ou concours bancaires courants.

Les emprunts envers les établissements de crédit

A partir d'un contrat, la banque met des fonds à disposition de l'entité, remboursables selon les modalités définies au contrat et moyennant le paiement d'un intérêt.

Les modalités de remboursement d'un emprunt peuvent être mensuelles, trimestrielles, annuelles, voire in fine. Un emprunt remboursable in fine ne sera soldé qu'à la fin de la période conclue avec la banque.

A la fin de chaque exercice comptable, un reclassement doit être effectué en fonction de la durée résiduelle :

- La partie du nominal (part capital) qui sera remboursée au cours de l'année suivante doit être indiquée dans le compte **1941 (dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an)** le solde dans le compte **1942 (dont la durée résiduelle est supérieure à un an).**
- Les intérêts courus seront à indiquer dans le compte **1941**sauf s'ils sont payables in fine et à plus d'un an.

Les intérêts sont à comptabiliser dans le compte **65522 - Intérêts bancaires sur opérations de financement**.

Les découverts bancaires ou concours bancaires courants

Les découverts bancaires, également appelés concours bancaires courants, correspondent aux soldes négatifs des comptes bancaires d'une entité.

Ils sont toujours à comptabiliser dans les comptes **1941**, avec une durée résiduelle inférieure ou égale à un an, sauf convention spéciale.

Les intérêts sont à comptabilisés sur le compte **65521 - Intérêts sur comptes bancaires.**

1. CLASSE 2 : COMPTES DE FRAIS D'ETABLISSEMENT ET D'ACTIFS IMMOBILISES

2.0 FRAIS D'ÉTABLISSEMENT ET FRAIS ASSIMILÉS – COMPTE 20

Les frais d'établissement et frais assimilés correspondent à des frais en relation avec la création ou la modification de l'entité.
Les frais d'établissement et frais assimilés sont généralement constatés en charges, mais la législation autorise la comptabilisation de ces frais en immobilisations.
Les frais d'établissement doivent être amortis dans un délai maximum de cinq ans.

2.0.1 Frais de constitution et de premier établissement – Compte 201

Les frais de constitution correspondent aux frais directement liés à la constitution d'une entité. Ils reprennent les droits d'enregistrement et autres débours, les honoraires de conseil (avocats, notaires, fiscalistes…) directement en lien avec la création de ladite structure.
Exemple : Mémoires d'honoraires d'un avocat pour la réalisation des statuts d'une association.

Les frais de premier établissement sont les frais engagés lors du lancement d'une activité nouvelle ou de la mise en activité de nouveaux établissements. Ils englobent les frais de prospection et les frais de publicité.
Les frais de prospection reprennent les dépenses de marketing et de démarchage engagées avant le démarrage de l'activité ou les dépenses liées au lancement d'une activité nouvelle de l'entité (recherche de clients potentiels dans le but de les transformer en clients réels).
Les frais de publicité correspondent aux dépenses de publicité engagées avant le démarrage de l'activité ou au lancement d'une activité nouvelle.

2.0.3 Frais d'augmentation de capital et d'opérations diverses (fusions, scissions, transformations) – Compte 203

Ce compte regroupe les frais légaux et de publication liés aux opérations de restructuration telles que

- Les augmentations de capital,
- Les fusions,
- Les scissions,
- Les transformations.

2.1 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES – COMPTE 21

Une immobilisation incorporelle est un actif intangible, contrôlé par l'entité et sans substance physique, destiné à servir durablement l'entité.

2.1.1 Frais de développement – Compte 211

Ces dépenses correspondent à l'effort réalisé par l'entité dans le but de créer ou d'accroître une connaissance technique / scientifique ou un savoir-faire dans un domaine donné pour son compte propre.
Les frais de développement qui ne sont pas effectués pour compte propre ne peuvent être portés à l'actif.

Les frais de développement sont inscrits à l'actif à condition que :

- Le projet revêt une faisabilité technique ;
- Le projet génèrera des avantages économiques futurs ;
- Le coût de production peut être identifié.
- Dans le cas contraire, ces frais seront inscrits directement en charges.

La loi et le règlement grand-ducal du 18 décembre 2015 portant transposition de la directive comptable 2013/34/UE ont supprimé – à compter des exercices débutant le 1er janvier 2016 – l'option d'activation des frais de recherche tout en maintenant la faculté d'activer les frais de développement.

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

Les revenus liés à l'exploitation de ces droits sont comptabilisés dans le compte **741 - Redevances , perçues à titre accessoire, pour concessions, brevets, licences, marques, droits et valeurs similaires**

21211 / 21221 Concessions

La concession est un contrat commercial conclu intuitu personae qui lie un concessionnaire (commerçant indépendant) avec un concédant.
Le concessionnaire s'engage à s'approvisionner auprès du concédant et sous la marque du concédant, en contrepartie d'une exclusivité limitée dans le temps et l'espace.
Ex : concession de boissons

21212 / 21222 Brevets

Le brevet est un titre qui confère à l'inventeur et/ou au déposant le droit d'empêcher d'autres personnes d'exploiter l'invention revendiquée dans le brevet.
En contrepartie de la divulgation de cette invention, l'Etat accorde à l'inventeur un monopole d'exploitation.

21213 / 21223 Licences informatiques

Ce compte comprend les logiciels informatiques et progiciels.

Un **progiciel**, mot-valise, contraction de produit et logiciel, est un logiciel applicatif commercial « prêt-à-porter », standardisé et générique, prévu pour répondre à des besoins ordinaires. Ce terme s'oppose aux « logiciels sur mesure » développés en l'interne dans une entité et conçus pour répondre à des besoins spécifiques.
Le montant porté à l'actif correspondra au prix de la licence et sa durée d'amortissement sera déterminée en fonction de la durée de la licence. Si la licence a une durée inférieure à un an, elle sera comptabilisée directement dans le compte de profits et pertes.
Lorsque l'entité acquiert un outil informatique, par exemple un ordinateur, sans qu'il ne soit fait de distinction entre la partie software (logiciels) et hardware (matériel), l'ensemble devra être repris dans les comptes **2235 – Matériel informatique**

21214 / 21224 Marques et franchises

La marque est un signe distinctif qui permet au consommateur de distinguer un produit ou un service d'une entité de ceux proposés par les autres.
La marque peut être matérialisée par son nom propre, un mot, une expression ou un symbole visuel.
L'amortissement de la marque s'étalera sur la durée de la protection juridique.

21215 / 21225 Droits et valeurs similaires

Droits d'auteur et de reproduction
Le **droit d'auteur** protège toute création originale de l'esprit.
Il désigne l'ensemble des droits dont jouissent les créateurs sur leurs œuvres. Les œuvres protégées par le droit d'auteur comprennent les œuvres littéraires et artistiques classiques, mais également les photographies, les programmes informatiques ou encore les bases de données

Le **droit de reproduction** est un droit qui confère à celui qui l'acquiert l'autorisation d'utiliser et de reproduire l'œuvre concernée, mais sans pouvoir en tirer profit.
Il est à noter qu'un droit de reproduction ne peut être qu'acquis à titre onéreux pour être activé, et non créé par l'entité elle-même.

Quotas d'émission de gaz à effet de serre et assimiles
Le quota d'émission de gaz à effet de serre est une forme de droit d'émission.

Autres droits et valeurs similaires
Les autres droits et valeurs similaires créés par l'entité elle-même sont ceux qui ne répondent pas aux définitions ci-avant. Par exemple, nous pouvons citer les dessins, les modèles ou certains droits d'émission. Les dessins sont des représentations en 2 dimensions. Les modèles sont des objets ou des représentations en 3 dimensions. Le dessin ou modèle industriel peut s'appliquer à l'apparence de tout le produit ou d'une partie du produit seulement. Les dessins et modèles peuvent être déposés et bénéficier d'une durée de protection de 5 ans, renouvelable jusqu'à une durée maximale de 25 ans, celle-ci servant de base à la durée de l'amortissement. Les droits d'émission hors quotas d'émission de gaz à effet de serre sont aussi inclus ici et peuvent être par exemple le droit d'émission des billets de banque, de timbre ou de pièces en or).

2.1.3 Fonds de commerce, dans la mesure où il a été acquis à titre onéreux – Compte 213

Le fonds de commerce se compose d'une manière générale, d'éléments corporels (matériel, marchandises,) et des éléments incorporels (clientèle, droit au bail,).
Seuls les fonds de commerce acquis à titre onéreux peuvent être portés à l'actif du bilan.

Ne sont portées à l'actif du bilan que les acquisitions d'une entité existante, c'est-à-dire lors de l'acquisition d'un fonds de commerce à titre onéreux.

Lors de la comptabilisation d'un acte d'achat de fonds de commerce, tous les éléments identifiables et évalués dans le contrat sont comptabilisés dans les comptes selon leur nature :

- Les **immobilisations corporelles** seront reprises dans les comptes y relatifs (**22 – Immobilisations corporelles**) et amorties sur leur durée restante ;
- Les **marchandises ou matières premières** seront comptabilisées dans les comptes de stocks (**3 – Stocks)** ;
- Les **immobilisations incorporelles** clairement identifiées, tels que les brevets, les licences, seront reprises dans les comptes correspondants.

L'amortissement du fonds de commerce acquis est obligatoire dans un délai maximum de cinq ans.

Exemple : une association fait l'acquisition d'un commerce pour l'exploitation d'un magasin.

2.1.4 Acomptes versés sur immobilisations incorporelles en cours – Compte 214

Lorsque des acomptes sont versés sur le prix d'acquisition des immobilisations, les montants doivent être comptabilisés dans le compte 214.

Lorsque l'immobilisation est exploitable, les montants seront extournés du compte **214 – Acomptes versés et immobilisations incorporelles en cours** dans le compte d'immobilisations incorporelles correspondant.

Exemple : une association fait développer un logiciel sur mesure spécialisé à son activité par une firme extérieure. Elle paie un premier montant de 4.000 € à la signature du contrat.

2.2 IMMOBILISATIONS CORPORELLES – COMPTE 22

Une immobilisation corporelle est un actif identifiable, contrôlé par l'entité et avec une substance physique, destiné à servir durablement l'entité.
Ces critères permettent de distinguer une immobilisation corporelle d'une charge courante.

L'inscription en comptabilité se fait au coût d'acquisition pour les immobilisations acquises à titre onéreux, au coût de production pour les immobilisations produites (Le Ministère de la Famille et de l'Intégration autorise uniquement l'activation du coût des marchandises) et à la valeur vénale pour les immobilisations reçues à titre gratuit.

2.2.1 Terrains, aménagements et constructions – Compte 221

22111/22112 Terrains (au Luxembourg et à l'étranger)

Il est à noter qu'aucun amortissement n'est pratiqué sur la valeur d'un terrain car les terrains ont normalement une durée d'utilisation qui n'est pas déterminable.
Cependant, en cas de perte de valeur, une correction de valeur peut être comptabilisée.
Les terrains ne sont généralement pas considérés comme des immobilisations amortissables, à l'exception des gisements et carrières.

Les droits sur des terrains de l'entité acquis et valorisés en tant que tels doivent être repris dans le poste « Terrains » qui leur correspondent en tenant compte de leur localisation. Ainsi, il faudra utiliser un compte 22111X pour des terrains au Luxembourg et 221112X pour des terrains à l'étranger.

221111/221121 Terrains bâtis

Un terrain bâti est un terrain sur lequel est érigée une construction.

- **22131 – Constructions / Bâtiments au Luxembourg** dans le cas où le terrain bâti est au Luxembourg.
- **22132 – Constructions / Bâtiments à l'étranger** dans le cas où le terrain bâti est à l'étranger.

Pour les terrains sur lesquels s'élèvent des constructions, il est souhaitable de voir apparaître sur l'acte notarié de propriété, la quote-part représentant la valeur du terrain.
Dans le cas où cette information ne serait pas disponible, Le Ministère de la Famille et de l'Intégration préconise la règle des 20-80. 20% de la valeur de l'immobilisation seront affectés au terrain et 80% de la valeur seront affectés à la construction.
Si ce pourcentage n'est pas approprié, il sera dès lors possible d'y déroger en se basant sur la réalité économique du terrain (à l'aide d'une enquête par exemple) ou en se basant sur une expertise interne ou externe.

Un terrain bâti ne peut faire l'objet d'un amortissement pour usure ou pour diminution de substance, hormis un droit au bail sur un terrain bâti qui serait amorti sur la durée du contrat de bail.

221118/221128 Autres terrains

Sont repris dans ce compte les terrains qui ne sont pas repris parmi les catégories ci-dessus.
Ces autres terrains ne peuvent faire l'objet d'un amortissement pour usure ou pour diminution de substance, hormis un droit au bail qui serait amorti sur la durée du contrat de bail

Les travaux d'aménagement n'entrent pas en compte dans la valeur du terrain, ils doivent être repris dans un sous compte du compte **2212 – Agencements et aménagements de terrains** en fonction du type de terrain et de sa localisation.

22121/22122 Agencements et aménagements de terrains (au Luxembourg et à l'étranger)

Les agencements sont des frais destinés à mettre en utilisation les terrains ci-dessus énumérés (par exemple, la pose d'une clôture).
Ces immobilisations, même si elles concernent des terrains, sont amortissables sur la durée estimée d'utilisation.

Les travaux d'aménagement n'entrent pas en compte dans la valeur du terrain, ils doivent être repris dans un sous compte du compte **2212 – Agencements et aménagements de terrains** en fonction du type de terrain et de sa localisation.

22131/22132 Constructions / Bâtiments (au Luxembourg et à l'étranger)

Les constructions englobent à la fois les bâtiments mais aussi tout ce qui permet d'y accéder de manière privative et de les utiliser normalement, quelle que soit ensuite la destination de ces bâtiments.

Cela implique que toutes les **installations générales** (ascenseurs, chauffage,) soient comptabilisées dans un sous-compte des constructions / Bâtiments, et non au compte matériel et outillage général que l'on retrouve dans les comptes 223.

Les installations, dites générales, sont effectuées quelle que soit l'activité de l'entité, comme l'électricité ou le chauffage, et sont incluses dans les sous comptes 2213132/3232 **Constructions / Bâtiments – Installations générales**

Le plan comptable prévoit donc une première subdivision des comptes de constructions en fonction de leur localisation :

- **Constructions / Bâtiments au Luxembourg :** reprennent toutes les constructions et bâtiments sur le territoire du Grand-Duché.
- **Constructions / Bâtiments à l'étranger** : reprennent toutes les constructions qui se trouvent en dehors du territoire du Grand-Duché.

Le plan comptable prévoit ensuite également la distinction entre :

- **Constructions / Bâtiments résidentiels**
- **Constructions / Bâtiments non résidentiels**
- **Constructions / Bâtiments à usage mixte**
- **Infrastructures publiques**
- **Autres constructions / Bâtiments**

2.2.2 Installations techniques et machines – Compte 222

2221 Installations techniques

Les installations techniques sont affectées à un usage spécifique dont l'importance justifie une gestion comptable distincte. Les installations techniques sont :

- D'une part les installations complexes spécialisées
- D'autre part les installations à caractère spécifique

Ce compte n'inclut donc pas les installations, dites générales, qui sont effectuées quelle que soit l'activité de l'entité, comme l'électricité ou le chauffage, et qui seront incluses dans les sous comptes du compte **2213 – Constructions / Bâtiments**

22211 Installations à usage d'aides et de soins

Les installations à usage d'aides et de soins englobent :

- Installations de recherche de personnes : il s'agit de récepteurs d'appel radio portatifs utilisés pour envoyer des alarmes par des personnes dans le besoin.

- Installations médico-thérapeutiques : ces installations permettent notamment les actions de prévention, de diagnostic, de soins ambulatoires. Exemple : installation de radiologie.
- Installations d'appels et de communication avec les malades : ces installations permettent la communication du malade avec le personnel soignant. Exemple : installation d'appel infirmière mural.
- Autres installations à usage d'aides et de soins

22212 Installations hôtelières et d'hébergement

Les installations hôtelières et d'hébergement comprennent notamment les équipements de la zone de restauration (cuisine, chambre froide, monte-plats…), de la zone d'accueil et les équipements de la zone d'hébergement. Les installations ont un caractère permanent, non démontable sans détérioration de l'immeuble.
A l'inverse, le mobilier est enregistré dans le compte **22434 – Mobilier.**

2222 Machines

Appareil ou instrument destiné à l'exécution de certaines tâches ou travaux. Une machine peut être utilisée comme un moyen de production.
Exemple : une machine de découpe / presse plieuse

2.2.3 Autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant) – Compte 223

2231 Equipement de transport et de manutention

Les équipements de transport comprennent tous les accessoires servant au transport terrestre, ferroviaire, aérien ou fluvial liés au transport de personnes, de matières et de marchandises.
On retrouve également dans ce compte les équipements de manutention comme les chariots élévateurs.

2232 Véhicules de transport

Les véhicules de transport incluent les véhicules qu'ils soient motorisés ou non, destinés au transport de personnes, de matières ou de marchandises. Contrairement aux équipements de transport et de manutention, les véhicules de transport peuvent rouler sur les routes et nécessitent un permis de conduire (excepté pour les vélos et véhicules ne nécessitant pas de permis).
Ils comprennent les véhicules automoteurs, véhicules spéciaux et autres véhicules de transport.

- Véhicules automoteurs : comprennent tout type de véhicules ayant un moteur incorporé (bus, voiture,)
- Véhicules spéciaux : Les véhicules spéciaux, tels que les ambulances, sont les véhicules qui permettent la réalisation d'une mission spécifique, nécessitant certaines aptitudes / qualifications professionnelles.
- Autres véhicules de transport : le vélo par exemple.

2233 Outillage

L'outillage est l'ensemble des instruments (outils, machines,) dont l'utilisation, concurremment avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.
Exemple : une association exploitant un atelier protégé de menuiserie achète une raboteuse pour une valeur de 2.000 €.

Les outillages qui représentent une faible valeur et sont fréquemment renouvelés, tels que les pinces ou les marteaux ne servent pas l'entité de manière durable ; ils doivent par conséquent être comptabilisés directement en charges.

2234 Mobilier

Le mobilier comprend les meubles et objets tels que les tables, chaises et bureaux utilisés par l'entité.
Le matériel de bureau, hormis le matériel informatique, sera repris dans ce compte.

Les œuvres d'art possédées par une entité sont à inscrire dans un sous-compte du compte mobilier.
Exemple : une association agissant dans le domaine culturel exploite un musée sur la 1ère guerre mondiale.

2235 Matériel informatique

Le matériel informatique englobe les machines et instruments informatiques acquis par une entité, comme une imprimante ou un ordinateur par exemple.
Uniquement le matériel doit être repris dans ce compte, les softwares (logiciels et progiciels) doivent être repris dans les comptes **21213 – Licences informatiques** s'ils sont acquis à titre onéreux ou dans les comptes **21223 – Licences informatiques** s'ils sont créés par l'entité.
Lorsque l'entité acquiert un outil informatique, par exemple un ordinateur, sans qu'il ne soit fait de distinction entre la partie software (logiciels) et hardware (matériel), l'ensemble devra être repris dans les comptes **2235 – Matériel informatique.**

2236 Cheptel

Le cheptel englobe les actifs biologiques (animaux ou plantations) destinés à servir durablement l'entité.

2.2.4 Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours – Comptes 224

Lorsque des **acomptes** sont versés sur le prix d'acquisition des immobilisations, les montants correspondants doivent être comptabilisés dans l'un des sous-comptes du compte 224 en fonction de l'immobilisation corporelle concernée :

- 2241 – Terrains, aménagements et constructions
  - 22411 – Terrains, aménagements et constructions au Luxembourg
  - 22412 – Terrains, aménagements et constructions à l'étranger
- 2242 – Installations techniques et machines
- 2243 – Autres installations, outillage, et mobilier (y compris matériel roulant)

A l'achèvement de l'immobilisation, lorsque le bien est utilisable / fonctionnel, les acomptes versés (compte **224 – Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours)** doivent être soldés par le transfert dans le compte d'immobilisation corporelle concernée.

2.3 IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES – COMPTES 23

Les immobilisations financières sont des droits de propriété ou de créance dont la durée de détention prévisible est supérieure à un an. Elles sont toujours comptabilisées pour leur montant d'acquisition, frais accessoires compris.

Les comptes 231 à 235 concernent les prises de participation des entités du secteur social dans des sociétés de capitaux.

2.3.1 Parts dans des entreprises liées (Syndicats, Etablissements publics,) – Compte 231

Les entreprises liées correspondent à la situation économique d'entreprises qui font partie d'un groupe, par le contrôle direct ou indirect de la majorité du capital ou des droits de vote, ou par la capacité d'exercer une influence dominante sur une entreprise.

Sont à considérer comme entreprises liées à une entreprise :

- Ses filiales et sous filiales
- Les sociétés anonymes, à responsabilité limitée et en commandite par actions à l'égard desquelles elle est une filiale ou une sous-filiale
- Les entreprises qui sont filiales des sous-filiales visées ci-dessus.

Une entreprise B est filiale d'A (société mère) lorsqu'A :

- A la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés de l'entreprise B (entreprise filiale), ou ;
- A le droit de nommer ou de révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance de l'entreprise B (entreprise filiale) et est en même temps actionnaire ou associé de entreprise B, ou ;
- Est actionnaire ou associé de l'entreprise B et contrôle seule, en vertu d'un accord conclu avec d'autres actionnaires ou associés de cette entreprise (entreprise filiale), la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés de celle-ci.

Une **part** est un titre de propriété (partie de son capital) qui peut conférer à son propriétaire le droit de participer aux décisions de gestion (vote lors des assemblées générales) et/ou recevoir une partie des résultats.

Les parts dans des entreprises liées qui ont pour vocation de rester durablement dans l'entité, c'est-à-dire qui n'ont pas été acquises dans le but de réaliser un gain à brève échéance, et/ou qui sont acquises dans le but de contribuer à l'activité de l'entreprise seront comptabilisées dans les comptes 231. Si ces conditions ne sont pas ou plus remplies, les parts seront reprises dans le sous compte de **Valeurs mobilières 501 – Parts dans des entreprises liées**.

Il existe une présomption légale d'entreprises liées (sauf preuve contraire) si la part détenue se situe au-dessus de 50 % du capital de l'autre entreprise.

Les revenus des parts dans des entreprises liées sont comptabilisés dans le compte **7521 – Revenus des immobilisations financières**

2.3.2 Créances sur les entreprises liées – Compte 232

Ce compte est utilisé lorsque l'entité dispose d'une créance stratégique sur une entreprise liée (voir définition du compte 231 pour entreprise liée).

Sont visées ici les créances qui ont pour but de soutenir durablement l'activité de l'entreprise. Elles sont conclues sur du long terme, voire sans date de remboursement déterminée. Ce compte est, par conséquent, à ne pas confondre avec les comptes **41112 – Créances sur des entreprises liées – dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an – Prêts et avances** et le compte **41122 - Créances sur des entreprises liées – dont la durée résiduelle est supérieure à un an – Prêts et avances**. Ces comptes sont utilisés dans le cas de prêt ou avance à une entreprise liée, qui ne représente pas un caractère stratégique pour la société.

2.3.3 Participations – Compte 233

On entend par participation des droits dans le capital d'entreprises qui, en créant un lien durable avec celles-ci, sont destinés à contribuer à l'activité de l'entité.
La participation peut être détenue tant dans une société de capitaux que dans une société de personnes.

Les participations sont :

- Des droits (actions et parts) matérialisés ou non par des titres
- Détenus dans une autre entreprise
- Créant un lien durable avec celle-ci, et
- Destinés à contribuer à l'activité de la société détentrice.

Il existe une présomption légale de participation (sauf preuve contraire) si la part détenue se situe entre 20% et 50 % du capital de l'autre entreprise. Au-delà de 50%, on considère qu'il s'agit de liens avec une **entreprise liée**.

Les parts dans des entreprises avec lesquelles la société a un lien de participation qui ont pour vocation de rester durablement dans l'entreprise, c'est-à-dire qui n'ont pas été acquises dans le but de réaliser un gain à brève échéance, et/ou qui sont acquises dans le but d'acquérir des avantages divers seront comptabilisées dans les comptes 233. Si ces conditions ne sont pas ou plus remplies, elles seront reprises dans le compte de **valeurs mobilières 503 – Parts dans des entreprises avec lesquelles la société (l'entité) a un lien de participation**.

2.3.4 Créance sur des entreprises avec lesquelles la société (l'entité) a un lien de participation – Compte 234

Ce compte est utilisé lorsque l'entité dispose d'une créance stratégique sur une entreprise avec laquelle l'entité a un lien de participation (voir définition du compte 233).

Sont visées ici les créances qui ont pour but de soutenir durablement l'activité de l'entreprise. Elles sont conclues sur du long terme, voire sans date de remboursement déterminée. Ce compte est, par conséquent, à ne pas confondre avec les comptes **41212 – Créances sur des entreprises avec lesquelles la société a un lien de participation – dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an – Prêts et avances** et le compte **41222 - Créances sur des entreprises avec lesquelles la société a un lien de participation – dont la durée résiduelle est supérieure à un an – Prêts et avances**. Ces comptes sont utilisés dans le cas de prêt ou avance à une entreprise avec laquelle la société a un lien de participation, qui ne représente pas un caractère stratégique pour la société.

2.3.5 Titres ayant le caractère d'immobilisations – Compte 235

La loi ne donne pas de définition des « titres ayant le caractère d'immobilisations ». Il s'agit de titres destinés à être détenus à long terme et qui ne rentrent pas dans une des catégories précédentes. Dans ce cas, seul le critère de durabilité est donné. Ils sont représentatifs de parts de capital ou de placements à long terme.
On peut donc considérer qu'il s'agit de titres détenus sur des entreprises dans lesquelles l'entité dispose moins de 20% des parts ou des droits de votes.

Les droits détenus par l'entité dans une entreprise non liée et qui n'ont pas le caractère de participations, doivent être repris dans ce compte lorsque ceux-ci sont détenus afin de créer un lien durable ; sinon dans le compte de valeurs mobilières lorsqu'ils n'ont pas de caractère durable.

2.3.6 Prêts, dépôts et créances immobilisés – Compte 236

Ce compte reprend les autres prêts tels que les prêts au personnel ou prêts aux associés.
Les revenus attachés à ces comptes sont soumis à intérêts à comptabiliser dans le compte **75216-Prêts, dépôts et créances immobilisés.**

2.3.7 Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs – Compte 238

Ces comptes sont symétriques aux sous-comptes 108 - Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs, mais ils sont débiteurs. **Ils retracent les participations des entités détentrices** dans d'autres entités du secteur sociales.
Les prises de participation dans des sociétés de capitaux sont comptabilisées quant à elles dans les comptes 231 / 233 /235.

2381 Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs souscrits appelés et versés (Montant total)

Pour une meilleure traçabilité, les apports d'une entité dans d'autres entités du secteur social sont partagés dans deux comptes différents, et l'on distingue la participation initiale (à la création) des participations postérieures à la création.

23811 Apports en capital à la création / premier apport

La participation d'une entité dans une autre entité à sa création est comptabilisée au débit de ce compte. En effet, la participation à la création ou le premier apport répond à la définition d'une immobilisation financière, à savoir un droit de propriété dont la durée de détention prévisible est supérieure à un an.

Exemple : trois ASBL activent dans le Sud-Luxembourg créent ensemble une nouvelle ASBL qui sera active dans le nord du pays. Elles versent chacune 10.000 €. Ce montant figurera en **23811-Apports en capital à la création** dans les 3 ASBL et en **10811-Fonds/Apports en capital à la création** dans l'entité créée.

23812 Apports pour investissements à réaliser

Ce compte enregistre les apports supplémentaires à ceux de la création effectués en cours de vie de l'entité et destinés à rester de manière définitive dans l'entité.

Exemple : 3 ans après la création, les trois ASBL activent dans le Sud-Luxembourg versent chacune 15.000 € de fonds supplémentaires à l'ASBL du Nord.
Ces 3 X 15.000 € doivent être gardés comme fonds par l'entité.
Le montant de 15.000 € figurera en **23812 Apports pour investissements à réaliser** dans les 3 ASBL et en les 45.000 € figureront en **10812 Fonds/Apports pour investissements à réaliser** dans l'entité créée.

2. CLASSE 3 : COMPTES DE STOCKS

3.0 STOCKS DE MATIÈRES PREMIÈRES ET CONSOMMABLES – COMPTE 30

Les matières premières et consommables englobent tous les éléments entrant dans le processus de production.

Le plan comptable prévoit l'enregistrement dans le compte de profits et pertes des marchandises, matières premières et consommables.)

En fin d'exercice, les achats stockés sont valorisés à l'actif du bilan, en actif circulant dans les sous-comptes des comptes suivants :

- 30 Stocks de matières premières et consommables
- 31 Stocks de produits en cours de fabrication et commandes en cours
- 32 Stocks de produits
- 36 Stocks de marchandises et d'autres biens destinés à la revente

3.0.1 Stocks de matières premières – Compte 301

Les matières premières sont des matières brutes destinées à entrer dans la composition des produits fabriqués.

Exemple : au cours de l'exercice, une association de rénovation de logements sociaux achète du ciment en gros pour ses chantiers.

La structure des sous-comptes repose sur la nomenclature établie par la division statistique des Nations Unies.

3.0.3 Stocks de matières et fournitures consommables – Compte 303

Les fournitures consommables comprennent les fournitures qui ne sont pas incorporées directement dans la fabrication des produits mais dont l'inventaire est tenu.

Ce compte enregistre le stock final d'objets et de substances consommés au premier usage ou rapidement et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

3031 Combustibles, gaz, eau et électricité (incorporés aux ouvrages et produits)

Un combustible est une substance capable de brûler en présence d'un autre réactif (comburant) pour fournir de l'énergie. Le compte 3031 enregistre le stock final des matières telles que le charbon, le bois, le gaz, le mazout de chauffage, qui concourent, par leur consommation, à la fabrication ou à l'exploitation de l'activité, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

3032 Produits d'entretien

Ce compte enregistre le stock des produits d'entretien et de nettoyage, produits acquis afin d'assurer la propreté, l'hygiène et l'esthétique des revêtements et des bâtiments (exemple : eau de javel,…).

3033 Fournitures et petit équipement d'atelier, d'usine et de magasin

Les fournitures et petit équipement d'atelier, d'usine et de magasin enregistrent principalement les pièces de rechange en relation avec les machines industrielles servant tant à la production de biens qu'à la prestation de services. Si ces conditions ne sont pas remplies, les fournitures d'entretien devront être comptabilisées dans le compte **60332– Fournitures d'entretien** et aucune variation de stock n'est à comptabiliser.

3034 Vêtements professionnels

Le compte enregistre le stock de vêtements professionnels. Il s'agit de dépenses en relation avec les vêtements utilisés par le personnel de l'entreprise dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise.

3035 Fournitures administratives et de bureau

Ce compte enregistre le stock des fournitures et du petit matériel de bureau tels que stylos, papier d'imprimante, agrafeuses, calculatrices, enveloppes, classeurs, … Le matériel de bureau (ordinateurs, mobilier de bureau, …) dont l'utilisation est supérieure à 12 mois est à immobiliser et à amortir (classe 2).

3036 Carburants

Ce compte enregistre le stock du carburant acheté par l'entité pour ses véhicules.

3037 Lubrifiants

Ce compte enregistre le stock des matières ayant la propriété de lubrifier (cire, graisse, huiles). Les produits lubrifiants peuvent être utilisés pour la lubrification et le graissage et faciliter ainsi le fonctionnement des machines ou améliorer leur résistance à l'usure.

3.1 STOCKS DE PRODUITS EN COURS DE FABRICATION ET COMMANDES EN COURS – COMPTE 31

Cette catégorie comprend les biens ou travaux non terminés au moment de l'inventaire, et dont la commercialisation n'est pas possible à ce stade.

Les stocks de **produits en cours de fabrication** sont les produits qui n'ont pas encore atteint un stade définitif de fabrication, ne leur permettant pas d'être incorporés dans une nouvelle phase du processus de production.

Les **commandes en cours** sont des biens en cours de fabrication, des prestations de services en cours de réalisation ou des immeubles en cours de construction faisant l'objet d'une commande spécifique, contrairement aux produits en cours de fabrication qui sont des biens produits généralement en série. Les commandes en cours peuvent être également comptabilisés soit au crédit d'un compte 43, soit sous certaines conditions au crédit du compte 315 et ainsi compenser avec la valeur brute des stocks dans le bilan.

3.2 STOCKS DE PRODUITS – COMPTE 32

3.2.1 Stocks de produits finis – Compte 321

Les produits finis sont des produits dont le cycle de production est achevé et qui sont destinés à être vendus.
Les produits finis regroupent les produits qui ont atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production.

Exemple : une association exploitant un atelier protégé fabriquant du petit mobilier de jardin recyclé a dans son stock 500 chaises de jardin prêtes à être commercialisées (produits finis).

3.2.2 Stocks de produits intermédiaires – Compte 322

Les stocks de produits finis sont des stocks de produits dont le cycle de production est achevé et qui sont destinés à être vendus.
Les stocks de produits finis regroupent les stocks de produits qui ont atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production.

Exemple : une association exploitant un atelier protégé fabriquant du petit mobilier de jardin recyclé a dans son stock 500 chaises de jardin prêtes à être commercialisées (stocks de produits finis).

3.2.3 Stocks de produits résiduels (déchets, rebuts, matières de récupération) – Compte 323

Les stocks de produits résiduels sont les déchets, rebuts et matières de récupération obtenus lors de la fabrication des produits principaux. Les stocks de produits résiduels vendables ou recyclés, qui sont commercialisables, sont considérés comme un élément du stock.

3.3 STOCKS DE MARCHANDISES ET D'AUTRES BIENS DESTINÉS À LA REVENTE – COMPTE 36

3.3.1 Stocks de marchandises – Compte 361

Les stocks de marchandises sont les biens corporels achetés par l'entité et qui sont destinés à être revendus sans subir de transformations.

Exemple : une association exploitant un magasin de commerce équitable a pour marchandises : 20 figurines africaines, 100 paquets de café bolivien et 50 tablettes de chocolat prêts à être commercialisés.

Il est nécessaire de créer autant de subdivisions qu'il y a de sortes de marchandises achetées et revendues par l'entité.

Voir comptes de la classe 6 pour définition des sous-comptes.

3. CLASSE 4 : COMPTES DE TIERS

4.0 CRÉANCES RÉSULTANT DE VENTES ET PRESTATIONS DE SERVICES – COMPTES 40

Les créances résultant de ventes et prestations de services représentent l'ensemble des sommes à percevoir par l'entité, en lien avec les transactions commerciales avec des tiers.

Etant donné que la rubrique **40 - créances résultant de ventes et prestations de services** est liée aux transactions en relation avec l'exploitation, la contrepartie des comptes de créances est un sous-compte d'une rubrique de la classe 7.

Le Plan Comptable Normalisé a la particularité de présenter les dettes et les créances par maturité résiduelle. Ainsi, en fin de période, les postes ouverts sont ventilés par maturité résiduelle à la date de clôture :

- **401 – Créances résultant de ventes et prestations de services dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an** Le compte centralisateur des clients est rattaché à ce compte. Tous les mouvements de l'exercice sont enregistrés au débit de ce compte.
- **402 – Créances résultant de ventes et prestations de services dont la durée résiduelle est supérieure à un an**
  En fin d'exercice, afin de respecter la présentation imposée par le plan comptable, les créances dont la maturité résiduelle à la date de clôture est supérieure à un an sont reclassées dans ce compte.

4011 / 4021 Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)

Ces comptes englobent les créances nominales liées aux transactions avec les clients, en contrepartie des factures émises.
Le client est un tiers à qui ont été vendus des biens (marchandises, produits finis) ou prestés des services. Divers documents relatent l'opération : bons de commande, factures, bons de livraison.
En principe, un compte individuel est ouvert pour chaque client. Les comptes individuels sont regroupés dans le compte collectif **4011 – Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)** (compte centralisateur).

4013 Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) douteux ou litigieux

Ce compte enregistre les créances dont le recouvrement est incertain ou celles pour lesquelles il existe un litige.
Lors de l'inventaire, il est important de distinguer les créances douteuses et les créances irrécouvrables des bonnes créances et d'apprécier le risque de non-recouvrement.
C'est un travail délicat qui s'effectue à partir de la balance clients dont il convient de reconstituer les soldes et d'étudier les éléments.
La date d'échéance de la créance est une précieuse indication ; elle doit se situer dans le cadre des durées de crédit normalement accordées (60 à 90 jours). En dehors de ces délais, les chances de recouvrement s'amenuisent et il y a de fortes présomptions que des créances très anciennes demeurent impayées.
Quand la créance sur un client ordinaire devient douteuse, on fait apparaître cette nouvelle situation en virant le montant de la créance, toutes taxes comprises, du compte clients vers le compte clients douteux.

4014 Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) - Factures à établir

Les factures à établir correspondent aux prestations de services et livraisons de biens effectuées au cours de l'exercice, pour lesquelles aucune facture n'a été émise à la date d'inventaire.

Lors de l'exercice suivant, après l'établissement de la facture, la facture est comptabilisée par la contrepartie du compte **4011 – Clients (Pour le secteur conventionné : usagers)** et la facture à établir est annulée : l'écriture inverse est à encoder.

Il est à noter que les factures à établir sont à comptabiliser sans tenir compte de la TVA y relative. En effet, la TVA, si elle est applicable, ne sera due qu'au moment de l'établissement de la facture.

Exemple : Une entité fournit des prestations pour un montant de 1.000 € à un de ses usagers en date du 28 décembre. La facture n'ayant pas encore été émise au 31 décembre (date de clôture annuelle), l'entité devra comptabiliser le produit (classe 7) dans ses comptes par le compte de facture à établir.

4019 / 4029 Corrections de valeur

Toute perte de valeur liée aux comptes d'actif doit être constatée. Les corrections de valeur comprennent toutes les corrections destinées à tenir compte de la dépréciation – définitive ou non – des éléments du patrimoine.
A l'inventaire, une correction de valeur est enregistrée dès qu'il existe un risque de non-recouvrement (créances douteuses). Le calcul de la correction de valeur est individualisé (c'est-à-dire par créance) et calculé sur le montant hors taxes.

4.1 AUTRES CRÉANCES – COMPTES 42

4211 Personnel – Avances et acomptes

Ce compte est débité du montant des avances et des acomptes versés au personnel, par le crédit d'un compte bancaire.
Il est crédité, pour le solde, par le débit du compte **4714 – Dettes envers le personnel**.
L'avance sur rémunération représente le versement par l'employeur d'une somme qui correspond à un travail non encore effectué par le membre du personnel.
L'acompte sur rémunération consiste à verser à un salarié la rémunération d'une période de travail déjà effectuée, mais avant son échéance normale.

4213 Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir

Ce compte est utilisé lorsque la subvention n'a pas été obtenue au cours de l'exercice concerné.

En termes de comptabilisation :

- Lorsque la subvention est demandée, il n'y a aucun enregistrement comptable à effectuer dans la mesure où il n'existe aucune certitude quant à l'octroi et/ou quant au montant de la subvention.
- Lorsqu'un document est reçu mentionnant l'accord et le montant à recevoir, on doit comptabiliser la subvention à recevoir dans les comptes 16 ou 745, et une, et une créance sur l'Etat dans le compte **42131 Subventions d'investissement.**

- Lorsque la subvention est effectivement reçue, le compte 42131 est soldé.

En fin d'exercice, lorsque des subventions accordées à l'entité n'ont pas encore été perçues, le compte 4213 **– Etat - Subventions / aides en capital (et participations d'exploitation et de déficit) à recevoir** est débité du montant :

- Des **subventions d'investissement** à recevoir par le crédit du compte **16 – Subventions d'investissement en capital** ;
- Des **subventions d'exploitation** à recevoir par le crédit du compte **745 - Subventions d'exploitation et transferts courants des Administrations publiques.**

Quelques distinctions sont à faire :

Subventions (subsides) : Les subventions sont des aides financières attribuées sur base d'une demande déposée par le bénéficiaire et ne faisant pas l'objet d'un contrôle ex-post de leur utilisation (i.e. elles sont attribuées après que l'investissement ait été réalisé : demande acceptée => investissement => subvention liée).
Participations : Les participations sont des aides financières de fonctionnement qui résultent d'un contrat / d'une convention entre l'entité et l'Etat.
Les participations aux frais sont des participations en contrepartie desquelles des services sont prestés.
Participations d'exploitation : Les participations aux frais d'exploitation sont des participations en contrepartie desquelles des services sont prestés.
Participations au déficit : Ce compte enregistre les sommes à recevoir permettant de payer le déficit annuel de certaines entités.

4216 Administration de l'Enregistrement des Domaines et de la TVA (AED)

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines est l'une des trois administrations fiscales du Grand-Duché, à côté de l'Administration des Contributions directes et de l'Administration des Douanes et Accises.

421611 TVA en amont

Dans la mesure où une entité assujettie utilise des biens et des services pour les besoins de son activité, elle est autorisée à déduire, sur sa déclaration périodique et/ou annuelle, la taxe lui ayant été facturée par un assujetti au Grand-duché de Luxembourg, la taxe déclarée sur ses acquisitions intracommunautaires de biens et la taxe déclarée sur ses importations.
N'est déductible au Grand-Duché de Luxembourg que la TVA luxembourgeoise.
La TVA déductible sur achat de biens et services constitue une créance sur l'administration fiscale.

La **TVA en amont** est déductible sous conditions :

Conditions de fond	Biens et services nécessaires à l'exploitation Biens et services affectés aux besoins de l'exploitation Biens et services non exclus du droit à déduction
Conditions de forme	Facture en bonne et due forme mentionnant la TVA luxembourgeoise si elle est applicable
Délais	Lorsque la TVA est devenue exigible chez le fournisseur

421612 TVA à recevoir

La compensation périodique légale entre la TVA déductible et la TVA exigible s'effectue par l'enregistrement de toutes les TVA sur un compte unique.
Lorsque le montant de la TVA à récupérer excède le montant de la TVA à payer, le crédit de TVA sera transféré dans le compte **421612 – TVA à recevoir**.

421613 TVA acomptes versés

Selon le régime de TVA applicable, une entité est susceptible de payer des acomptes de TVA au cours de l'exercice. Nous conseillons de créer des sous-comptes par exercice, par exemple :

- 42161301 TVA acomptes versés 2020
- 42161302 TVA acomptes versés 2021

4217 Créances sur la sécurité sociale et autres organismes sociaux

Toute créance sur les organismes de la sécurité sociale est incluse dans ce compte. Les avances sont comptabilisées dans ce compte.

42178 Autres organismes sociaux

Les créances sur l'Assurance Dépendance, le Fonds National de Solidarité et l'Administration de l'emploi sont comptabilisées dans ce compte.

4.4 DETTES SUR ACHATS ET PRESTATIONS DE SERVICES ET DETTES REPRÉSENTÉES PAR DES EFFETS DE COMMERCE – COMPTES 44

4.4.1 Dettes sur achats et prestations de services – Compte 441

Une dette est un passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.

Etant donné que la rubrique 44 – Dettes sur achats et prestations de services et dettes représentées par des effets de commerce est liée aux transactions commerciales avec des tiers (cycle achat), la contrepartie des comptes de dettes est soit un sous-compte de la rubrique **60 - Consommation de marchandises, de matières premières et consommables**, soit un sous-compte de la rubrique **61 – Autres charges externes**, soit un sous-compte de la classe **2 – Immobilisations**.

44111/44121 Fournisseurs

Ces comptes englobent les dettes nominales liées aux transactions avec des fournisseurs, en contrepartie des factures reçues.

Une dette est comptabilisée au compte fournisseur lorsque, conformément à une commande de l'entité, une marchandise a été livrée ou un service rendu.

Les biens (marchandises, matières premières, immobilisations) ou services acquis ou obtenus en application d'un contrat commercial auprès d'un fournisseur tiers font l'objet de divers documents relatant l'opération : bons de commande, factures, bons de livraison.

En principe, un compte individuel est ouvert pour chaque fournisseur. Les comptes individuels sont regroupés dans le compte collectif **44111 – Fournisseurs**.

44112 Fournisseurs – Factures non parvenues

Le compte 44112 est crédité, à la clôture de la période comptable, du montant des factures imputables à la période close, mais non encore parvenues et dont le montant est suffisamment connu et évaluable.

Le montant à comptabiliser est le montant de la facture hors TVA si l'entité est totalement assujettie. Si l'entité n'est pas assujettie à la TVA, elle comptabilisera le montant total de la facture en factures non parvenues.

Exemple :
Le 15 janvier de l'année N+1, une entité reçoit sa facture de téléphone relative au mois de décembre de l'année N pour un montant de 836 € TVA comprise.
Au 31 décembre de l'année N, l'entité doit comptabiliser :

- 836 € en frais téléphonique par le crédit du compte factures non parvenues si l'entité n'est pas assujettie à la TVA.
- 726,96 € (montant hors TVA) en frais téléphonique par le crédit du compte factures non parvenues si l'entité est assujettie à la TVA.

4.6 DETTES FISCALES ET DETTES AU TITRE DE LA SÉCURITÉ SOCIALE – COMPTES 46

4.6.1 Dettes fiscales – Compte 461

Les dettes fiscales envers l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines font partie des sous-comptes du compte 4614 :

461411 TVA en aval

La TVA en aval est la TVA que collecte l'assujetti pour compte de l'Etat.

Les opérations sont soumises à la TVA du fait qu'elles sont réalisées à titre onéreux ou par détermination de la loi.

Pour être soumise à la TVA, l'opération à titre onéreux doit concerner :

- Soit la livraison de biens meubles ;
- Soit les prestations de services.

Dans certains cas spécifiques, l'ouverture de sous-comptes (par exemple pour les différents taux de TVA) peut s'avérer utile.

461412 TVA à payer

La compensation périodique légale entre la TVA déductible et la TVA exigible s'effectue par l'enregistrement de toutes les TVA sur un compte unique.
Lorsque le montant de la TVA à payer excède le montant de la TVA à récupérer, le montant de TVA due sera transféré dans le compte **461412 – TVA à payer.**
Ce montant correspond au montant à verser à l'Administration de l'Enregistrement.

4.6.2 Dettes au titre de la sécurité sociale et aux autres organismes sociaux – Compte 462

Ces comptes sont crédités du montant des sommes dues par l'entité aux organismes de sécurité sociale.
Ils sont débités des règlements effectués à ces organismes par le crédit d'un compte de trésorerie.

4.7 AUTRES DETTES – COMPTES 47

4711/4721 Dépôts et cautionnements reçus

Un cautionnement est une garantie pour le bénéficiaire de pouvoir récupérer directement ce montant en cas de litige ou de réparations à effectuer. Pour le déposant, il s'agit finalement d'une somme d'argent qu'il devrait récupérer.
Les cautionnements sont utilisés principalement dans le cas de locations immobilières où le propriétaire exige une garantie en cas de dégradations faites par le locataire.

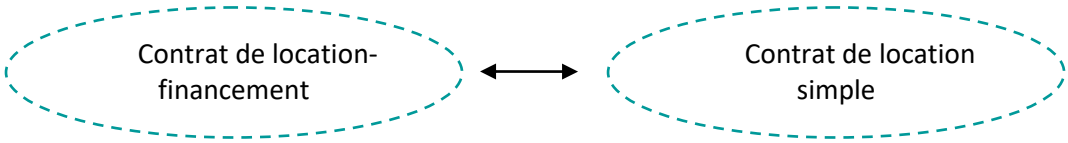
4714/4724 Dettes envers le personnel

Ce compte enregistre à son crédit les rémunérations à payer au personnel par le débit des comptes de charges correspondant.
Il est débité des règlements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

47162/47262 Dettes de leasing

Pour les entités du secteur social, le leasing est permis mais nécessite une autorisation préalable du Ministère de la Famille.

Un contrat de location est un accord par lequel le bailleur cède au preneur, pour une période convenue, le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements.



Un contrat de location-financement (leasing financier) est un contrat ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété d'un actif. Le transfert de propriété peut intervenir ou non, in fine.

➢ Indices pouvant qualifier un contrat de location-financement (un contrat de location ne doit pas nécessairement remplir tous ces critères pour être considéré comme un contrat de location financement) :

- Le contrat de location transfère la propriété de l'actif au preneur au terme de la durée du contrat de location.
- Le contrat de location donne au preneur l'option d'acheter l'actif à un prix qui devrait être suffisamment inférieur à sa valeur de marché à la date de levée d'option.
- La durée du contrat couvre la majeure partie de la durée d'utilisation de l'actif, même en cas d'absence de transfert de propriété.
- L'actif loué est de nature telle que seul le preneur peut en jouir sans y apporter de modifications majeures (actif spécifique).

➢ Comptabilisation

- Au début du contrat, le preneur constate une dette financière équivalente au montant de l'immobilisation

• Au paiement des échéances, la dette financière diminue et des charges d'intérêts sont constatées en contrepartie du loyer décaissé. Les intérêts relatifs aux leasings financiers sont à comptabiliser dans le compte **65523 - Intérêts sur leasings financiers**.

Un contrat de location simple (leasing opérationnel) concerne tout autre type de contrat. Il ne transfère pas au preneur la quasi-totalité des avantages rattachés à la propriété.

➢ Les paiements au titre du contrat de location simple doivent être comptabilisés directement en charges (de manière linéaire, sur la durée du contrat).

Selon la définition du SEC 95 (règlement CE 2223/96 du Conseil du 25 juin 1996) relatif au système européen des comptes nationaux et régionaux dans la Communauté, Annexe II, paragraphe 4) :

« Dans le cas du crédit-bail, le preneur acquiert le droit d'utiliser un bien durable pendant une période déterminée relativement longue en échange du paiement de loyers. Il est question de crédit-bail à partir du moment où tous les risques et avantages liés à la propriété sont transférés de facto — mais non de jure — du bailleur au preneur. Dans le système du crédit-bail, la période de location couvre la totalité ou la quasi-totalité de la durée de vie économique du bien durable. Au terme de cette période de location, le preneur dispose souvent d'une option d'achat du bien pour un prix symbolique. Le bailleur ne doit posséder aucune expertise particulière relative au bien concerné. Il n'offre aucun service de réparation ou d'entretien au preneur et ne lui garantit aucunement le remplacement du bien en cas de panne. Généralement, le bien est choisi par le preneur et lui est fourni directement par le producteur ou le vendeur. Le rôle du bailleur est donc de nature purement financière.
Le SEC rend compte de la réalité économique du crédit-bail en considérant, pour son enregistrement, que le bailleur octroie un prêt au preneur qui permet à celui-ci d'acheter un bien durable et d'en devenir propriétaire de facto. Le SEC considère donc que le bien durable est propriété du preneur dès le début de la période de location. Les loyers effectivement versés par le preneur au bailleur doivent être subdivisés en une composante « remboursement du principal » et une autre « paiement d'intérêts » en rapport avec le prêt fictif accordé. »

4718/47281 Autres dettes diverses – Dépôts de fonds usagers

Ce compte fonctionne parallèlement avec un compte bancaire ouvert au nom de l'entité mais pour compte d'un usager. Tous les mouvements sur le compte bancaire sont comptabilisés dans le compte **4718/47281 – Dépôts de fonds usagers** vu que les dépenses / recettes réalisées à partir de ce compte ne doivent ni faire partie des charges ni des produits de l'entité.

4719/ 4729 Subventions à payer

Ce compte est utilisé lorsqu'une subvention / aide n'a pas été versée au cours de l'exercice concerné par une entité.
Les subventions doivent être constatées en comptabilité dès leur notification.
En fin d'exercice, lorsque des subventions accordées par l'entité n'ont pas encore été versées, le compte **4719/4729 – Subventions à payer** est crédité du montant des subventions d'exploitation, participations et aides à payer par le débit du compte **6482 – Subventions.** Le compte 4719/4729 est débité par le crédit d'un compte de trésorerie lors du versement des subventions, participations ou aides.

4.8 COMPTES DE RÉGULARISATION – COMPTES 48

4.8.1 Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices) 481

Les charges à reporter sont des charges enregistrées au cours de l'exercice mais qui correspondent à des achats de biens ou services dont la fourniture ou la prestation doit intervenir ultérieurement.
Ces charges doivent être soustraites des charges de l'exercice par l'intermédiaire du compte **481 – Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices)**.

Les comptes de régularisation sont ainsi utilisés pour répartir les sommes dans le temps, de manière à rattacher à chaque exercice les charges qui le concernent effectivement.

Exemple :
Le 23 novembre de l'année N, l'entité reçoit une facture d'assurance pour un montant de 6.000 EUR couvrant la période du 1er décembre N au 31 novembre N+1.
Au 31 décembre l'entité n'aura « consommé » qu'un mois d'assurance, les 11 autres mois doivent être supportés par l'année N+1.

4.8.2 Produits à reporter (sur un ou plusieurs exercices) – Compte 482

Le compte 482 enregistre les montants correspondant aux produits enregistrés au cours de l'exercice mais qui correspondent à des ventes de biens ou des prestations de services dont la fourniture ou la prestation doit intervenir ultérieurement.
Ces produits doivent être soustraits des produits de l'exercice par l'intermédiaire du compte **482- Produits à reporter (sur un ou plusieurs exercices)**.

Les comptes de régularisation sont ainsi utilisés pour répartir les sommes dans le temps, de manière à rattacher à chaque exercice les produits qui le concernent effectivement.

Exemple :
Le 1er décembre de l'année N, l'entité reçoit le paiement d'un loyer de 3.000,00 EUR correspondant au loyer de décembre, janvier et février.
Au 31 décembre de l'année N, l'entité ne pourra prendre un compte qu'un mois de loyer.

4.8.4 Comptes transitoires ou d'attente actif et passif – Comptes 484 - 485

Les comptes 484 et 485 enregistrent provisoirement les montants correspondant aux opérations qui ne peuvent être imputées de façon certaine à un autre compte déterminé.
Les montants devront être transférés par la suite dans le compte respectif afin que le solde du compte soit nul à la clôture de l'exercice.

4.8.6 Comptes de liaison (succursales) actif et passif – Comptes 486 - 487

Dans le secteur conventionné, la subdivision en établissements est fréquemment pratiquée.
Il y a alors pluralité des comptes de pertes et profits et de bilans. Le bilan consolidé reste le seul outil permettant d'analyser le patrimoine global du groupement.

L’utilité des comptes de liaison est de permettre de comptabiliser les charges, produits et apports permanents provenant des différents établissements au bilan du groupement.

4. CLASSE 5 : COMPTES FINANCIERS

5.0 VALEURS MOBILIÈRES – COMPTES 50

Les valeurs mobilières sont des titres acquis dans un but spéculatif ou de détention à court terme (inférieure à un an).
Ces titres s'opposent aux immobilisations financières qui sont des titres acquis avec l'intention de les conserver durablement.

La cession de valeurs mobilières donnera lieu :

- Soit à une plus-value comptabilisée dans les comptes 754 et suivants,
- Soit à une moins-value comptabilisée dans les comptes 654 et suivants.

La détention de valeurs mobilières est possible pour les entités. Le portefeuille doit cependant être déclaré au Ministère de la Famille et de l'Intégration.

5.1 AVOIRS EN BANQUES, EN COMPTES DE CHÈQUES POSTAUX, CHÈQUES ET ENCAISSE – COMPTES 51

5.1.3 Banques et comptes chèques postaux (CCP) – Comptes 513

Les banques reprennent l'ensemble des comptes ouverts dans les établissements financiers. Une distinction est opérée entre les comptes courants et les comptes à terme.

L'entité doit utiliser une subdivision du compte lorsqu'elle dispose de plusieurs comptes bancaires. Il est donc conseillé d'ouvrir un compte par contrat dont la racine commencera par 5131 ou 5132. (Exemple 51310001, 51310002, ...).

Aucune compensation ne peut être opérée entre les comptes à solde débiteur et les comptes à solde créditeur. Les comptes à solde créditeur seront repris au bilan dans les emprunts et dettes envers les établissements de crédit.

Un chèque est l'un des exemples de la monnaie scripturale. Il est particulièrement encore utilisé par les banques qui émettent des « chèques de banque ». Il s'agit d'un document rempli par le donneur d'ordre et remis à la banque du bénéficiaire par ce dernier qui permet à l'établissement financier du bénéficiaire de débiter le compte du donneur d'ordre pour le montant qu'il a lui-même inscrit.
On inscrit dans ce compte la valeur des chèques remis en banque mais non encore crédités sur le compte bancaire. Il s'agit ici d'un compte transitoire.

5131 Banques et CCP : avoirs

Les comptes courants sont des comptes dont les fonds sont immédiatement disponibles et qui offrent une faible rémunération.

51311 Comptes courants propres

Il s'agit ici du compte courant ouvert en nom propre de l'entité pour ses besoins propres de fonctionnement.

51312 Comptes courants tiers

Il s'agit ici d'un compte courant ouvert **au nom de l'entité** mais pour compte d'un usager. La contrepartie de ce compte sera un compte de la classe 4 (compte **47181 – Dépôts de fonds usagers**), vu que les dépenses / recettes réalisées à partir de ce compte ne doivent ni faire partie des charges ni des produits de l'entité.

Seuls les comptes bancaires ouverts au nom de l'entité peuvent être comptabilisés dans les comptes financiers.
Une procuration donnée à l'entité pour la gestion du compte d'un usager ne change pas la propriété de ce compte. Par conséquent, ce compte ne peut pas figurer dans le bilan de l'entité.

5132 Banques et CCP : découverts

Les comptes de découverts correspondent à une opération de crédit par laquelle une banque autorise une entreprise à disposer de liquidité à court terme. Le solde du compte courant de l'entreprise est inférieur à ces besoins de trésorerie.
La comptabilisation d'un découvert bancaire se fera dans le compte de passif du compte 194 – dettes envers les établissements de crédits – dont la durée résiduelle est inférieurs ou égale à un an et en contrepartie du compte 5132 – banques et CCP : découverts.

5.1.6 Caisse – Compte 516

La caisse représente la monnaie fiduciaire, c'est-à-dire les pièces et billets détenus directement et sous cette forme par l'entité. Le solde du compte doit correspondre au montant de l'inventaire physique. Si l'entité dispose de plusieurs caisses, il est conseillé de créer plusieurs comptes dont la racine est 516 et de comparer chacun des soldes avec chacune des caisses physiques.
Son solde est toujours positif ou nul.

L'apparition d'une position créditrice (négative) du compte caisse constitue une présomption d'irrégularité de la comptabilité.

Les entités achètent auprès de la ville de Luxembourg des bons de repas et les revendent aux enfants. Cette caisse est gérée comme un compte en devises. À chaque clôture, un inventaire est établi.

5.1.7 Virements internes – Compte 517

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations de transferts bancaires, opérations au terme desquelles le compte 517 doit être soldé.

5. CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES

6.0 CONSOMMATION DE MARCHANDISES , MATIÈRES PREMIÈRES ET CONSOMMABLES – COMPTES 60

Le plan comptable prévoit l'enregistrement dans le compte de profits et pertes des marchandises, matières premières et consommables en distinguant celles qui sont stockables (sous-comptes 601 à 606) de celles qui ne le sont pas (sous-comptes du compte 608).

En effet, les achats **stockés** de matières premières, matières consommables, fournitures consommables, emballages, approvisionnements et éléments destinés à la revente sont comptabilisés dans les sous-comptes des comptes 601 à 606.

Même si la gestion des stocks n'est obligatoire que dans certaines conditions (Une variation de stock est obligatoire pour les entités lorsque 2/3 des quantités de marchandises en relation avec la dernière facture importante seront consommés pendant l'exercice suivant.), tous les achats « stockables » seront comptabilisés dans ce compte.

A l'inverse, les achats de produits et services **non-stockés** incorporés aux ouvrages et produits sont comptabilisés directement dans le compte de profits et pertes, dans les sous-comptes du compte 6081.

6.0.1 Achats de matières premières – Comptes 601

Les matières premières sont des matières brutes destinées à entrer dans la composition des produits fabriqués.

Si un inventaire est tenu par l'entité, le stock sera évalué au coût d'acquisition (prix d'achat + frais accessoires) et le stock final sera comptabilisé dans le compte **301 – Stocks de matières premières**.

Exemple : au cours de l'exercice, une association de rénovation de logements sociaux achète du ciment en gros pour ses chantiers.

La structure des sous-comptes repose sur la nomenclature établie par la division statistique des Nations Unies.
Pour plus de détails quant à l'emploi de ces comptes lors de la comptabilisation, veuillez-vous référer à la structure détaillée et aux notes explicatives disponibles sur le site internet des Nations Unies.

6.0.3 Achats de matières et fournitures consommables – Comptes 603

Les matières consommables englobent les objets et substances, consommés au premier usage ou rapidement, et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.
Les matières consommables ont un lien étroit avec l'objet de l'entité. Ce compte enregistre le cout d'acquisition de ces matières.

Les fournitures consommables comprennent les fournitures qui ne sont pas incorporées directement dans la fabrication des produits. Ce compte enregistre donc aussi le coût d'acquisition de ces fournitures.

Si un inventaire est tenu par l'entité, le stock sera évalué au coût d'acquisition (prix d'achat + frais accessoires) et le stock final sera comptabilisé dans le compte **303 – Stocks de matières et fournitures de consommables**.
Exemple : Suite à une action promotionnelle de son fournisseur, une crèche achète le 15 décembre pour 10.000 € de langes. La valeur des langes non utilisés sera comptabilisée en stocks au 31 décembre.

La structure des sous-comptes repose sur la nomenclature établie par la division statistique des Nations Unies.

6031 Combustibles , gaz, eau et électricité (incorporés aux ouvrages et produits)

Un combustible est une substance capable de brûler en présence d'un autre réactif (comburant) pour fournir de l'énergie. Le compte 6031 enregistre donc les matières telles que le charbon, le bois, le gaz, le mazout de chauffage, qui concourent, par leur consommation, à la fabrication ou à l'exploitation de l'activité, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

6032 Produits d'entretien

Ce compte enregistre les dépenses faites dans le cadre d'achat de produits d'entretien et de nettoyage par l'entité afin d'assurer la propreté, l'hygiène et l'esthétique des revêtements et des bâtiments (exemple : eau de javel, savons liquides).

6033 Fournitures et petit équipement d'atelier, et d'usine et de magasin

Les fournitures d'atelier et d'usine enregistrent principalement les pièces de rechange en relation avec les machines industrielles servant tant à la production de biens qu'à la prestation de services.

Le compte enregistre aussi les dépenses faites dans le cadre d'achat de fournitures de magasin. Il s'agit de dépenses en relation avec le lieu de dépôt de marchandises destinées à être conservées, vendues ou utilisées par l'entité.

Les fournitures d'entretien devront désormais aussi être comptabilisées dans ce compte. On entend par fournitures d'entretien de la peinture, des vis, des ampoules, … Il est nécessaire de faire une distinction entre les fournitures d'entretien et les pièces de rechange dans les sous comptes du comptes 6033. Attention, ce compte enregistre uniquement les biens utilisés dans le cadre de l'entretien, les services quant à eux seront comptabilisés dans la **classe 61**.

Ce compte ne reprend pas non plus les produits d'entretien comme les savons liquides ou l'eau de javel. En effet ces produits sont à comptabiliser dans le **compte 6032 – Produits d'entretien**, comme vu ci-dessus.

6034 Vêtements professionnels

Ce compte enregistre le coûts d'acquisition de vêtements professionnels qui sont destinés à l'usage des employés pour les besoins de l'activité de l'entreprise.

6035 Fournitures administratives et de bureau

Ce compte enregistre le coût d'acquisition des fournitures administratives et de bureau tels que stylos, papier d'imprimante, agrafeuses, calculatrices, enveloppes, classeurs,… Le matériel de bureau (ordinateurs, mobilier de bureau, …) dont l'utilisation est supérieure à 12 mois est à immobiliser et à amortir (classe 2).

6036 Carburants

Ce compte enregistre le coût d'acquisition du carburant acheté par l'entité pour ses véhicules.

6037 Lubrifiants

Ce compte enregistre le coût d'acquisition des matières ayant la propriété de lubrifier (cire, graisse, huiles). Les produits lubrifiants peuvent être utilisés pour la lubrification et le graissage et faciliter ainsi le fonctionnement des machines ou améliorer leur résistance à l'usure.

6038 Autres matières et fournitures consommables

Parmi les sous comptes du compte 6038, le compte 60388 - **Autres matières et fournitures consommables diverses** enregistre par exemple le coût des fournitures d'eau, d'électricité, de gaz et de chaleur consommées par les entités pour leurs propres besoins.

Dans le cas où l'entité rembourserait à l'usager des factures d'eau, d'électricité, de gaz ou de mazout, le montant payé devra être comptabilisé comme aides.

6.0.6 Achats de marchandises et d'autres biens destinés à la revente – Comptes 606

Les achats de marchandises qui ont vocation à être cédés tel quels à des tiers dans le cadre de l'exercice de l'objet, sont enregistrés dans les sous-comptes du compte 606, selon leur nature.

La structure des sous-comptes repose sur la nomenclature établie par la division statistique des Nations Unies.
Pour plus de détails quant à l'emploi de ces comptes lors de la comptabilisation, veuillez-vous référer à la structure détaillée et aux notes explicatives disponibles sur le site internet des Nations Unies.

6061 Achats de marchandises

Les achats de marchandises sont des biens achetés par l'entité, destinés à être revendus en l'état ou à être redistribués peu importe que cette redistribution soit faite à titre onéreux ou à titre gratuit.

Une distinction importante doit être faite entre la marchandise achetée pour les besoins propres et la marchandise achetée dans le but de la revendre ou de la redistribuer.

Lorsqu'une entité doit se procurer de la marchandise dans le but de la redistribuer aux usagers, elle devra comptabiliser ce coût d'achat dans le compte **6061 – Achats de marchandises et d'autres biens destinés à la revente - Achats de marchandises**

La marchandise utilisée pour sa propre consommation sera comptabilisée quant à elle dans les autres comptes de matières ou fournitures consommables.

6061531 Cartes destinées à la revente

Ce compte enregistre les cartes destinées à être revendues aux usagers.

Cartes jeunes destinées à la revente

Les cartes jeunes sont destinées aux jeunes de 12 à 26 ans et leur offrent des services et des avantages dans des domaines différents. Ces cartes sont achetées aux centres de jeunes. Les cartes sont vendues ou données aux jeunes en contrepartie de services rendus.

Cartes K8 destinées à la revente

Les cartes K8 (ou Teamkaart) sont réservées aux jeunes bénévoles. Des cadeaux et des réductions données par le secteur public et privé sont offerts aux détenteurs. Ces cartes sont achetées aux centres de jeunes. Les cartes sont vendues ou données aux jeunes en contrepartie de services rendus.

6.0.7 Variation des stocks – Comptes 607

La variation des stocks (positive ou négative) représente la différence entre la valeur des stocks au début et à la fin de la période de référence.

Ce compte enregistre la variation des stocks achetés et influencera directement le coût d'exploitation.
La variation des stocks produits, quant à elle, sera comptabilisée dans le compte 712 et influencera directement le produit d'exploitation.

Voir chapitre I : manuel comptable pour les règles d'évaluation des stocks (classe 3).

6.0.8 Achats incorporés aux ouvrages et produits – Comptes 608

Les achats incorporés aux ouvrages et produits sont les achats qui ne transitent pas par un magasin. Par conséquent, ils ne font pas l'objet d'un inventaire en fin d'exercice et ne sont pas valorisés au bilan.

Ce compte enregistre les prestations de services, achats de quotas d'émission de gaz à effet de serre et autres achats de matériel incorporés aux produits.

6.0.9 Rabais, remises et ristournes (RRR) obtenus et non directement déduits des achats – Comptes 609

Ce compte enregistre les réductions commerciales obtenues des fournisseurs (il s'agit d'un produit pour l'acheteur) et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures.

Si leur montant figure sur la facture, les achats sont à comptabiliser déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.

Si leur montant ne figure pas sur la facture, les réductions sont portées au compte 609 par le débit du compte fournisseur.

Ce sont donc des mouvements créditeurs, enregistrés dans des comptes de charges (ce compte augmente donc au crédit et diminue au débit).

Les rabais, remises et ristournes sont des réductions commerciales :

- Les **remises** sont des réductions accordées à titre habituel pour une opération donnée
- Les **rabais** sont des réductions pratiquées exceptionnellement sur un prix d'achat préalablement convenu pour tenir compte par exemple d'un défaut de qualité.
- Les **ristournes** sont des réductions accordées périodiquement en fonction de l'ensemble des opérations faites avec le même tiers pour une période déterminée.

Les rabais, remises et ristournes liées aux consommations de marchandises et de matières premières et consommables sont enregistrées dans les sous-comptes suivants :

- 6091 RRR sur achats de matières premières : réductions commerciales liées au compte 601
- 6093 RRR sur achats de matières et fournitures consommables : réductions commerciales liées au compte 603
- 6094 RRR sur achats emballages : réductions commerciales liées au compte 604
- 6096 RRR sur achats de marchandises et d'autres biens destinés à la revente : réductions commerciales liées au compte 606
- 6098 RRR sur achats incorporés aux ouvrages et produits : réductions commerciales liées au compte 608

Les réductions commerciales qui ne sont pas liées à des opérations sur les comptes 601 à 608 sont enregistrées dans le compte 6099 – RRR non affectées.

6.1 AUTRES CHARGES EXTERNES – COMPTES 61

Cette rubrique comprend les charges afférentes à des services prestés par des tiers et relatives à l'exploitation.

6.1.1 Loyers et charges locatives – Comptes 611

Un loyer est déterminé par un contrat de bail ou un contrat de location par lequel un bailleur dispose de la jouissance d'un bien corporel contre une rémunération, et ce pendant une période donnée.

A la clôture de l'exercice, les loyers comptabilisés d'avance et correspondant à une période de location à courir sur l'exercice suivant sont portés au débit du compte **481 – Charges à reporter (sur un ou plusieurs exercices)**.

Les loyers non encore comptabilisés à la clôture de l'exercice sont portés au débit du compte de charge par le crédit du compte **44112 – Fournisseurs – Factures non parvenues**.

Attention, les loyers versés d'avance à titre de garantie doivent être inscrits au compte **2362 Prêts, dépôts et créances immobilisés – Dépôts et cautionnements versés**.

6111 Locations et leasing opérationnel immobiliers La location immobilière est un contrat de *location simple* que le locataire peut rompre à tout moment, moyennant un préavis. Ce compte enregistre les charges de locations de locaux, locaux de l'activité principale ou accessoire.

Dans le cas où l'entité rembourserait à l'usager des factures de loyer, le montant payé devra être comptabilisé comme aides.

Le contrat de location peut être aussi un contrat de leasing dit « opérationnel lorsque la location n'est pas assortie d'une option d'achat. En revanche, des services complémentaires tels que l'entretien des biens loués, sont souvent inclus dans une convention de « leasing » opérationnel. Chez les locataires, aucune immobilisation ne peut être constatée dans un compte d'actif, et ce, même s'ils exercent un contrôle sur les biens pris en location : les dépenses ou redevances sont comptabilisées en charge dans le compte 6111 – Locations et leasing opérationnel immobiliers.

6112 Locations et leasing opérationnel mobiliers

Ce compte enregistre les loyers versés en relation avec les biens mobiliers.
Le contrat de location peut être aussi un contrat de leasing opérationnel mobilier et fonctionne de la même manière comptablement que le compte 6111 définit ci-dessus. Il s'applique non plus sur des biens immobiliers mais sur des biens mobiliers tels que des équipements (ordinateurs etc, …) ou des bureaux etc, …

6113 Charges locatives et de copropriété

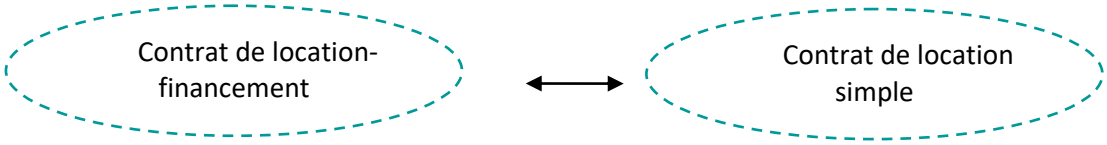
Les charges locatives et de copropriété représentent la quote-part des frais de gestion et d'entretien d'un immeuble entre ses différents propriétaires.

6114 Leasing financier immobilier et 6115 Leasing financier mobilier

Pour les entités du secteur social, le leasing est permis mais nécessite une autorisation préalable du Ministère de la Famille.

Un contrat de location est un accord par lequel le bailleur cède au preneur, pour une période convenue, le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements.

Un contrat de location-financement (leasing financier) est un contrat ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété d'un actif. Le transfert de propriété peut intervenir ou non, in fine.



- Indices pouvant qualifier un contrat de location-financement (un contrat de location ne doit pas nécessairement remplir tous ces critères pour être considéré comme un contrat de location financement) :
    - Le contrat de location transfère la propriété de l'actif au preneur au terme de la durée du contrat de location.
    - Le contrat de location donne au preneur l'option d'acheter l'actif à un prix qui devrait être suffisamment inférieur à sa valeur de marché à la date de levée d'option.
    - La durée du contrat couvre la majeure partie de la durée d'utilisation de l'actif, même en cas d'absence de transfert de propriété.
    - L'actif loué est de nature telle que seul le preneur peut en jouir sans y apporter de modifications majeures (actif spécifique).

- Comptabilisation
    - Au début du contrat, le preneur constate une dette financière équivalente au montant de l'immobilisation
    - Au paiement des échéances, la dette financière diminue et des charges d'intérêts sont constatées en contrepartie du loyer décaissé. Les intérêts relatifs aux leasings financiers sont à comptabiliser dans le compte **65523 - Intérêts sur leasings financiers**.

Un contrat de location simple (leasing opérationnel) concerne tout autre type de contrat. Il ne transfère pas au preneur la quasi-totalité des avantages rattachés à la propriété.

- Les paiements au titre du contrat de location simple doivent être comptabilisés directement dans les comptes 6111 et 6112 selon leur nature.

6.1.2 Sous-traitance, entretiens, réparations et maintenance – Comptes 612

6121 Sous-traitance générale (non incorporée aux ouvrages et produits)

Sont enregistrées au débit de ce compte les factures de sous-traitance. La sous-traitance est l'opération par laquelle une entité confie à un tiers tout ou partie de l'exécution d'un contrat. La sous-traitance va donc enregistrer les achats de services couverts par un contrat (à long terme), services qui seront revendus tels quels au destinataire final. Par « revendus », il faut entendre un service rendu soit à titre onéreux, soit à titre gratuit.

L'usager reste donc le client de l'entité. L'entité quant à elle est la cliente du sous-traitant.
Exemple : une entité contracte les services d'une pédicure pour un usager. La pédicure facture l'entité et l'entité facture l'usager.

61211 Services d'experts / Etudes / Travaux

Sont enregistrées au débit de ce compte les factures relatives aux services d'experts, d'étude et de travaux administratifs effectués en sous-traitance.

61212 Services de réparation et de nettoyage

Les frais liés à la sous-traitance des services de nettoyage, de réparation et de blanchissage sont enregistrés au débit de ce compte
Attention, si une entité fait appel à une société de nettoyage pour l'entretien de ses locaux, les frais engagés ne sont pas à considérer comme de la sous-traitance vu que le service ne

sera pas « revendu ». Ces frais seront comptabilisés dans le compte **612212 – entretien bâtiment**.

61215 Services de restauration et d'hébergement

Ce compte enregistre les coûts des services de restauration sous-traités (cantine, distribution de repas à domicile) et les coûts des services d'hébergement à l'extérieur du groupement.
Exemple : délégation de la cantine scolaire à une entreprise privée.

61216 Services éducatifs, services d'encadrement, services d'information, d'orientation, de soutien psycho-social et services de santé, d'aides et de soins

Les services susmentionnés qui sont sous-traités à une société extérieure du groupement sont enregistrés sous ce compte. Il s'agit notamment des frais d'organisation par un tour opérateur de colonies de vacances, des cours de rattrapage dispensés par un professeur particulier, etc.

6122 Entretien, réparations, et maintenance Ce compte enregistre les frais qui ont pour effet de maintenir (entretien) ou de remettre en état (réparation) les immobilisations. Lorsque les frais ont pour effet d'augmenter, sur une période supérieure à 12 mois, les avantages économiques futurs liés à l'immobilisation par rapport à ceux estimés au moment où ces dépenses sont encourues, ils sont comptabilisés en immobilisation. Seules les prestations de services d'entretien sont à comptabiliser dans ce compte, les produits ou fournitures d'entretien sont à imputer respectivement au compte **6032 – Produits d'entretien** et au compte **60332– Fournitures d'entretien**.

Nouvel élément :

Les dépenses, qui ont pour résultat l'entrée de façon durable d'un nouvel élément dans le patrimoine de l'entité, constituent des immobilisations.

Elément déjà existant :

Lorsqu'il s'agit de dépenses faites sur des éléments déjà existants, la règle suivante doit être retenue :

- Si elles ont pour effet de maintenir les éléments d'actifs dans un état normal d'utilisation jusqu'à la fin de la durée de vie, elles ont le caractère de **charges d'exploitation**.
  Exemple :
  - Remplacement d'une vitre

- Si, en revanche, elles ont pour effet une augmentation de la valeur et de la qualité d'un élément d'actif, ou une augmentation significative de sa durée probable d'utilisation, elles ont le caractère **d'immobilisations**.
  Exemple :
  - Changement des vitres par des vitres isolantes

Un contrat de maintenance est un contrat de prestations de services par lequel un prestataire s'engage à fournir un certain nombre de prestations, dont l'assistance au client dans l'utilisation d'un matériel et la réparation des dysfonctionnements. Le contrat de maintenance s'apparente au contrat d'entretien. Mais il prévoit également l'intervention de l'entreprise de maintenance dans les cas de pannes nécessitant des prestations importantes. Dans le contrat de maintenance, les prix sont généralement convenus à l'avance. Le contrat prévoit le plus

souvent un système d'abonnement annuel. On y retrouvera généralement les contrats d'entretien des ascenseurs, des extincteurs, les visites de sécurité, …

6.1.3 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires – Comptes 613

Un intermédiaire est par définition une personne qui met en relation deux entités et qui intervient dans le circuit commercial.
Un honoraire est la rémunération d'une prestation ou d'une collaboration réalisée par une personne en toute indépendance.

6132 Services informatique

Ce compte enregistre le coût des rémunérations liées à la programmation informatique.

6133 Services bancaires et assimilés

Le plan comptable opère une distinction entre :

- Charges financières : compte **655 – Intérêts et escomptes**, rémunération de l'argent
- Charges d'exploitation : compte **6133 – Services bancaires et assimilés**, rémunération d'un service (ne rémunérant pas l'argent). Exemple : frais de compte ou frais sur cartes de crédit.

Ce compte enregistrera donc :

- Les commissions de services qui peuvent, sur option, être taxables à la TVA ;
- Les frais relatifs aux emprunts : frais de publicité, frais d'impression, …

6134 Honoraires

Ce compte enregistre la rémunération d'une prestation ou d'une collaboration réalisée par une personne en toute indépendance.
En pratique, les honoraires consistent en des rémunérations, occasionnelles ou non, versées à des personnes exerçant une profession libérale.

On y retrouve les honoraires juridiques, les honoraires comptables et d'audit, …

Dans le cas où l'entité rembourserait à l'usager des notes d'honoraire, le montant payé devra être comptabilisé comme aides.

6138 Autres rémunérations d'intermédiaires et honoraires

Ce compte regroupe principalement les frais de dossier d'adoption.

6.1.4 Primes d'assurance – Comptes 614

Ce compte enregistre les primes payées par l'entité au titre d'assurance.

L'assurance est un mécanisme de couverture de risque qui moyennant le paiement de cotisations ou primes, permet d'obtenir d'une compagnie d'assurance une indemnisation des dommages survenus.

Le plan comptable prévoit une subdivision selon la nature de la prime d'assurance concernée :

- Assurances sur biens de l'actif
- Assurances sur biens pris en location
- Assurance transport
- Assurance risque d'exploitation
- Assurance insolvabilité clients
- Assurance responsabilité civile

Quelle que soit la date de paiement, les primes d'assurance doivent être rattachées à l'exercice qu'elles sont destinées couvrir.

6.1.5 Frais de marketing et de communication – Comptes 615

Ce compte regroupe l'ensemble des opérations liées à la communication externe de l'entité.

6151 Frais de marketing et de publicité

Ce compte enregistre toutes les charges liées à la communication et aux relations publiques comme :

- Les annonces et insertions : charges engendrées dans le but de faire paraître un avis dans la presse ;
- Les foires et expositions : charges engendrées en relation avec les foires et expositions organisées par l'entité en vue de sa promotion ;
- Les catalogues et imprimés : charges engendrées dans le cadre de l'acquisition de catalogues et d'imprimés publicitaires.

6152 Frais de déplacements et de représentation

Ce compte enregistre les frais payés au personnel et à la direction comme les frais de transport, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission, frais de déménagement ainsi que les frais de réception.

A noter que les frais de déplacement des usagers doivent également être comptabilisés sous cette rubrique.

Par contre les charges engendrées dans le cadre des frais de transport de personnes payés directement au transporteur sont à comptabiliser dans un sous-compte du compte 616.

6153 Frais postaux et frais de télécommunication – Comptes 615

Ce compte regroupe les frais tels que timbres, recommandés, téléphone, téléphone portable, les abonnements internet, …

6.1.6 Transports de biens et transports collectifs du personnel (et des usagers)– Comptes 616

Ce compte enregistre les dépenses relatives au transport de marchandises, de biens, lors de ventes ou d'achats ainsi que les transports collectifs de personnes.

Ce compte regroupe :

- Les transports sur achats : charges engendrées dans le cadre d'un transport sur achats de biens que l'entité n'assure pas par ses propres moyens.
  Les frais de transport sur achats d'immobilisations ne sont pas à inscrire dans ce compte puisqu'ils sont incorporés au coût d'acquisition de celles-ci ;

- Les transports sur ventes : charges engendrées dans le cadre d'un transport sur ventes de biens que l'entité n'assure pas par ses propres moyens ;

- Les transports collectifs de personnes : charges engendrées dans le cadre de frais de transports de personnes payés directement au transporteur.
  Les frais remboursés directement à la personne transportée sont imputés au compte voyages et déplacements (compte 6152).

6.1.7 Personnel extérieur à l'entité– Comptes 617

Le personnel extérieur à l'entité (généralement appelé « personnel intérimaire ») est le personnel salarié d'un tiers, mis temporairement à la disposition de l'entité.

Le plan comptable distingue :
- Le personnel intérimaire : fourni par des entreprises de location de personnel
- Le personnel prêté à l'entité : ce compte est utilisé uniquement si aucun contrat de travail n'existe entre l'entité et la personne concernée.

6.1.8 Charges externes diverses – Comptes 618

Ce compte regroupe les autres charges externes qui ne sont pas reprises dans les catégories ci-dessus, comme :

- La documentation : la documentation générale est une documentation nécessaire à la gestion de l'entité ou du service (dictionnaire). La documentation technique est une documentation liée à l'activité spécifique de l'entité.

- Elimination des déchets : reprend aussi bien les frais liés à l'élimination des déchets ordinaires que les frais liés à l'élimination des déchets pharmaceutiques.

- Les cotisations aux associations professionnelles : cotisations payées par l'entité pour compte propre et pas au profit des usagers et du personnel.

- Les frais de formation : principalement les frais d'inscription aux formations. Il faut noter que si l'entité assure elle-même la formation, les différents frais y relatifs seront comptabilisés selon leur nature : frais de location de salle, frais de restauration, …

6.1.9 Rabais, remises et ristournes (RRR) obtenus et non directement déduits des autres charges externes – Compte 619

Ce compte enregistre les réductions commerciales obtenues, qui sont un produit pour l'acheteur. Ce sont donc des mouvements créditeurs, enregistrés dans des comptes de charges (ce compte augmente donc au crédit et diminue au débit).

L'ensemble des rabais, remises et ristournes obtenues sur des charges comptabilisées dans les sous-comptes du compte 61 Autres charges externes sont enregistrées au crédit, dans ce compte.

Si leur montant figure sur la facture, les achats sont à comptabiliser déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.

Si leur montant ne figure pas sur la facture, les réductions sont portées au compte 619 par le débit du compte fournisseur.

6.2 FRAIS DE PERSONNEL – COMPTE 62

Le compte 62 est destiné à enregistrer :

- L'ensemble des rémunérations du personnel de l'entité en contrepartie du travail fourni ;
- Les charges liées à des rémunérations : cotisations de sécurité sociale, supplément familial, versements aux mutuelles, aux caisses, …

Le personnel concerné par ce compte comprend les employés et les salariés avec lesquels il existe un contrat de travail, indépendamment de leur situation ou leur fonction.

Les rémunérations dues à la clôture de l'exercice sont à inclure dans les charges de l'exercice par le crédit des comptes **4714 – Dettes envers le personnel** / **462 – Dettes au titre de la sécurité sociale** et **aux autres organismes sociaux** et **46124 – Retenue d'impôt sur traitements et salaires (RTS).**

6.2.1 Rémunérations des salariés – Comptes 621

Ce compte regroupe le montant brut des rémunérations avant déduction des cotisations sociales et de la retenue d'impôt à la charge des salariés.

Le compte **6219 – Remboursement sur salaires** fonctionne comme un compte de produits, il est donc crédité du montant des remboursements.

Le congé politique donne aux employés la possibilité de s'absenter de leur travail pour exercer un mandat politique. Pendant le congé politique, les employés ont le droit de s'absenter du travail avec maintien de la rémunération normale afin de remplir leur mandat ou leur fonction.
L'entité peut obtenir le remboursement des rémunérations et cotisations patronales couvrant la période du congé politique.

Ce compte comprend également les primes qui sont payées en même temps que le salaire, toutes les autres primes doivent figurer dans un compte de la classe 64.

6.2.2 Autre personnel – Comptes 622

Ce compte regroupe les rémunérations aux étudiants et aux salariés occasionnels engagés dans le cadre d'un contrat de travail avec l'entité.

6.2.3 Charges sociales (part patronale) – Comptes 623

Ce compte enregistre les charges sociales patronales versées par l'entité.
Les cotisations sociales sont versées par l'employeur, en fonction des rémunérations versées, en vertu des dispositions légales, réglementaires ou contractuelles et permettent de financer des régimes d'assurance redistribuant des prestations aux salariés.

Certaines cotisations payées comportent une part patronale et une part salariale, d'autres sont exclusivement à la charge de l'employeur.
Seules les cotisations sociales patronales sont enregistrées en charges par l'entité.

Ce compte enregistre également les charges sociales couvrant les pensions. Les salariés sont obligatoirement couverts par le régime général d'assurance pension (Géré par la Caisse nationale d'assurance pension CNAP).

6.3 DOTATIONS AUX CORRECTIONS DE VALEUR (DCV) ET AJUSTEMENTS DE JUSTE VALEUR (AJV) SUR FRAIS D'ÉTABLISSEMENT, SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ET CORPORELLES ET SUR ACTIFS CIRCULANTS (HORS VALEURS MOBILIÈRES) – COMPTES 63

La correction de valeur est la constatation comptable d'un amoindrissement d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, de l'obsolescence, dont les effets sont jugés irréversibles.

Tout élément de l'actif immobilisé, appartenant à l'entité et effectivement soumis à une dépréciation par l'usage ou par le temps, est amortissable.

La correction de valeur est la constatation comptable de la diminution de valeur irréversible d'un élément de l'actif immobilisé. Il a un caractère obligatoire, même en cas de perte.

Les actifs incorporels et corporels doivent être amortis à l'exception des terrains et des immobilisations en cours (exception faite des carrières et gisements qui font l'objet d'une correction de valeur pour diminution de substance).

Les inscriptions à la juste valeur visent principalement les instruments financiers (actions, obligations etc.) mais pas seulement. On retrouve également les immeubles de placement, les créances de l'actif circulant, pour lesquels les ajustements sont repris dans les comptes 63 et 73. La juste valeur d'un actif est sa valeur de marché, pour autant qu'il existe un marché sur lequel l'actif en question (ou ses composants) est coté. En l'absence d'un marché sur lequel l'actif est coté, la juste valeur sera celle qui résultera des travaux d'évaluation effectués d'après les techniques ou les modèles d'évaluation généralement admis pour l'actif en question.

6.3.1 DCV sur frais d'établissement et frais assimilés – Comptes 631

Ce compte enregistre les corrections de valeur sur frais d'établissement et frais assimilés.

Les frais d'établissement et frais assimilés sont des frais de caractère général, non répétitifs concernant les opérations de création, de transformation ou de restructuration d'entité. Les frais d'établissement peuvent être considérés comme des actifs fictifs dans la mesure où ils dérogent à la définition d'un actif. En effet, ces frais sont portés à l'actif du bilan et peuvent être étalés sur plusieurs exercices.

Voir Chapitre I : Manuel comptable pour les règles d'évaluation des immobilisations.

6.3.2 DCV immobilisations incorporelles – Comptes 632

Ce compte enregistre les corrections de valeur sur les immobilisations incorporelles.

Une immobilisation incorporelle est un actif intangible, contrôlé par l'entité et sans substance physique, destiné à servir durablement l'entité.

Voir Chapitre I : Manuel comptable pour les règles d'évaluation des immobilisations.

6.3.3 DCV sur immobilisations corporelles et AJV sur immeubles de placement – Comptes 633

Ce compte enregistre les corrections de valeur sur les immobilisations corporelles ainsi que les ajustements de juste valeur sur immeubles de placement.

Les immobilisations corporelles sont des actifs identifiables, contrôlés par l'entité avec une substance physique, destinés à servir durablement l'entité. Les immobilisations corporelles ont pour vocation première d'être utilisées pour réaliser l'objet de l'entité. Il s'agit de biens meubles et immeubles.

Voir Chapitre I : Manuel comptable pour les règles d'évaluation des immobilisations.
Voir Chapitre 6 section 3 : Ajustements de juste valeur.

6.3.4 DCV sur stocks– Comptes 634

Par application du principe de prudence, une correction de valeur doit être constituée lorsque le prix du marché (c'est-à-dire « de vente ») du stock est inférieur à sa valeur comptable valorisée au prix d'achat ou de revient.
Les corrections de valeur sont comptabilisées par nature du stock.

6.3.5 DCV et AJV sur créances de l'actif circulant – Comptes 635

Les dotations aux corrections de valeur sont liées aux créances des sous-comptes 40, 41 et 42.

Lors de l'inventaire, il est important de distinguer les créances douteuses et les créances irrécouvrables des bonnes créances et d'apprécier le risque de non-recouvrement.

Quand la créance sur un client ordinaire devient douteuse, on fait apparaître cette nouvelle situation en virant le montant de la créance, toutes taxes comprises du compte clients vers le compte clients douteux.

Dans le même temps, la correction de valeur (montant hors TVA) est comptabilisée par le débit du compte **635 – DCV et AJV sur créances de l'actif circulant** par le crédit du compte **4019 – Créances résultant de ventes et prestations de services – -corrections de valeur**.

Voir Chapitre I : Manuel comptable pour les règles d'évaluation des corrections de valeur sur créances de l'actif circulant.

Voir Chapitre 6 section 3 : Ajustements de juste valeur.

6.4 AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION – COMPTES 64

6.4.1 Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, droits et valeurs similaires – Comptes 641

Ce compte enregistre les charges périodiques incombant à l'utilisateur d'un brevet, d'un droit de licence ou d'un autre droit.

Certaines redevances calculées généralement sur le chiffre d'affaires et versées pour l'acquisition d'un brevet ou d'un autre droit peuvent entraîner la création d'une immobilisation incorporelle.

Voir définition des comptes de la classe 2 pour les définitions de concessions, brevets, licences, marques, droits et valeurs similaires.

6.4.2 Indemnités, dommages et intérêts – Comptes 642

Ce compte enregistre les indemnités aux membres des organes d'administration et les indemnités, dommages et intérêts aux membres du personnel.

Les indemnités aux membres du personnel comprennent uniquement les indemnités payées au personnel.

6.4.3 Jetons de présence, tantièmes et rémunérations assimilées – Comptes 643

Ce compte enregistre les sommes fixes attribuées aux membres des organes d'administration et aux membres du personnel.
Normalement le jeton de présence ainsi que les tantièmes sont des rémunérations accordées aux administrateurs et membres des conseils et qui sont en principe calculée en fonction de l'assiduité aux réunions auxquelles ils assistent.

6.4.5 Pertes sur créances irrécouvrables – Comptes 645

Ce compte enregistre les créances irrécouvrables de l'exercice lorsqu'elles ont un caractère certain, eu égard à la nature de l'activité et au volume des affaires traitées.

Le caractère irrécouvrable de la créance est apprécié au cas par cas. La perte peut résulter de la disparition du client, du résultat négatif des poursuites engagées ou de l'action d'un contentieux. En pratique, savoir si une créance peut être considérée comme irrécouvrable est avant tout une

question de fait, mais la provisionner à 100%, par exemple, ne constitue pas en soi une preuve de son irrécouvrabilité.

Lorsqu'une créance est considérée comme irrécouvrable, on constate une perte au débit du compte **645** par le crédit du compte **4013 – Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) douteux ou litigieux**.
Dans le même temps on doit reprendre la provision pour dépréciation préalablement constatée.

6.4.6 Impôts, taxes et versements assimilés – Comptes 646

6462 TVA non récupérable

En règle générale la TVA collectée, d'une part et la TVA déductible, d'autre part, ne doivent pas figurer dans les produits et dans les charges. S'agissant d'opérations effectuées pour l'Etat, elles sont enregistrées dans les comptes de la classe 4. Il est à remarquer que la TVA non récupérable est comptabilisée soit dans les comptes de charges 60 ou 61, soit dans le compte « Immobilisations ». La TVA non récupérable fait en effet partie du prix d'acquisition des éléments concernés. Lorsque la TVA non récupérable ne peut être affectée à un bien ou à un service, le compte **6462 – TVA non récupérable** est alors utilisé.

Le pourcentage déductible sera donc comptabilisé dans le compte **421611-** et la TVA non récupérable sera comptabilisée soit dans le compte de charges ou d'immobilisations correspondant, soit dans le compte **6462- TVA non récupérable.**

Voir Chapitre I : Manuel comptable pour les explications relatives à la TVA.

6.4.8 Autres charges d'exploitation diverses – Comptes 648

6482 Subventions

Les subventions sont des aides financières attribuées sur base d'une demande déposée par le bénéficiaire et ne faisant pas l'objet d'un contrôle ex-post de leur utilisation (i.e. elles sont attribuées après que l'investissement ait été réalisé : demande acceptée => investissement => subvention liée).

6484 Aides

Ce compte enregistre les aides aux personnes dans le besoin, les aides aux sinistrés, les aides aux enfants et aux résidents versées par l'entité. Ces aides sont faites sous forme de **contributions financières**.

Parmi les aides aux personnes dans le besoin, on retrouve :

- Les aides financières non affectées
  - Aides financières périodiques (supplément de rentes, argent de poche,)
  - Allocations de vie chère
  - Allocations de famille
- Les prises en charge des frais médicaux, hospitaliers et frais pharmaceutiques
  - Honoraires médicaux
  - Honoraires des autres professions de santé
  - Frais d'hospitalisation

        - Frais d'analyse
        - Frais pharmaceutiques
    - Les prises en charge d'honoraires (non-médicaux)
        - Honoraires de professions psycho-sociales
        - Honoraires liés aux soins esthétiques
        - Honoraires juridiques
    - Les aides aux besoins quotidiens
        - Frais de tenue de ménage (eau, électricité, gaz, mazout, déchets)
        - Aides au logement (loyer, garantie locative, travaux, aides réduisant les loyers, mobilier et électroménager)
        - Frais d'alimentation, de soins et d'habillement
        - Frais de transport
        - Frais de loisirs et culturels (tickets d'entrée, cartes de membres, abonnements)
    - Les aides aux besoins inhabituels
        - Prise en charge de frais de justice et d'amendes
        - Prise en charge des taxes communales
    - Les cadeaux aux personnes dans le besoin

Parmi les aides aux enfants, on retrouve :

- Les fournitures en nature aux élèves (livres scolaires,)
- Frais d'inscription
- Colonies de vacances
- Frais de garde d'enfants

Exemple : l'argent de poche donné aux femmes en détresse est comptabilisé dans le compte **64841112 – Argent de poche**

6485 Dotations aux Fonds dédiés – Engagements à réaliser sur ressources affectées

Dans le cadre de leur appel à la générosité, les dirigeants des associations sollicitent les donateurs pour la réalisation d'un **projet défini**. Les sommes ainsi reçues sont considérées comme des produits perçus dans le cadre de projets affectés.

La partie des ressources non utilisée en fin d'exercice est inscrite en charges sous la rubrique **6485 – Dotations aux Fonds dédiés – Engagements à réaliser sur ressources affectées** afin de constater l'engagement pris par l'entité de poursuivre la réalisation du projet, avec en contrepartie au passif du bilan la rubrique **137 – Fonds dédiés**.

Les fonds dédiés sont repris en produits au compte de résultat aux cours des exercices suivants au rythme de la réalisation des engagements, par le crédit du compte **7485 – Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs.**

Ces comptes sont à ventiler en fonction de la nature des ressources.

6.4.9 Dotations aux provisions – Comptes 649

Définition de la notion de provisions :

« *(1) Les provisions ont pour objet de couvrir des pertes ou dettes qui sont nettement circonscrites quant à leur nature et qui, à la date de clôture du bilan, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou quant à la date de leur survenance.*

(2) Est également autorisée la constitution de provisions ayant pour objet de couvrir des charges qui trouvent leur origine dans l'exercice ou un exercice antérieur et qui sont nettement circonscrites quant à leur nature mais, à la date de clôture du bilan, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou quant à la date de leur survenance.
(3) Les provisions ne peuvent pas avoir pour objet de corriger les valeurs des éléments de l'actif. »

Une provision sert à anticiper une charge dont le fait générateur se rapporte économiquement à l'exercice pendant lequel la provision est comptabilisée ou à un exercice antérieur. Lorsque la charge est comptabilisée (réception de facture, etc.), la provision est reprise par un produit.

Une provision se différencie d'une dette dans le sens que le montant ou l'échéance ne sont pas fixés de façon précise.

6.5 CHARGES FINANCIÈRES – COMPTES 65

Les charges financières représentent l'ensemble des frais et corrections de valeur relatifs aux opérations financières de l'entité : acquisitions de titres et autres valeurs financières, intérêts dus au financement de l'entité, …

6.5.1 Dotations aux corrections de valeur (DCV) et ajustements pour juste valeur (AJV) sur immobilisations financières – Comptes 651

Les corrections de valeur permettent de constater la différence entre le coût d'acquisition et la valorisation de l'immobilisation en fin d'exercice. Si cette dernière est inférieure à la première, il y a lieu de constater une correction de valeur lors la dépréciation est durable. Les corrections de valeur sur immobilisations financières représentent la perte de valeur probable sur une telle immobilisation.

Les annulations ou ajustements opérés lorsque la valeur s'apprécie ultérieurement sont comptabilisés dans les comptes **751 Reprises sur corrections de valeur (RCV) et ajustements de juste valeur (AJV) sur immobilisations financières**

Les dotations et reprises sur corrections de valeur doivent être calculées ligne de titre par ligne de titre en vertu du principe de non compensation.

6.5.4 Moins-values de cession de créances de l'actif circulant et de valeurs mobilières– Comptes 654

La vente de valeurs mobilières ne nécessite pas le même traitement que la cession d'une immobilisation financière (Cf. compte 652)
La moins-value représente la différence négative entre le prix de cession et la valeur comptable. Elle est comptabilisée directement dans ce compte.

Les moins-values de cession de valeurs mobilières sont classées selon le type de valeurs mobilières cédées. Le traitement comptable reste identique.

6.5.5 Intérêts et escomptes – Comptes 655

Les intérêts représentent la rémunération de celui qui met des fonds à disposition d'autrui. Pour l'emprunteur ou le bénéficiaire du crédit, ces intérêts représentent une charge dans la mesure où il aura à payer ces intérêts.

Dans les comptes **655** et suivants, l'entité est emprunteuse.

Les intérêts sont comptabilisés dans les comptes suivants, selon la nature de la dette (Cf. comptes **19 - Emprunts obligataires et dettes envers les établissements de crédit)**.

6551 Intérêts des dettes financières

Ce compte enregistre les intérêts des emprunts obligataires.

6552 Intérêts bancaires et assimilés

Ce compte enregistre principalement les intérêts dus sur les dettes et découverts bancaires.

6553 Intérêts sur dettes commerciales

Lorsque les dettes commerciales sont supérieures à un an, le fournisseur peut imposer un taux d'intérêt dans la mesure où la prestation est effectuée ou que les marchandises sont livrées, mais le paiement est non effectué. Il y a alors lieu de comptabiliser les intérêts dans le compte **6553- Intérêts sur dettes commerciales**.

6556 Escomptes accordés

Dans le cadre de ses relations commerciales, l'entité a la possibilité d'accorder un escompte à un client dans le cas d'un paiement anticipé ; par exemple un mois avant la date d'échéance « normale ». L'escompte accordé est donc une charge pour l'entité et comptabilisé en tant que tel dans le compte **6556 - Escomptes accordés**. Les escomptes obtenus sont comptabilisés dans le compte **7556 - Escomptes obtenus**. Les escomptes sont soumis à TVA.

6.5.6 Pertes de change – Compte 656

Une perte de change est réalisée lors d'un paiement en devises étrangères :

- Lorsque la contrevaleur (souvent en EUR) du paiement effectué est supérieure à la contrevaleur initiale de la dette,
- Lorsque la contrevaleur du paiement reçu est inférieure à la contrevaleur initiale de la créance.

Une perte de change est latente lorsqu'à la clôture de l'exercice :

- La contrevaleur d'une dette en devises étrangères est supérieure à la contrevaleur initiale de cette dette.
- La contrevaleur d'une créance en devises étrangères est inférieure à la contrevaleur initiale de cette créance.

Les pertes de change réalisées sont comptabilisées au fur et à mesure de l'exercice. Les pertes de change latentes sont à calculer lors des opérations de clôture sur les avoirs en banques, les créances et les dettes en devises à la clôture de l'exercice (y compris les avoirs en banque – comptes **51**.)

6. CLASSE 7 : COMPTES DE PRODUITS

7.0 MONTANT NET DU CHIFFRE D'AFFAIRES – COMPTES 70

Le chiffre d'affaires est le montant des ventes de biens et des prestations de services, diminués des réductions commerciales, relevant de l'activité habituelle de l'entité.

Le prix de vente s'entend généralement du prix facturé, net de taxes collectées, déduction faite des rabais et remises lorsqu'ils sont compris sur la facture elle-même.
Les rabais, remises et ristournes accordées hors factures sont portés au débit des comptes 709.

Concernant les opérations en devises, les cours à retenir pour la conversion des produits sont ceux du jour de la transaction.

7.0.2 Ventes de produits – Comptes 702

7021 Ventes de produits finis

Les ventes de produits finis correspondent à la vente de produits dont le cycle de production est achevé et qui sont destinés à être vendus.

Ce compte doit être subdivisé en autant de sous-comptes que l'entité vend de produits.

A l'inventaire, le stock est évalué au coût de production (coût d'acquisition des matières consommées + charges directes et indirectes de production) et le stock final est comptabilisé dans le compte **321 – Stocks de produits finis**.

Exemple :
Une association s'occupant de jeunes en difficultés exploite un atelier protégé sous la forme d'une boulangerie-pâtisserie. L'association va vendre la production de cet atelier.

7022 Ventes de produits intermédiaires

Les ventes de produits intermédiaires correspondent à la vente de produits qui ont atteint un stade d'achèvement intermédiaire dans le cycle de production. Ils sont destinés à être incorporés dans une phase ultérieure du cycle de production.

7023 Ventes de produits résiduels

Les ventes de produits résiduels représentent les ventes de déchets, rebuts et matières de récupération obtenus lors de la fabrication des produits principaux.

7029 - Ventes de produits en cours de fabrication

Les ventes sur commandes en cours de produits sont des produits qui n'ont pas encore atteint un stade définitif de fabrication, ne leur permettant pas d'être incorporés dans une nouvelle phase du processus de production.

7.0.3 Prestations de services – Comptes 703

Selon la définition fiscale, la définition des prestations de services est particulièrement large, dans la mesure où elle englobe toutes les opérations qui ne constituent pas une livraison de biens.

7032 Revenus de location

Ce compte enregistre les revenus de locations données sur un bien immeuble ou un bien meuble dont l'entité est propriétaire.

Ce compte reçoit le produit des locations de toute nature (bâtiments d'exploitation, matériel, outillage, etc.) **à l'exception des revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles** (ces revenus seront comptabilisés dans le compte **742 Revenus de location à titre accessoire)**.

70321 Revenus de location immobilière

Ce compte enregistre les revenus des immeubles affectés aux activités professionnelles.

Exemple : une entité loue un immeuble de 2 étages pour ses activités. Elle sous-loue le 2ème étage à un tiers. Le produit de la location est un autre élément du chiffre d'affaires – loyer immobilier.

70322 Revenus de location mobilière

Ce compte enregistre les revenus des biens meubles.

7033 Prestations de services non visées ci-dessus

Le compte 7033 se subdivise comme suit :

- Electricité, gaz et chaleur – Compte 70331
- Eau, ordures et canalisation – Compte 70332
- Travaux de construction – Compte 70333
- Services de transport – Compte 70334
- Services d'hébergement (volet hôtelier) – Compte 70335
- Service de restauration (sans encadrement) – Compte 70336
- Services de communication et de télévision – Compte 70337
- Services culturels – Compte 70338
- Activités de loisirs - Compte 70339~~8~~
- Services de consultance – Compte 70340
- Services administratifs et de support – Compte 70341
- Services d'entretien, de réparation des infrastructures et des équipements – Compte 70342
- Services de nettoyage des infrastructures – Compte 70343
- Services d'impression et de copies – Compte 70344
- Services régaliens – Compte 70345
- Services éducatifs – Compte 70346
- Services d'information, d'orientation et de soutien psycho-social – Compte 70347
- Services de santé, d'aide et de soins – Compte 703481
- Autres services – Compte 703488

~~Services de consultance – Compte 70339~~

7039 Prestations de services en cours de réalisation

Les ventes sur commandes en cours de prestations de services sont les ventes de prestations de services non achevées, destinées à être cédées.

Exemple : vente d'une étude en cours

7.0.5 Commissions et courtages obtenus – Comptes 705

On entend par commissions et courtages les commissions destinées à rémunérer les services d'un courtier à l'occasion des opérations qu'il effectue.

7.0.6 Ventes de marchandises et d'autres biens destinés à la revente – Comptes 706

Les éléments destinés à la revente sont les biens corporels acquis puis revendus en l'état, sans aucune transformation (le bien n'entre pas dans le processus de production). Les attributs du bien demeurent donc inchangés.

7061 Ventes de marchandises

Les ventes de marchandises correspondent aux ventes de biens corporels achetés par l'entité, dans le but de les revendre en l'état.

Exemple :

Une association agissant dans le domaine humanitaire exploite une boutique d'objets du monde entier et vend des objets d'art qu'elle a achetés auparavant dans les Pays du Tiers Monde.

Une association s'occupant d'un foyer de jour vend à ses usagers des sandwichs et des boissons qu'elle a achetés.

7.0.8 Autres éléments du chiffre d'affaires – Comptes 708

Les autres éléments du chiffre d'affaires regroupent les produits des activités accessoires qui ne font pas partie de l'activité courante de l'entité.

7081 Cotisations, dons et collectes

Ce compte enregistre :

- Les cotisations : sommes d'argent dont l'entité peut demander le versement à ses membres.
- Les dons : sommes remises à l'entité sans contrepartie.
- Les collectes : revenus liés à une activité ayant pour objet, au cours d'une période déterminée, de solliciter des dons qui contribueront à financer le fonctionnement de l'entité.

7088 Autres éléments divers du chiffre d'affaires

Ce compte regroupe les revenus liés à la vente de produits et de services mais ne faisant pas partie de l'activité normale de l'association.

Exemple : un atelier d'encadrement de personnes produit des articles de couture. L'activité principale étant l'encadrement de personnes, les produits liés à la vente des produits de couture doivent être considérés comme des autres éléments du chiffre d'affaires.

70883 Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel

Ce compte enregistre les produits des services offerts au personnel. Il s'agit des revenus perçus du personnel pour des services comme l'accès aux crèches, aux cantines et aux logements de service.

70888 Autres prestations et autres services

Ce compte enregistre les prestations et services fournis dans l'intérêt des médecins, des professions socio-éducatives et de santé, d'autres hôpitaux, d'autres établissements d'aides et de soins.

7.0.9 Rabais, remises et ristournes (RRR) accordés et non directement déduits des ventes 709

Ce compte enregistre les réductions commerciales accordées, qui sont une charge pour le vendeur. Ce sont des mouvements débiteurs, enregistrés dans des comptes de produits (ce compte augmente au débit et diminue au crédit).

Les rabais, remises et ristournes sont des réductions commerciales :

- Les remises sont des réductions accordées à titre habituel pour une opération donnée
- Les rabais sont des réductions accordées à titre exceptionnel, pour une opération donnée
- Les ristournes sont des réductions accordées périodiquement en fonction de la qualité du client, sur le montant du chiffre d'affaires hors tva.

7.1 VARIATION DES STOCKS DE PRODUITS FINIS, D'EN COURS DE FABRICATION– COMPTES 71

Ce compte mesure la différence entre les stocks de fin de période et ceux de début de période pour les biens qui, dans la rubrique 31 et 32, sont à la fois produits et stockés par l'entité, à savoir :

- Les produits en cours de fabrication
- Les commandes en cours – Produits
- Les commandes en cours – Prestations de services
- Les immeubles en construction
- Les produits finis
- Les produits intermédiaires
- Les produits résiduels

7.2 PRODUCTION IMMOBILISÉE – COMPTES 72

Cette rubrique englobe les travaux exécutés par l'entité pour elle-même. La production immobilisée a pour effet de neutraliser la charge et d'inscrire un travail ou un bien corporel produit pour compte propre à l'actif du bilan.

Dans ce cas, les matériaux utilisés seront portés en immobilisé. Les frais de personnel par contre doivent subsister en charges (décision du Ministère de la Famille et de l'Intégration).

7.3 REPRISES DE CORRECTIONS DE VALEUR (RCV) ET AJUSTEMENTS DE JUSTE VALEUR (AJV) SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ET CORPORELLES ET SUR ACTIFS CIRCULANTS (HORS VALEURS MOBILIÈRES) – COMPTES 73

7.3.2 RCV sur immobilisations incorporelles – Comptes 732

Les reprises de corrections de valeur sont liées aux immobilisations des sous-comptes de la catégorie **21 – Immobilisations incorporelles**. Les comptes sont les miroirs des comptes de dotations aux corrections de valeur en classe 6.

7.3.3 RCV sur immobilisations corporelles et AJV sur immeubles de placement – Comptes 733

Les reprises de corrections de valeur sont liées aux immobilisations des sous-comptes de la catégorie **22 – Immobilisations corporelles**. Les comptes sont les miroirs des comptes de dotations aux corrections de valeur en classe 6.

7.3.4 RCV sur stocks– Comptes 734

Les reprises de corrections de valeur sont liées aux sous-comptes de la classe 3. Les comptes sont les miroirs des comptes de dotations aux corrections de valeur en classe 6.

7.3.5 RCV et AJV sur créances de l'actif circulant – Comptes 735

Lorsqu'une créance est considérée comme irrécouvrable, on constate une perte au débit du compte 645 par le crédit du compte **4013 – Clients (Pour le secteur conventionné : usagers) douteux ou litigieux**.

Dans le même temps on doit reprendre la provision pour dépréciation qui avait été préalablement constatée dans le compte **635**.

Par ailleurs, si la situation financière d'un client s'est améliorée, une reprise de correction de valeur doit également être comptabilisée.

7.4 AUTRES PRODUITS D'EXPLOITATION – COMPTES 74

7.4.1 Redevances perçues à titre accessoire, pour concessions, brevets, licences, marques, droits et valeurs similaires - Comptes 741

Ce compte enregistre les redevances relatives aux droits d'auteur et de reproduction, les redevances sur chiffre d'affaires reçues pour la concession d'une licence d'exploitation.

7411 Concessions

Ce compte englobe les produits liés aux contrats de concession.

La concession est un contrat commercial conclu intuitu personae qui lie un concessionnaire (commerçant indépendant) avec un concédant (commerçant, fabricant ou grossiste). Le concessionnaire s'engage à s'approvisionner auprès du concédant et sous la marque du concédant, en contrepartie d'une exclusivité limitée dans le temps et dans l'espace.

74412 Produits de cession d'immobilisations incorporelles et 74422 Produits de cession d'immobilisations corporelles

La cession à titre onéreux d'une immobilisation procure un produit, enregistré à la date de la transaction aux comptes 74412 et 74422. Si la valeur comptable nette de l'immobilisation n'est pas nulle, la sortie constitue une charge enregistrée aux comptes 64411 et 64421. Si la valeur comptable est nulle, la sortie du bien est constatée simplement en soldant le compte d'immobilisation et le compte d'amortissement.

7.4.5 Subventions d'exploitation et transferts courants des Administrations publiques – Comptes 745

Les subventions / subsides sont des aides financières attribuées sur base d'une demande déposée par le bénéficiaire et ne faisant pas l'objet d'un contrôle ex-post de leur utilisation (i.e. elles sont attribuées après que l'investissement ait été réalisé : demande acceptée => investissement => subvention liée).

Les participations sont des aides financières de fonctionnement qui résultent d'un contrat / d'une convention entre l'entité et l'Etat.

Les participations aux frais sont des participations en contrepartie desquelles des services sont prestés.

7454 Subventions destinées à promouvoir l'emploi

Ces subventions sont reçues du Service National d'Action Sociale ou dans le cadre du congé spécial pour les personnes présentant un handicap.

7456 Participations aux frais d'exploitation et de déficit

Les participations sont des aides financières de fonctionnement qui résultent d'un contrat / d'une convention entre l'entité et l'Etat.

Les participations aux frais sont des participations en contrepartie desquelles des services sont prestés.

74561 Participations aux frais d'exploitation

Les participations aux frais d'exploitation sont des participations obtenues en contrepartie desquelles des services sont prestés. Les participations sont fixées sur base des conventions. Sont incluses les participations à caractère général et à caractère spécifique.

- **745611 Participations aux frais d'exploitation à caractère général**

Ce sont toutes les participations financières reçues, participations fixées dans les conventions établies entre les entités et l'Etat.

- **745612 Participations aux frais d'exploitation à caractère spécifique**

Ce sont toutes les participations financières reçues exceptionnellement par les entités en dehors des conventions existantes.

74562 Participations au déficit

Ce compte enregistre les sommes reçues afin de payer le déficit annuel de certaines entités.

Le plan comptable uniformisé impose la distinction des différentes sources des recettes (comptes qui se terminent par X).

7.4.7 Reprises de plus-values immunisées et de subventions d'investissement en capital – Compte 747

74731 Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice

Le compte 74731 " Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice " enregistre, à son crédit, le montant des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice par le débit du compte **16 - Subventions d'investissement en capital**. Les subventions amortissables sont rapportées au résultat au même rythme que l'amortissement des immobilisations auxquelles elles sont rattachées.

7.4.8 Autres produits d'exploitation divers – Comptes 748

Les autres produits d'exploitation divers sont des produits d'exploitation qui n'entrent pas dans le calcul de la valeur ajoutée de l'entité.

7481 Indemnités d'assurance

L'assurance est un mécanisme de couverture de risque qui, moyennant le paiement des cotisations ou primes, permet d'obtenir d'une compagnie d'assurance une indemnisation des dommages survenus.

Les indemnités d'assurance sont comptabilisées dans un compte de produit dès que la créance est certaine dans son principe et dans son montant.

7482 Sponsoring et espaces publicitaires

Ce compte englobe les recettes de publicité commerciale à savoir :

- Le sponsoring : ventes d'espaces dédiés à la publicité commerciale extérieure, sur le territoire de l'entité
- La vente d'espaces publicitaires

Le sponsoring consiste pour une entité (parrain, sponsor) à contribuer financièrement, matériellement et/ou techniquement (logistique) à une action sociale, culturelle ou sportive, dans l'optique commerciale d'accroître sa notoriété et éventuellement d'améliorer son image.

7484 Remboursements

Les remboursements des trop-perçus de salaires ou des consommations privées du personnel entrent dans ce compte. Cette recette constitue un produit d'exploitation divers.
Attention, ces remboursements ne viennent pas en diminution du compte de charges correspondant.

7485 Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs

Dans le cadre de leur appel à la générosité, les dirigeants des associations sollicitent les donateurs pour la réalisation d'un **projet défini**. Les sommes ainsi reçues sont considérées comme des produits perçus dans le cadre de projets affectés.

Si les fonds reçus sont destinés à des frais comptabilisés dans des comptes de charges, la partie des ressources non utilisée en fin d'exercice est inscrite en charges sous la rubrique **6485 – Dotations aux Fonds dédiés – Engagements à réaliser sur ressources affectées** afin de constater l'engagement pris par l'entité de poursuivre la réalisation du projet, avec en contrepartie au passif du bilan la rubrique **137 – Fonds dédiés**.
Les fonds dédiés sont repris en produits au compte de résultat aux cours des exercices suivants au rythme de la réalisation des engagements, par le crédit du compte **7485 – Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs.**

Si les fonds reçus sont destinés à l'acquisition d'une immobilisation, ceux-ci seront comptabilisés directement dans la rubrique **137 – Fonds dédiés** et ils seront transférés dans le compte de Pertes et Profits au crédit du compte **7485 – Reprises sur fonds dédiés – Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs** au même rythme que l'amortissement du bien y relatif.

7.4.9 Reprises de provisions – Comptes 749

Ce compte enregistre le montant de la provision qui doit être partiellement ou totalement annulée. Une provision doit être annulée du fait que la dépense y relative est devenue certaine, ou au contraire, si tout risque a disparu.

7.5 PRODUITS FINANCIERS – COMPTES 75

Les produits financiers représentent l'ensemble des gains et reprises ou annulations de corrections de valeur relatifs aux opérations financières de l'entité.
Les opérations sont dites financières par opposition aux opérations d'exploitation. Elles sont liées aux opérations de financement de l'entité.

7.5.1 Reprises sur corrections de valeur (RCV) et ajustements de juste valeur (AJV) sur immobilisations financières – Comptes 751

Les reprises sur corrections de valeur :

- Ne peuvent intervenir qu'en annulation ou réduction d'une correction de valeur existante,
- Ne peuvent pas excéder le montant de la correction de valeur existante,
- Doivent être calculées ligne de titre par ligne de titre, en vertu du principe de non compensation.

7511 RCV sur immobilisations financières

Les corrections de valeurs permettent de constater la différence entre la valeur comptable et la valorisation de l'immobilisation en fin d'exercice. Si cette dernière est inférieure à la première, il y a lieu de constater une correction de valeur.
Les reprises sur corrections de valeur permettent d'annuler ou de réduire la dépréciation initiale si elle est devenue sans objet.

Les dotations et reprises sur corrections de valeur doivent être calculées ligne de titre par ligne de titre en vertu du principe de non compensation.

7.5.2 Revenus et plus-values de cession des immobilisations financières – Comptes 752

Ce compte reprend les revenus liés aux immobilisations financières que l'entité détient, immobilisations comptabilisées dans les comptes 23.

7.5.4 Plus-value de cession de créances de l'actif circulant et de valeurs mobilières ainsi qu'autres produits de valeurs mobilières – Comptes 754

7542 Plus-value de cession de valeurs mobilières

La plus-value représente la différence positive entre le prix de cession et la valeur comptable de la valeur mobilière. Elle est comptabilisée directement dans ce compte.
Les plus-values de cession de valeurs mobilières sont classées selon le type de valeurs mobilières cédées.

7.5.5 Autres intérêts de l'actif circulant et escomptes – Comptes 755

Les intérêts représentent la rémunération de celui qui met des fonds à disposition d'autrui. Pour le prêteur, ces intérêts représentent un produit dans la mesure où il va recevoir ces intérêts.

Aucune distinction n'est faite ici entre les intérêts courus échus et non échus.
Dans les comptes 755 et suivants, l'entité est prêteuse.

75521 Intérêts sur comptes courants bancaires

Il s'agit ici des intérêts créditeurs sur un compte courant bancaire.
Les intérêts débiteurs sont comptabilisés en charges dans le compte **65521 – Intérêts sur comptes bancaires**

7553 Intérêts sur créances commerciales

Dans le cas où la créance commerciale serait supérieure à 1 an, l'entité peut facturer des intérêts à son client.

7556 Escomptes obtenus

Dans le cadre de ses relations commerciales, l'entité a la possibilité de négocier avec son fournisseur pour obtenir une réduction de prix en cas de paiement anticipé ; par exemple un mois avant la date d'échéance « normale ». La réduction de prix correspond alors à un escompte obtenu et est comptabilisé comme tel dans le compte **7556**.
Dans le cas d'un escompte accordé à un client, il y a lieu d'utiliser le compte **6556 - Escomptes accordés**.
Les escomptes sont soumis à TVA.

7.5.6 Gains de change – Compte 756

Un gain de change est comptabilisé lors d'un paiement en devises étrangères :

- Lorsque la contrevaleur (souvent en EUR) du paiement effectué est inférieure à la contrevaleur initiale de la dette,
- Lorsque la contrevaleur du paiement reçu est supérieure à la contrevaleur initiale de la créance.

A l'exception des gains de change non réalisés sur les comptes bancaires, les gains de change non réalisés ne sont pas comptabilisés en vertu du principe de prudence.

7.5.8 Autres produits financiers – Compte 758

Il s'agit d'intérêts ou autres produits financiers non compris dans les comptes précédents. On citera en exemple les produits réalisés sur options de taux d'intérêts (instruments de trésorerie).

CHAPITRE III

ANNEXES

TABLES DE CORRESPONDANCE

LES PROVISIONS

Provisions	Compte du passif	Compte de charges (dotation)	Compte de produits (reprise)
Provisions pour pensions et obligations similaires	181	62412	749
Autres provisions	188	Compte titre	
Provisions d'exploitation	1881	6492	7492
Provisions financières	1882	659	759

LES STOCKS

Nature du stock	Compte de bilan	Compte de variation des stocks au compte de profits et pertes
Matières premières et consommables		
Stocks de matières premières	301	Compte titre
Stocks de produits alimentaires et boissons	3011	60711
Stocks de matières brutes non comestibles (hors carburants)	3012	60712
Stocks d'articles manufacturés	3013	Compte titre
Stocks de matériaux métalliques	30131	607131
Stocks de matériaux non métalliques	30132	607132
Stocks de matériaux composites	30133	607133
Stocks d'autres articles manufacturés	30138	607138
Stocks d'autres matières premières	3018	60718
Stocks de matières et fournitures consommables	303	Compte titre
Combustibles , gaz, eau et électricité (incorporés aux ouvrages et produits)	3031	Compte titre
Combustibles solides	30311	607311
Combustibles liquides	30312	607312
Gaz comprimé	30313	607313
Eau et eaux usées	30314	607314
Electricité	30315	607315
Produits d'entretien	3032	60732
Fournitures et petit équipement d'atelier, et d'usine et de magasin	3033	Compte titre
Pièces de rechange	30331	607331
Fournitures d'entretien	30332	607332
Petits équipement	30333	607333

Nature du stock	Compte de bilan	Compte de variation des stocks au compte de profits et pertes
Entretien de buanderie	30334	607334
Autres fournitures et petit équipement d'atelier, d'usine et de magasin	30338	607338
Vêtements professionnels	3034	60734
Fournitures administratives et de bureau	3035	60735
Carburants	3036	60736
Lubrifiants	3037	60737
Autres matières et fournitures consommables	3038	Compte titre
Stocks de produits alimentaires et boissons	30381	607381
Stocks de matières brutes non comestibles (hors carburants)	30382	607382
Articles manufacturés	30383	607383
Produits et préparations alimentaires	30384	607384
Autres matières et fournitures consommables	30388	607388
Stocks d'emballages	304	6074

Produits en cours de fabrication et commandes en cours

Stocks de produits en cours de fabrication	311	7111
Commandes en cours - produits	312	7112
Commandes en cours - prestations de services	313	7113
Immeubles en construction	314	7114

Produits finis et marchandises

Stocks de produits finis	321	Compte titre
Stocks de produits alimentaires et boissons	3211	71211
Stocks de matières brutes non comestibles (hors carburant)	3212	Compte titre
Stocks de produits agricoles	32121	712121
Stocks de produits forestiers (bois,…)	32122	712122
Stocks d'autres matières brutes non comestibles (hors carburant)	32128	712128
Stock de combustibles minéraux, lubrifiants et produits annexes	3213	Compte titre
Stocks d'articles manufacturés	3214	Compte titre
Stocks de textile	32141	712141
Stocks d'autres articles manufacturés	32148	712148
Stocks d'autres produits finis	3218	71218
Stocks de produits intermédiaires	322	7122
Stocks de produits résiduels (déchets, rebuts, matières de récupération)	323	Compte titre

Nature du stock	Compte de bilan	Compte de variation des stocks au compte de profits et pertes
Stocks de marchandises	361	Compte titre
Stocks de produits alimentaires et boissons destinés à la revente	3611	607611
Stocks de matières brutes non comestibles (hors carburants) destinées à la revente	3612	607612
Stock de combustibles minéraux, lubrifiants et produits annexes destinés à la revente	3613	607316
Stocks de produits chimiques et produits connexes destinés à la revente	3614	607614
Stocks d'articles manufacturés destinés à la revente	3615	Compte titre
Stocks de poubelles et sacs poubelles destinés à la revente	36152	6076152
Stocks d'imprimés destinés à la revente	36153	Compte titre
Stocks d'autres articles manufacturés destinés à la revente	36158	6076158
Stocks de machines et matériel destinés à la revente	3616	Compte titre
Stocks de matériel technique et matériel informatique (Hardware et Software) destinés à la revente	36161	6076161
Stocks d'autres machines et matériel destinés à la revente	36168	6076168
Stocks d'autres marchandises destinées à la revente	3618	607618

LES FONDS DÉDIÉS

		Dotations des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs		Reprises des ressources non utilisées sur des exercices antérieurs	
Compte	Fonds dédiés	Compte	Libellé	Compte	Libellé
1371	Fonds dédiés sur subventions	64851	Dotations des ressources non utilisées sur des subventions	74851	Reprises des ressources non utilisées sur des subventions
1372	Fonds dédiés sur dons	64852	Dotations des ressources non utilisées sur des dons	74852	Reprises des ressources non utilisées sur des dons
1373	Fonds dédiés sur legs	64853	Dotations des ressources non utilisées sur des legs	74853	Reprises des ressources non utilisées sur des legs
1374	Fonds de réserve pour le logement	64854	Dotations au fonds de réserve pour le logement	74854	Reprises sur fonds de réserve pour le logement
1378	Autres fonds dédiés	64858	Dotations aux autres fonds dédiés	74858	Reprises sur autres fonds dédiés

LES IMMOBILISATIONS ET SUBVENTIONS Y RELATIVES

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221	Terrains, aménagements et constructions	Compte titre			
2211	Terrains	Compte titre			
22111	Terrains au Luxembourg	Compte titre			
221111	Terrains bâtis	16212111	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Terrains bâtis	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221112	Droits immobiliers et assimilés	16212112	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Droits immobiliers et assimilés	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221113	Espaces verts	16212113	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Espaces verts	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221118	Autres terrains	16212118	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Autres terrains	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
22112	Terrains à l'étranger	Compte titre			
221121	Terrains bâtis	16212121	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Terrains bâtis	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221122	Droits immobiliers et assimilés	16212122	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Droits immobiliers et assimilés	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221123	Espaces verts	16212123	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Espaces verts	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221128	Autres terrains	16212128	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Autres terrains	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
2212	Agencements et aménagements de terrains	Compte titre			
22121	Agencements et aménagements de terrains au Luxembourg	Compte titre			
221211	Agencements et aménagements d'espaces verts	16212211	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Agencements et aménagements d'espaces verts	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221218	Agencements et aménagements d'autres terrains au Luxembourg	16212218	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Agencements et aménagements d'autres terrains au Luxembourg	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
22122	Agencements et aménagements de terrains à l'étranger	Compte titre			

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221221	Agencements et aménagements d'espaces verts	16212221	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Agencements et aménagements d'espaces verts	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221228	Agencements et aménagements d'autres terrains à l'étranger	16212228	Aides en capital (Subventions **non amortissables**) - Agencements et aménagements d'autres terrains à l'étranger	13812	Subventions d'investissement transférées en réserves
221	Terrains, aménagements et constructions	Compte titre			
2211	Terrains	Compte titre			
22111	Terrains au Luxembourg	Compte titre			
221111	Terrains bâtis	16211111	Subventions **amortissables** - Terrains bâtis	747311111	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Terrains bâtis
221112	Droits immobiliers et assimilés	16211112	Subventions **amortissables** - Droits immobiliers et assimilés	747311112	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Droits immobiliers et assimilés

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221113	Espaces verts	16211113	Subventions **amortissables** - Espaces verts	747311113	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Espaces verts
221118	Autres terrains	16211118	Subventions **amortissables** - Autres terrains	747311118	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres terrains
22112	Terrains à l'étranger	Compte titre			
221121	Terrains bâtis	16211121	Subventions **amortissables** - Terrains bâtis	747311121	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Terrains bâtis
221122	Droits immobiliers et assimilés	16211122	Subventions **amortissables** - Droits immobiliers et assimilés	747311122	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Droits immobiliers et assimilés

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221123	Espaces verts	16211123	Subventions **amortissables** - Espaces verts	747311123	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Espaces verts
221128	Autres terrains	16211128	Subventions **amortissables** - Autres terrains	747311128	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres terrains
2212	Agencements et aménagements de terrains	Compte titre			
22121	Agencements et aménagements de terrains au Luxembourg	Compte titre			
221211	Agencements et aménagements d'espaces verts	16211211	Subventions **amortissables** - Agencements et aménagements d'espaces verts	747311211	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Agencements et aménagements d'espaces verts

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221218	Agencements et aménagements d'autres terrains au Luxembourg	16211218	Subventions **amortissables** - Agencements et aménagements d'autres terrains au Luxembourg	747311218	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Agencements et aménagements d'autres terrains au Luxembourg
22122	Agencements et aménagements de terrains à l'étranger	Compte titre			
221221	Agencements et aménagements d'espaces verts	16211221	Subventions **amortissables** – Agencements et aménagements d'espaces verts	747311221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Agencements et aménagements d'espaces verts
221228	Agencements et aménagements d'autres terrains à l'étranger	16211228	Subventions **amortissables** – Agencements et aménagements d'autres terrains à l'étranger	747311228	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Agencements et aménagements d'autres terrains à l'étranger
2213	Constructions / Bâtiments	Compte titre			

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
22131	Constructions / Bâtiments au Luxembourg	Compte titre			
221311	Constructions / Bâtiments résidentiels	16211311	Subventions **amortissables** - Constructions / Bâtiments résidentiels	747311311	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Construction / Bâtiments résidentiels
221312	Constructions / Bâtiments non résidentiels	16211312	Subventions **amortissables** - Construction / Bâtiments non résidentiels	747311312	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Construction / Bâtiments non résidentiels
221313	Constructions / Bâtiments à usage mixte	Compte titre			
2213131	Bâtiments	162113131	Subventions **amortissables** - Bâtiments	7473113131	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Bâtiments

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
2213132	Installations générales	162113132	Subventions **amortissables** - Installations générales	7473113132	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Installations générales
221314	Infrastructures publiques	16211314	Subventions **amortissables** - Infrastructures publiques	747311314	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Infrastructures publiques
221318	Autres constructions / bâtiments	Compte titre			
22132	Constructions / Bâtiments à l'étranger	Compte titre			
221321	Constructions / Bâtiments résidentiels	16211321	Subventions **amortissables** - Construction / Bâtiments résidentiels	747311321	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Construction / Bâtiments résidentiels

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221322	Constructions / Bâtiments non résidentiels	16211322	Subventions **amortissables** - Construction / Bâtiments non résidentiels	747311322	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Construction / Bâtiments non résidentiels
221323	Constructions / Bâtiments à usage mixte	Compte titre			
2213231	Bâtiments	162113231	Subventions **amortissables** - Bâtiments	7473113231	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Bâtiments
2213232	Installations générales	162113232	Subventions **amortissables** - Installations générales	7473113232	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Installations générales
221324	Infrastructures publiques	16211324	Subventions **amortissables** -Infrastructures publiques	747311324	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Infrastructures publiques

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
221328	Autres constructions / Bâtiments	Compte titre			
2214	Agencements et aménagements de constructions / bâtiments	Compte titre			
22141	Agencements et aménagements de constructions / bâtiments au Luxembourg	1621141	Subventions **amortissables** -Agencements et aménagements de constructions / bâtiments au Luxembourg	74731141	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Agencements et aménagements de constructions / bâtiments au Luxembourg
22142	Agencements et aménagements de constructions / bâtiments à l'étranger	1621142	Subventions **amortissables** -Agencements et aménagements de constructions / bâtiments à l'étranger	74731142	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Agencements et aménagements de constructions / bâtiments à l'étranger
2215	Immeubles de placement	Compte titre			

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
22151	Immeubles de placement au Luxembourg	1621151	Subventions **amortissables** - Immeubles de placement au Luxembourg	74731151	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Immeubles de placement au Luxembourg
22152	Immeubles de placement à l'étranger	1621152	Subventions **amortissables** -Immeubles de placement à l'étranger	74731152	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Immeubles de placement à l'étranger
222	Installations techniques et machines	Compte titre			
2221	Installations techniques	Compte titre			
22211	Installations à usage d'aides et de soins	1622111	Subventions **amortissables** - Installations à usage d'aides et de soins	74731211	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Installations à usage d'aides et de soins

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
22212	Installations hôtelières et d'hébergements	1622112	Subventions **amortissables** - Installations hôtelières et d'hébergements	74731212	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Installations hôtelières et d'hébergements
22213	Installations de voirie	1622113	Subventions **amortissables** - Installations de voirie	74731213	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Installations de voirie
22214	Installations de réseaux	1622114	Subventions **amortissables** - Installations de réseaux	74731214	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Installations de réseaux
22215	Ouvrages / Installations connexes des réseaux	1622115	Subventions **amortissables** - Ouvrages / Installations connexes des réseaux	74731215	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Ouvrages / Installations connexes des réseaux

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
22218	Autres installations techniques	16222118	Subventions **amortissables** - Autres installations techniques	74731218	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres installations techniques
2222	Machines	Compte titre			
22221	Matériel industriel et technique	1622121	Subventions **amortissables** - Matériel industriel et technique	74731221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Matériel industriel et technique
22222	Outillage industriel et technique	1622122	Subventions **amortissables** - Outillage industriel et technique	74731222	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Outillage industriel et technique
22228	Autres machines	1622228	Subventions **amortissables** - Autres machines	74731228	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres machines

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
223	Autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant)	Compte titre			
2231	Equipements de transport et de manutention	162311	Subventions **amortissables** – Equipements de transport et de manutention	7473131	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Equipements de transport et de manutention
2232	Véhicules de transport	Compte titre			
22321	Véhicules automoteurs	Compte titre			
223211	Voitures	16231211	Subventions **amortissables** – Voitures	747313211	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Voitures
223212	Bus	16231212	Subventions **amortissables** – Bus	747313212	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Bus
223213	Camions	16231213	Subventions **amortissables** – Camions	747313213	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Camions

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
223214	Camionnettes et voitures utilitaires	16231214	Subventions **amortissables** – Camionnettes et voitures utilitaires	747313214	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Camionnettes et voitures utilitaires
223218	Autres véhicules automoteurs	16231218	Subventions **amortissables** – Autres véhicules automoteurs	747313218	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres véhicules automoteurs
22322	Véhicules spéciaux	Compte titre			
223221	Camions sapeurs-pompiers	16231221	Subventions **amortissables** – Camions sapeurs-pompiers	747313221	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Camions sapeurs-pompiers
223222	Ambulances	16231222	Subventions **amortissables** – Ambulances	747313222	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Ambulances

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
223228	Autres véhicules spéciaux	16231228	Subventions **amortissables** – Autres véhicules spéciaux	747313228	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres véhicules spéciaux
22328	Autres véhicules de transport	1623128	Subventions **amortissables** – Autres véhicules de transport	74731328	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres véhicules de transport
2233	Outillage	162324	Subventions **amortissables** – Outillage	7473133	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Outillage
2234	Mobilier	Compte titre			
22341	Mobilier	1623141	Subventions **amortissables** – Mobilier	74731341	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Mobilier
22342	Œuvres d'art	1623142	Subventions **amortissables** – Œuvres d'art	74731342	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Œuvres d'art

		Subvention		Affectation de la subvention	
Compte	**Immobilisation**	**Compte**	**Libellé**	**Compte**	**Libellé**
22348	Autre mobilier	1623148	Subventions **amortissables** – Autre mobilier	74731348	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autre mobilier
2235	Matériel informatique	162315	Subventions **amortissables** – Matériel informatique	7473135	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Matériel informatique
2236	Cheptel	162316	Subventions **amortissables** – Cheptel	7473136	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Cheptel
2237	Emballages récupérables	162317	Subventions **amortissables** – Emballages récupérables	7473137	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Emballages récupérables
2238	Autres installations	162318	Subventions **amortissables** – Autres installations	7473138	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice - Autres installations

LES IMMOBILISATIONS – CORRECTIONS DE VALEUR - CESSIONS

		Comptes de bilan		Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Valeur comptable des immobilisations cédées	Produits de cessions immobilisations
Frais d'établissement et frais assimilés							
201	Frais de constitution et de premier établissement	2011	2019	6311			
203	Frais d'augmentation de capital et d'opérations diverses (fusions, scissions, transformations)	2031	2039	6313			
204	Frais d'émission d'emprunts	2041	2049	6314			
208	Autres frais assimilés	2081	2089	6318			

		Comptes de bilan		Comptes de profits et pertes					
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
Immobilisations incorporelles									
211	Frais de développement	Compte titre							
2111	Etudes	21111	21119	63211	73211				
2118	Frais de recherche et de développement	21181	21189	63218	73218				
212	Concessions, brevets, licences, marques ainsi que droits et valeurs similaires	Compte titre							
2121	Acquis à titre onéreux (hors fonds de commerce)	Compte titre							
21211	Concessions	212111	212119	6322	7322	644111	644121	744111	74412
21212	Brevets	212121	212129	6322	7322	644111	644121	744111	74412
21213	Licences informatiques	212131	212139	6322	7322	644111	644121	744111	74412
21214	Marques et franchises	212141	212149	6322	7322	644111	644121	744111	74412
21215	Droits et valeurs similaires	Compte titre							
212151	Droits d'auteur et de reproduction	2121511	2121519	6322	7322	644111	644121	744111	74412
212152	Quotas d'émission de gaz à effet de serre et assimilés	2121521	2121529	6322	7322	644111	644121	744111	74412
212158	Autres droits et valeurs similaires acquis à titre onéreux	2121581	2121589	6322	7322	644111	644121		
213	Fonds de commerce, dans la mesure où il a été acquis à titre onéreux	2131	2139	6323		644112	644122		

		Comptes de bilan		Comptes de profits et pertes					
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
214	Acomptes versés et immobilisations incorporelles en cours	2141	2149	6324	7324				

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
Immobilisations corporelles									
221	Terrains, aménagements et constructions	Compte titre							
2211	Terrains	Compte titre							
22111	Terrains au Luxembourg	Compte titre							
221111	Terrains bâtis	2211111	2211119	63311	7331111	644211111	644221111	744211111	744221111
221112	Droits immobiliers et assimilés	2211121	2211129	63311	7331112	644211112	644221112	744211112	744221112
221113	Espaces verts	2211131	2211139	63311	7331113	644211113	644221113	744211113	744221113
221118	Autres terrains	2211181	2211189	63311	7331118	644211118	644221118	744211118	744221118
22112	Terrains à l'étranger	Compte titre							
221121	Terrains bâtis	2211211	2211219	63311	7331121	644211121	644221121	744211121	744221121
221122	Droits immobiliers et assimilés	2211221	2211229	63311	7331122	644211122	644221122	744211122	744221122
221123	Espaces verts	2211231	2211239	63311	7331123	644211123	644221123	744211123	744221123
221128	Autres terrains	2211281	2211289	63311	7331128	644211128	644221128	744211128	744221128
2212	Agencements et aménagements de terrains	Compte titre							
22121	Agencements et aménagements de terrains au Luxembourg	Compte titre							
221211	Agencements et aménagements d'espaces verts	2212111	2212119	6331211	7331211	644211211	6442212	744211211	744221211

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
221218	Agencements et aménagements d'autres terrains au Luxembourg	2212181	2212189	6331212	7331218	644211218	6442212	744211218	744221218
22122	Agencements et aménagements de terrains à l'étranger	Compte titre							
221221	Agencements et aménagements d'espaces verts	2212211	2212219	6331221	7331221	644211221	6442212	744211221	744221221
221228	Agencements et aménagements d'autres terrains à l'étranger	2212281	2212289	6331222	7331228	644211228	6442212	744211228	744221228
2213	Constructions / Bâtiments	Compte titre							
22131	Constructions / Bâtiments au Luxembourg	Compte titre							
221311	Constructions / Bâtiments résidentiels	2213111	2213119	6331311	7331311	644211311	644221311	744211311	744221311
221312	Constructions / Bâtiments non résidentiels	2213121	2213129	6331312	7331312	644211312	644221312	744211312	744221312
221313	Constructions / Bâtiments à usage mixte	Compte titre							
2213131	Bâtiments	22131311	22131319	63313131	73313131	6442113131	6442213131	7442113131	7442213131

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
2213132	Installations générales	22131321	22131329	63313132	73313132	6442113132	6442213132	7442113132	7442213132
221314	Infrastructures publiques	2213141	2213149	6331314	7331314	644211314	644221314	744211314	744221314
221318	Autres constructions / bâtiments	2213181	2213189	6331318	7331318	644211318	644221318	744211318	744221318
22132	Constructions / Bâtiments à l'étranger	Compte titre							
221321	Constructions / Bâtiments résidentiels	2213211	2213219	6331321	7331321	644211321	644221321	744211321	744221321
221322	Constructions / Bâtiments non résidentiels	2213221	2213229	6331322	7331322	644211322	644221322	744211322	744221322
221323	Constructions / Bâtiments à usage mixte	Compte titre							
2213231	Bâtiments	22132311	22132319	63313231	73313231	6442113231	6442213231	7442113231	7442213231
2213232	Installations générales	22132321	22132329	63313232	73313232	6442113232	6442213232	7442113232	7442213232
221324	Infrastructures publiques	2213241	2213249	6331324	7331324	644211324	644221324	744211324	744221324
221328	Autres constructions / Bâtiments	2213281	2213289	6331328	7331328	644211328	644221328	744211328	744221328
2214	Agencements et aménagements de constructions / bâtiments	Compte titre							

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
22141	Agencements et aménagements de constructions / bâtiments au Luxembourg	221411	221419	633141	733141	64421141	64422141	74421141	74422141
22142	Agencements et aménagements de constructions / bâtiments à l'étranger	221421	221429	633142	733142	64421142	64422142	74421142	74422142
2215	Immeubles de placement	Compte titre							
22151	Immeubles de placement au Luxembourg	221511	221519	633151	733151	64421151	64422151	74421151	74422151
22152	Immeubles de placement à l'étranger	221521	221529	633152	733152	64421152	64422152	74421152	74422152
222	Installations techniques et machines	Compte titre							
2221	Installations techniques	Compte titre							
22211	Installations à usage d'aides et de soins	222111	222119	633211	733211	64421211	64422211	74421211	74422211
22212	Installations hôtelières et d'hébergements	222121	222129	633212	733212	64421212	64422212	74421212	74422212
22213	Installations de voirie	222131	222139	633213	733213	64421213	64422213	74421213	74422213

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
22214	Installations de réseaux	222141	222149	633214	733214	64421214	64422214	74421214	74422214
22215	Ouvrages / Installations connexes des réseaux	222151	222159	633215	733215	64421215	64422215	74421215	74422215
22218	Autres installations techniques	222181	222189	633218	733218	64421218	64422218	74421218	74422218
2222	Machines	Compte titre							
22221	Matériel industriel et technique	222211	222219	633221	733221	64421221	64422221	74421221	74422221
22222	Outillage industriel et technique	222221	222229	633222	733222	64421222	64422222	74421222	74422222
22228	Autres machines	222281	222289	633228	733228	64421228	64422228	74421228	74422228
223	Autres installations, outillage et mobilier (y compris matériel roulant)	Compte titre							
2231	Equipement de transport et de manutention	22311	22319	63331	73331	6442131	6442231	7442131	7442231
2232	Véhicules de transport	Compte titre							
22321	Véhicules automoteurs	Compte titre							
223211	Voitures	2232111	2232119	6333211	7333211	644213211	644223211	744213211	744223211
223212	Bus	2232121	2232129	6333212	7333212	644213212	644223212	744213212	744223212
223213	Camions	2232131	2232139	6333213	7333213	644213213	644223213	744213213	744223213

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
223214	Camionnettes et voitures utilitaires	2232141	2232149	6333214	7333214	644213214	644223214	744213214	744223214
223218	Autres véhicules automoteurs	2232181	2232189	6333218	7333218	644213218	644223218	744213218	744223218
22322	Véhicules spéciaux	Compte titre							
223221	Camions sapeurs-pompiers	2232211	2232219	6333221	7333221	644213221	644223221	744213221	744223221
223222	Ambulances	2232221	2232229	6333222	7333222	644213222	644223222	744213222	744223222
223228	Autres véhicules spéciaux	2232281	2232289	6333228	7333228	644213228	644223228	744213228	744223228
22328	Autres véhicules de transport	223281	223289	633328	733328	64421328	64422328	74421328	74422328
2233	Outillage	22331	22339	63333	73333	6442133	6442233	7442133	7442233
2234	Mobilier	Compte titre							
22341	Mobilier	223411	223419	633341	733341	64421341	64422341	74421341	74422341
22342	Œuvres d'art	223421	223429	633342	733342	64421342	64422342	74421342	74422342
22348	Autre mobilier	223481	223489	633348	733348	64421348	64422348	74421348	74422348
2235	Matériel informatique	22351	22359	63335	73335	6442135	6442235	7442135	7442235
2236	Cheptel	22361	22369	63336	73336	6442136	6442236	7442136	7442236
2237	Emballages récupérables	22371	22379	63337	73337	6442137	6442237	7442137	7442237
2238	Autres installations	22381	22389	63338	73338	6442138	6442238	7442138	7442238

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
Immobilisations financières									
231	Parts dans des entreprises liées (Syndicats, Etablissements publics,…)	2311	2319	65111	75111	652211	652212	752211	752212
232	Créances sur des entreprises liées	2321	2329	65112	75112	652221	652222	752221	752222
233	Participations	2331	2339	65113	75113	652231	652232	752231	752232
234	Créances sur des entreprises avec lesquelles la société (l'entité) a un lien de participation	2341	2349	65114	75114	652241	652242	752241	752242
235	Titres ayant le caractère d'immobilisations	2351	2359	65115	75115	652251	652252	752251	752252
236	Prêts, dépôts et créances immobilisés	2361	2369	65116	75116	652261	652262	752261	752262
238	Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs	2381	2389						
2381	Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs souscrits, appelés et versés	23811	23819						

		Comptes de bilan				Comptes de profits et pertes			
Compte	Immobilisation	Valeur d'acquisition brute	Correction de valeur	Dotations aux corrections de valeur	Reprises sur corrections de valeur	Moins-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Moins-values de cession - Produits de cessions immobilisations	Plus-values de cession - Valeur comptable des immobilisations cédées	Plus-values de cession - Produits de cessions immobilisations
2382	Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs souscrits non appelés	23821	23829						
2383	Apports en capital, Fonds et Fonds associatifs souscrits appelés et non versés	23831	23839						

EXEMPLE DE TABLEAU D'AMORTISSEMENT

						Acquisition de l'année en cours		Amortissements				Cession		Subvention					
Numéro immobilisation	Descriptif	N° de compte	Date d'acquisition	Taux d'amortissement	Prix/valeur d'acquisition	Non-subventionné	Subventionné	Début de l'exercice	De l'exercice	Cumulés	Valeur nette comptable	Date	Valeur	Date	Pourcentage de la subvention	Total reçu	Subvention de l'année	Montant viré au compte de pertes et profits	Montant restant
Totaux																			

PLAN COMPTABLE